

**LA INCIDENCIA DE LA CONVERGENCIA DE LA CUENTA DE INVENTARIOS,
A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN CONTABLE (NIC2)**

**CLAUDIA LORENA GÓMEZ ZÚÑIGA
LILIANA SUÁREZ**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SEDE REGIÓN NORTE DEL CAUCA
SANTANDER DE QUILICHAO
2013**

**LA INCIDENCIA DE LA CONVERGENCIA DE LA CUENTA DE INVENTARIOS,
A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN CONTABLE (NIC)**

**CLAUDIA LORENA GÓMEZ ZÚÑIGA
LILIANA SUÁREZ**

Monografía presentada para
Optar el Título de Contador Público.

Asesora:
RUTH LÓPEZ JARAMILLO.

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SEDE REGIÓN NORTE DEL CAUCA
SANTANDER DE QUILICHAO
2013**

DEDICATORIA

A Dios, por darme la oportunidad de vivir y por estar conmigo en cada paso que doy, por fortalecer mi corazón e iluminar mi mente y por haber puesto en mi camino a aquellas personas que han sido mi soporte y compañía durante todo el periodo de estudio.

Mi madre por ser esa gran mujer ejemplo de lucha y constancia que todo lo da por sus hijos, por darme la vida, quererme mucho, creer en mí y porque siempre me apoyaste. A mis hermanos que siempre creyeron en mí y me alentaron para seguir adelante en los momentos que sentí desfallecer.

A mi amorcito y amigo por ser la persona que me brindo apoyo y aliento, por sus sabios consejos y darme la fortaleza necesaria para continuar adelante.

Todos aquellos familiares y amigos que no recordé al momento de escribir estas palabras gracias y mil gracias Dios los bendiga.

Claudia Lorena Gómez Zúñiga

DEDICATORIA

Esta tesis se la dedico a mi DIOS quien supo guiarme por el buen camino, darme fuerzas para seguir adelante y no decaer en el primer obstáculo que se presentó, enseñándome a encarar las adversidades sin perder nunca la dignidad ni desfallecer en el intento.

A mí familia quienes por ellos soy lo que soy.

A Mi gran amor Andrés Fernando Vergara Santacruz, por su apoyo, consejos, comprensión, paciencia, amor, ayuda en los momentos más difíciles y por ayudarme con los recursos necesarios para estudiar.

A mi madre, que me ha dado todo lo que soy “LA VIDA” el coraje y la perseverancia para conseguir mis objetivos.

A mi hijo JULIAN ANDRES VERGARA SUAREZ. Quien es, ha sido, y será mi mayor motivación, inspiración y felicidad.

A mis hermanos. Por estar siempre presentes acompañándome para poder realizar mis sueños.

Dedicado también a todos mis amigos y compañeros que dejé en la Universidad del Valle, que fueron ejemplo de superación durante todo este tiempo. Quienes me enseñaron los valores y los principios que hoy me hacen persona de bien.

A todas esas maravillosas personas que tuve el placer de conocer durante mi carrera profesional, en especial a CLAUDIA LORENA ZUÑIGA GOMEZ mi compañera de hazaña, aventuras y apoyo incondicional, y los que me dieron su infinito apoyo de una forma desinteresada.

LILIANA SUAREZ

AGRADECIMIENTOS

A Dios por ser la fuerza que me impulsa día a día para ser un mejor ser humano y lograr mantener la paz interior.

A cada uno de los profesores que durante la carrera aportaron su conocimiento y sabiduría para contribuir a mi formación como profesional.

A la profesora y directora de tesis Contadora RUTH LOPEZ JARAMILLO, por su conocimiento, cordialidad, apoyo en la dirección y corrección del trabajo de grado.

Quiero agradecer también a mi amiga y compañera Liliana Suarez, por compartir conmigo momentos tanto alegres como tristes, por tener siempre tendida su mano amiga, por escucharme, porque juntas, paso a paso logramos culminar este proceso con éxito.

En general quisiera agradecer a todas y cada una de las personas que han vivido conmigo la realización de este logro, con sus altos y bajos y que no necesito nombrar porque tanto ellas como yo sabemos que desde los más profundo de mi corazón les agradezco el haberme brindado todo el apoyo, colaboración, ánimo y sobre todo cariño y amistad.

Claudia Lorena Gómez Zúñiga

AGRADECIMIENTOS

A la Universidad del Valle, por acogerme y brindarme la oportunidad de estudiar una carrera profesional, al programa de Contaduría Pública, a los profesores por transmitirme sus conocimientos e infundir la creación de un análisis crítico de los acontecimientos vividos.

A Dios por iluminarme y darme la energía necesaria para concluir felizmente una meta más que me propuse en la vida.

A mi esposo, por sacrificar su tiempo, en apoyarme dándome el ánimo suficiente, para no desfallecer en la tarea impuesta.

A mi hijo, por el tiempo que deje de dedicarle por ocuparlo en cumplir con las actividades propias de la carrera y que espero les sirva de ejemplo de superación, en el sentido que los obstáculos existen solo en nuestra mente.

Y en general a todas las personas que contribuyeron directa o indirectamente en la realización de este sueño.

Finalmente, a todas las personas, compañeros de curso y amigos que me brindaron su tiempo amistad e información para concluir esta etapa de mi vida en mi formación intelectual y personal.

LILIANA SUAREZ

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	
1. EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.....	3
1.1 ANTECEDENTES.....	3
1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	6
1.2.1 Descripción del Problema.....	6
1.3 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.....	8
1.4 SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA.....	8
1.5 OBJETIVOS.....	9
1.5.1 OBJETIVO GENERAL.....	9
1.5.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	9
1.6 JUSTIFICACIÓN.....	10
1.7 MARCO DE REFERENCIA.....	12
1.7.1 Marco Teórico.....	12
1.7.1.1 Diferentes Planteamientos respecto a la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC), en Colombia.	12
1.7.1.2 Alcance y Autoridad de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC).....	21
1.7.1.3 Los Inventarios Según las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC2).....	22
1.7.2 Marco Conceptual.....	25
1.7.3 Marco Legal.....	28
1.8 Diseño Metodológico.....	32
1.8.1 Tipo de Estudio.....	32
1.8.2 Método de Investigación.....	32
1.8.3 Fuentes y Técnicas para la Recolección de la Información.....	33
1.8.4 Tratamiento de la Información.....	34
 2. LINEAMIENTOS DE LA NORMA COLOMBIANA (Decreto 2649 de 1993) Y LOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC2), CON RESPECTO A LA CUENTA DE INVENTARIOS.....	 35
2.1 DECRETO LEY 2649 DE 1993.....	35
2.2.1 Reglamentación de la Contabilidad en Colombia.....	35
2.2.2 Descripción General de la Política en Colombia sobre la Cuenta Inventarios, Artículo 63 Ley 2649 de 1993.....	35
2.2.3 LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC2).....	37
2.2. Fundamento Normativo IFRS.....	38
2.2.1 Contenido de la NIC2.....	38
2.2.2 Descripción General de la Política de la NIC2 – IFRS.....	43

3.CONTRASTES ESPECÍFICOS ENTRE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC2) FRENTE AL DECRETO 2649 DE 1993 (ARTÍCULO 63), REFERENTE A LA CUENTA DE INVENTARIOS.....	45
3.1 NORMAS COLOMBIANAS (DECRETO 2649 DE 1993, ARTÍCULO 63) VERSUS NIC2 INVENTARIOS.....	46
4. APLICAR LA CONTABILIZACIÓN DEL INVENTARIO MEDIANTE LA NORMATIVIDAD DE LA NIC2, EN UNA EMPRESA QUE SE HA CONVERGIDO HACIA LA NIIF.....	52
4.1 LA CONTABILIZACIÓN DEL INVENTARIO EN UNA EMPRESA COMERCIAL.....	52
4.1.1 Información Suministrada por la Empresa Comercial.....	52
4.1.2 Cálculo del Valor Neto Realizable según la NIC 2.....	58
4.1.3 Valor de los Inventarios Según la NIC2, Empresa 1 Versus Empresa	61
4.2 LA INCIDENCIA DE LA CONVERGENCIA DE LA CUENTA DE INVENTARIOS, A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN CONTABLE (NIC2), PARA LAS EMPRESAS.....	65
5. CONCLUSIONES.....	67
GLOSARIO.....	70
BIBLIOGRAFÍA.....	74
ANEXOS.....	78

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1 Costo y el Precio de Venta del Producto Unitario (PVP) EMPRESA1.....	53
Tabla 2 Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario. EMPRESA1...	54
Tabla 3 Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario. EMPRESA 1..	54
Tabla 4 Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario. EMPRESA 2	55
Tabla 5 Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario. EMPRESA 2..	55
Tabla 6 Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario. EMPRESA 2..	56
Tabla 7Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario. EMPRESA 3...	56
Tabla 8 Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario. EMPRESA 3..	57
Tabla 9 Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario. EMPRESA 3..	57
Tabla 10 Valor Neto Realizable. Lubricantes, EMPRESA 3.....	59
Tabla 11. Valor Neto Realizable Partes Eléctricas, EMPRESA 3.....	59
Tabla 12 Valor Neto Realizable. Accesorios, EMPRESA 3.....	60
Tabla 13 Valor de los Inventarios Según la NIC2. Lubricantes, Empresa 1 Versus Empresa 3.....	61
Tabla 14 Valor de los Inventarios Según la NIC2. Partes Eléctricas, EMPRESA 1 versus EMPRESA 3.....	62
Tabla 15 Valor de los Inventarios Según la NIC2. Accesorios, EMPRESA 1 Versus EMPRESA 3.....	63
Tabla 16 Incidencia del inventario según la nlc2, en el Balance General de la Empresa 1. Años 2011 – 2012.....	65
Tabla 17 Incidencia del Inventario Según la NIC2, en el Estado de Resultado de la Empresa 1. Años 2011-2012.....	67
Tabla 18 Contabilización del Inventario a valor neto razonable según NIC2, en la Empresa 1. Año 2012.....	68

RESUMEN

El proceso de globalización ha generado mucho interés a la gran mayoría de empresarios de todos los países, porque esto les representa una mayor competitividad entre organizaciones, no sólo para las empresas nacionales sino también para las empresas extranjeras, lo cual implica darle gran importancia a los registros contables de las operaciones que realizan bajo la NIIF, para conocer la información financiera más acertada y que le sirva al empresario.

Hecho que ha generado una gran importancia para que el presente trabajo, contenga el tema de la incidencia de la convergencia de la Cuenta de Inventarios, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC2), en las empresas; utilizando para ello el desarrollo de cuatro objetivos específicos concernientes a:

Diseñar un marco teórico sobre los diferentes planteamientos respecto a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC), en Colombia. Exponer los lineamientos de la Norma Colombiana (Decreto Ley 2649 de 1993, Artículo 63) y los Estándares Internacionales de Contabilidad (NIC2), con respecto a la cuenta de inventarios.

Determinar los contrastes específicos entre las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC2) frente al Decreto 2649 de 1993 (Artículo 63), referente a la cuenta de inventarios. Aplicar la contabilización del inventario mediante la Normatividad de la NIC2, en una empresa que se ha convergido hacia la NIIF.

Palabras Clave: Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia (PCGAC), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normas Internacionales de Información Contable (NIC), NIC2 Inventario, Contabilización de Inventarios bajo NIC2 Inventarios.

INTRODUCCIÓN

Sonia Barrientos y Daniel Sarmiento P., definen los inventarios de acuerdo a la Norma NIC 2, manifestando que los inventarios son activos, es decir, recursos controlados por la entidad como resultado de sucesos y pasados de los que la empresa espera obtener en el futuro beneficios económicos como: poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación; en proceso de producción con vistas a la venta; o en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.¹

De acuerdo a lo anterior, es que ha surgido el interés de establecer la incidencia de la convergencia de la Cuenta de Inventarios, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC2), en las empresas.

El desenvolvimiento de esta investigación, se estructuró y desarrolló a través de Cuatro Capítulos distribuidos de la siguiente forma:

En el primer capítulo se diseñó un marco teórico sobre los diferentes planteamientos respecto a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC), en Colombia.

En el segundo capítulo se exponen los lineamientos de la Norma Colombiana (Decreto Ley 2649 de 1993, Artículo 63) y los Estándares Internacionales de Contabilidad (NIC2), con respecto a la cuenta de inventarios.

¹ BARRIENTOS E., María Sonia; SARMIENTO P., Daniel. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS). Ejemplos, Ejercicios y Casos Prácticos Comentados. Cargraphics-Carvajal. 2009.

En el tercer capítulo se determinan los contrastes específicos al comparar las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC2) frente al Decreto 2649 de 1993 (Artículo 63), referente a la cuenta de inventarios.

En el cuarto capítulo se aplica la contabilización del inventario mediante la Normatividad de la NIC2, en una empresa que se ha convergido hacia la NIIF.

Las normas NIC y NIIF, nacen para satisfacer la necesidad en una economía globalizada, con un crecimiento e internacionalización de los mercados, de presentar la información contable de las empresas de forma que sea comparable y comprensible para todos. Las NIIF, establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar, respecto de hechos y estimaciones de carácter económico, los que de forma resumida y estructurada, se presentan en los estados financieros con propósito general.

1. EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1 ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN

Se pueden encontrar algunas investigaciones que tratan el tema de la convergencia de las empresas hacia las Normas Internacionales de Contabilidad. Estas investigaciones sirvieron como documentos base para la realización de nuevos proyectos de investigación, entre estos la Monografía “la Incidencia de la convergencia de la cuenta de inventarios, a las Normas Internacionales de Información Contable (NIC)”.

Se realiza a continuación una breve reseña de dichas investigaciones que tratan el tema de las Normas Internacionales de Información Contable (NIC):

Las Principales Diferencias que generan impacto en el impuesto de renta diferido, para la Compañía Todoconstructores S.A., con el proyecto de Ley en Colombia, sobre la adopción de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), tomando como base el año 2005. Esta investigación académica se realiza porque los autores de la investigación ven la necesidad de realizar un estudio del Proyecto Ley de adopción de Normas Internacionales de Información Financiera y su impacto en las finanzas, registros contables y planeación tributaria en la empresa Todoconstructores S.A., en los cuales analizaron los efectos de esta reforma, con el fin de identificar las variables más significativas, que tienen incidencia en lo relacionado con las NIIF y el impuesto de renta diferido, debido también a que es un tema que está en proceso de aprobación y aun no se le presta la atención que éste merece.²

² GAMARRA GIRALDO, Leonardo; LOPERA ZULUAGA, Dora María; HENAO ROJAS, Duban Fredy. Las Principales Diferencias que generan impacto en el impuesto de renta diferido, para la Compañía Todoconstructores S.A., con el proyecto de Ley en Colombia, sobre la adopción de

Contabilidad Internacional: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) - Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). En esta investigación el autor desglosa desde lo académico, sus prácticas en aspectos básicos sobre la normatividad contable internacional. También porque en la actualidad, los usuarios de la información al igual que los mercados de capitales mundiales no tienen fronteras y quienes participan en dichos mercados (usuarios indeterminados) no deben tener barreras para acceder a la información financiera de alta calidad, transparente y comparable que necesitan para tomar decisiones económicas bien fundadas, para una fácil comprensión e implantación, que puedan ser de utilidad a los inversores en acciones, a las entidades de crédito y a otros posibles usuarios de este tipo de información.³

Principales Divergencias en Políticas Contables entre los PGCA en Colombia y las IFRS –NIIF. Este artículo académico trata sobre los fundamentos normativos del Decreto Ley 2649 de 1993 y los fundamentos normativos de las IFRS-NIC y sus interpretaciones.⁴

Los Estados Contables en las NIC/NIIF. Esta pequeña guía académica, trata sobre los aspectos generales de los estados financieros regulados por la NIC1. El autor trata de presentar algunos estados financieros de una empresa, que han sido convergidos hacia las Normas de Información Contable y las Normas Internacionales de Información Financiera.⁵

Adopción de las NIIF: NIIF 1, Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera. El propósito de este libro es ayudar

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), tomando como base el año 2005. Universidad de Medellín: Especialización en Políticas y Legislación Tributaria. 2007.

³ GUTIÉRREZ ORTÍZ, Luis Eduardo. Contabilidad Internacional: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)-Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). Cuestionarios y Talleres. Barranquilla: Febrero de 2009.

⁴ SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES. Colombia: Baker Tilly. BDO. 2007.

⁵ ROJO A., Alfonso. Los Estados Contables en las NIC/NIIF. 2006

a quienes preparan estados financieros siguiendo las NIIF por primera vez a afrontar dichos requerimientos. La publicación de la NIIF 1, Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera, en junio de 2003, así como también las modificaciones debidas a la publicación de normas nuevas y revisadas entre diciembre de 2003 y marzo de 2004, establece que las compañías ahora pueden evitar algunos problemas al reconstruir los registros anteriores que no se requirieron para la emisión de informes nacionales previos. No hay que engañarse pensando que estas simplificaciones harán que el proceso de transición sea un trabajo de cinco minutos, ya que difícilmente lo será. Incluso con las nuevas normas, el proceso de transición sigue siendo complejo y largo para muchas compañías. Las normas representan algunas decisiones difíciles para la gerencia; por ejemplo, cuál exención, entre las diez exenciones opcionales, es la adecuada para sus circunstancias específicas.⁶

Presentación de Estados Financieros con base en Estándares Internacionales de Contabilidad e Información Financiera (IAS-NIC)/(IFRS-NIIF). Consiste en una guía de orientación profesional, para las personas interesadas en este tema y también porque algunas compañías colombianas por necesidades de competitividad en el campo internacional, se encuentran avocadas a presentar estados financieros sobre bases comprensivas diferentes a los principios o normas de contabilidad de aceptación general en Colombia, que se encuentran plasmadas en el Decreto 2649 de 1993, reglamentario de la Ley 43 de 1990. Para satisfacer estas necesidades se hace inaplazable avanzar en los procesos de internacionalización de la información, sin afectar el ordenamiento constitucional y legal del país, ni generar indeseables efectos en la economía organizacional o estatal, razón por la cual el camino es “la Armonización”, la cual cuenta con reconocimiento legal y efectos prácticos incontrovertibles, como lo

⁶ ESPEÑEIRA, SHELDON Y ASOCIADOS. Adopción de las NIIF: NIIF 1, Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera. PricewaterhouseCoopers (www.pwc.com), Junio de 2004.

instruye el Artículo 31 del citado Decreto 2649 de 1993, reglamentario de la Ley 43 de 1990.⁷

1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.2.1 Descripción del Problema

La globalización de los negocios en los últimos años ha producido una transformación radical en los mercados y ha dado origen a movimientos en el flujo de capitales que traspasan las fronteras y les permite a las empresas trascender a nivel internacional. En el caso particular de Colombia, esto se ha presentado a partir del ingreso de inversión extranjera y en la búsqueda de nuevos mercados por parte de algunas empresas, a través de la exportación de sus productos.

En la actualidad, la importancia de la contabilidad para el desarrollo de la actividad económica es evidente, no se puede obviar que se establece como un eficaz y poderoso mecanismo de información para toda la sociedad, es cierto que tiene que tener rigor, entendimiento como tal, la exactitud y la objetividad. Si la contabilidad cumple con su finalidad la norma contable en la que basa esta. La norma en base a la realidad social que refleja y entonces se puede afirmar cómo el derecho asume la norma elaborada por la técnica.

La evolución de la contabilidad ha puesto la jurisdicción de la materia contable, y es en este sentido, que ha provocado la remisión de otras ramas del ordenamiento, como la tributaria en el ámbito del impuesto societario a la normatividad contable.

⁷ HERNÁNDEZ VÁSQUEZ, Jaime A; FRANCO RUÍZ, Rafael. Presentación de Estados Financieros con base en Estándares Internacionales de Contabilidad e Información Financiera IAS/ IFRS. Bogotá: Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Diciembre de 2008.

De ahí que se pueda apreciar que en la actualidad aparece un tema que inquieta “el uso de las normas internacionales en Colombia”, puesto que hace mucho se viene hablando de la internalización de la contaduría y cada vez se ve más cerca dicho cambio de normatividad y manejo de prácticas contables: las normas internacionales de contabilidad.

En Colombia se reglamentan nuevas leyes, por eso actualmente, se expidió la Nueva Ley de Convergencia hacia los estándares internacionales (Ley 1314 del 13 de Julio de 2009), con la cual las empresas deben comenzar su implementación al nuevo Modelo General de Contabilidad en Convergencia con los Estándares Internacionales de Contabilidad.

Todo lo anterior implica una gran cantidad de cambios importantes para la contabilización de los activos corrientes y en especial los “Inventarios”, que es el tema en el cual se enfocará la presente propuesta, en toda su extensión.

Teniendo en cuenta la importancia del grupo de la cuenta inventarios, el trabajo se basa en el estudio de la misma, debido a que dicha cuenta en una empresa de producción y/o comercial, representa una de las inversiones más significativas, debido a que las existencias son fundamentales para su funcionamiento y realización de su actividad económica, cuya inversión inicial se espera recuperar, con la realización de los inventarios que son la fuente de ingresos para que la empresa genere utilidades y por ende, su estabilidad en el medio competitivo.

En los estados financieros las cuentas que conforman el grupo de inventarios en una empresa de producción y/o comercial, es uno de los grupos de cuentas con un monto más representativo, por ello es de vital importancia conocer los cambios que se produzcan en dicha inversión y se vea reflejada la recuperación de la inversión con beneficios económicos futuros.

Por ello, se establecerá la incidencia de la convergencia de la Cuenta de Inventarios, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC2), en una empresa, y las grandes diferencias que se presentan al realizar la comparación de cifras manejando esta cuenta bajo normas internacionales de contabilidad.

Debido a las diferencias de cifras que se presentan en el momento de hacer la convergencia a normas internacionales de contabilidad, se explicará con claridad dichas diferencias especialmente contabilizando la cuenta de inventarios y cómo debe quedar dicha cuenta revelada, en una empresa.

1.3 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿En qué aspectos incide la NIC2, para la convergencia de la Cuenta de Inventarios, en las empresas?

1.4 SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA

¿Cuáles son los lineamientos de la Norma Colombiana (Decreto Ley 2649 de 1993, Artículo 63) y de los Estándares Internacionales de Contabilidad (NIC2), con respecto a la cuenta de inventarios?

¿Qué contrastes específicos presentan las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC2), frente al Decreto 2649 de 1993 (Artículo 63), referente a la cuenta de inventarios?

¿Qué aspectos hay que aplicar para la contabilización de la cuenta inventario, en una empresa que se ha convergido hacia las NIC2?

1.5 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.5.1 Objetivo General

Establecer la incidencia de la convergencia de la Cuenta de Inventarios, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC2), en las empresas del sector comercio.

1.5.2 Objetivos Específicos

- Comparar los diferentes planteamientos respecto a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC), en Colombia.
- Exponer los lineamientos de la Norma colombiana (Decreto Ley 2649 de 1993, Artículo 63) y los Estándares Internacionales de Contabilidad (NIC2), con respecto a la cuenta de inventarios.
- Determinar los efectos específicos entre las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC2) frente al Decreto 2649 de 1993 (Artículo 63), referente a la cuenta de inventarios.
- Presentar un escenario de la contabilización del inventario mediante la Normatividad de la NIC2, en una empresa del sector comercio, que se ha convergido hacia la NIIF.

1.6 JUSTIFICACIÓN

El proceso de globalización ha generado mucho interés a la gran mayoría de empresarios de todos los países del mundo, porque esto les representa una mayor competitividad entre organizaciones, no sólo para las empresas nacionales sino también para las empresas extranjeras, lo cual implica darle gran importancia a los registros contables de las operaciones que realizan, para conocer la información financiera más acertada y que le sirva al empresario.

Para este proyecto de investigación, se empleó el tema concerniente a las NIC2 y la norma contable colombiana (Decreto Ley 2649 de 1993, Artículo 63), respecto a la contabilización de la cuenta inventarios, lo cual ofrece un componente conceptual, al tiempo que obliga a realizar investigaciones en aspectos específicos de la propuesta referente a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC2), y el Decreto Ley 2649 de 1993, lo cual enriquece los conocimientos principalmente en el aspecto contable y financiero, para aplicarlo en las empresas, y que a su vez establece una importante interrelación entre la academia y los problemas que surgen con la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia y que deben adoptar las empresas que se converjan a ellas.

Para desarrollar y cumplir con los objetivos planteados para establecer la incidencia de la convergencia de la Cuenta de Inventarios, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC2), en las empresas, se utilizó un tipo de estudio Explorativo y Descriptivo y un método de investigación basado en el Análisis y la Síntesis. Se utilizarán también técnicas de investigación válidas en el medio como las entrevistas informales, la consulta, revisión y análisis de libros, revistas, artículos, Internet, concerniente a la NIC2 y el Decreto Ley 2649 de 1993.

Como profesionales de Contaduría Pública de la Universidad del Valle, se tiene la oportunidad de representar a esta Institución de una manera competitiva, para demostrar que son las Instituciones educativas superiores, las que deben adquirir el compromiso de propender por el desarrollo empresarial y social, con la implementación de conceptos, como las NIC2 y el Decreto Ley 2649 de 1993, para establecer la incidencia de la convergencia de la Cuenta de Inventarios, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC2), en las empresas; lo cual sería de gran utilidad en la consecución de objetivos y metas, especialmente en las organizaciones que han adoptado las Normas Internacionales de Contabilidad; las cuales requieren profesionales egresados de universidades competentes, que conozcan y estén actualizados en la aplicación de estas Normas en las empresas, y que propendan por desarrollar un trabajo ético y responsable, en las organizaciones

Con este proyecto de investigación sobre las NIC2 y su adopción en las empresas, se pueden establecer modelos teóricos de información, que permiten a las diferentes organizaciones consultarlos, para su aplicación, ya que éstas requieren de adecuadas asesorías, en los aspectos de aplicación de las Normas Contables, Internacionales. Se pretende también adquirir una práctica profesional con el estudio del tema propuesto, que permita en el futuro un gran conocimiento, para posicionarse como Asesores y/o como empleados éticos y responsables, para solucionar los problemas que se presentan en las empresas debido a su quehacer productivo y comercial.

1.7 MARCO DE REFERENCIA

1.7.1 Marco Teórico

1.7.1.1 Diferentes Planteamientos respecto a la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC), en Colombia. Expone Samuel A., Mantilla, que el comité Internacional de Normas de Contabilidad denominado por la sigla IASC, tuvo su origen en el Noveno Congreso Internacional de Contadores celebrado en París en 1967, en donde se conformó un grupo de trabajo con la misión de investigar las necesidades internacionales de la profesión para presentarlas en el Décimo Congreso Internacional de Contadores celebrado en Sydney en el año de 1972, dando inicio al Comité Internacional de Normas de Contabilidad, el cual fue creado en 1973 en convenio establecido por organismos profesionales de Australia, Canadá, Holanda, Irlanda, Japón, México, Gran Bretaña y Estados Unidos, como un órgano de carácter profesional y con el objetivo de difundir e implementar los estándares de contabilidad para la preparación y presentación de los estados financieros, de acuerdo a los estándares internacionales de contabilidad, y para contribuir al desarrollo y adopción de principios y normas contables relevantes, equilibrados y comparables a nivel mundial.⁸

En el año de 1981 el Comité Internacional de Normas de Contabilidad, adquiere su autonomía en la Emisión de los Estándares Internacionales, en su enfoque se mantuvieron aspectos prácticos tendientes a solucionar problemas puntuales generando alternativas para cada caso, ante esta situación el Comité Internacional, permite en 1989 su marco conceptual, para la elaboración y presentación de los estados contables, lo que constituye el primer intento de una

⁸ MANTILLA, Samuel Alberto, adopción de estándares de contabilidad duna realidad, los procesos en Colombia y en el mundo.2008.

entidad profesional internacional, por establecer una estructura teórico conceptual de la contabilidad

La declaración del Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASC), del año 2000 replantea los objetivos de este organismo, orientándose al privilegio de la información para los participantes del mercado de capitales en la búsqueda de una información clara, transparente y comparable, surgiendo así un nuevo emisor de normas internacionales de contabilidad denominado con la sigla IASB International Accounting Standards Board, quien inicia sus funciones a partir del 1 de mayo de 2001, adoptando el cuerpo existente de estándares de contabilidad emitidos por la IASC y el Comité de Interpretaciones de Standards denominado con la sigla SIC hoy IFRIC International Financial Reporting Interpretations, el cual tiene como objetivo analizar e interpretar aspectos de importancia razonablemente amplia, contenidos en los estándares internacionales que pudieran resultar en dificultades contables o tener controversias en el momento de su aplicación; el propósito es revisarlos e incluir modificaciones.

Con respecto a la Norma Colombiana, Samuel A., Mantilla, publica que ésta, inicia prácticamente desde que la legislación mercantil obligó al comerciante a organizar su contabilidad cumpliendo los objetivos elementales de esa época, como era informar a los comerciante la situación de sus negocios en forma permanente, proteger a los terceros que efectuaran operaciones con el comerciante de poder reconstruir los saldos y observar el manejo apropiado de los bienes y de las obligaciones y permitir al estado inspeccionar los registros y comprobar la correcta transacción de los impuestos.

Es así como el 29 de mayo de 1853, el Congreso de la Nueva Granada expidió el primer código de comercio derogando las ordenanzas de Bilbao aprobadas en España en 1737, las que rigieron hasta esta fecha. La Constitución de 1863 permitió a los estados legislar en materia comercial por tal situación el estado de

panamá adoptó en 1969 el código de comercio vigente de la República de Chile y el que a la postre regiría para la República de Colombia en virtud a la ley 57 de 1887, las disposiciones de ese código de comercio relacionadas con la contabilidad mercantil se incluyeron en el Capítulo II del libro 1º, las que se mantuvieron en esencia hasta la expedición del decreto ley 410 de 1971.

Concluye diciendo Mantilla que, la contabilidad en el Decreto 2521 de 1950, reglamentario de la Superintendencia de Sociedades Anónimas, recogió normas vigentes del código de comercio, precisando y mejorando algunas de estas normas. Este decreto incorporó a la contabilidad las cuentas de valorización y desvalorización de activo fijo y de inversiones, posteriormente se establecerían los decretos 2160 de 1986, 1798 de 1990 y 2912 de 1991 y los cuales serían derogados para la implantación del decreto 2649 de 1993 por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expide los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

Sobre la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC), en Colombia, Manifiesta Yanel Blanco Luna, que la internacionalización de la Economía trae consigo un replanteamiento de las normas contables internas de cada país y su fusión con el desarrollo evolutivo internacional basado en normas establecidas por la Junta de Estándares Internacionales de Contabilidad, quien realiza estudios constantes para la armonización mundial de la información financiera, con el fin de eliminar barreras, creando modelos que pretendan responder a los criterios de transparencia y comparabilidad; el pronunciamiento del gobierno Colombiano se hizo con la puesta en estudio del proyecto de ley 550 de 1999 en su artículo 63, en la cual establece la necesidad de ajustar la normatividad contable Colombiana en las áreas de auditoría, revisoría fiscal y presentación de la información financiera.

Tal situación, continúa exponiendo Yanel Blanco Luna, generaría impactos trascendentales por cuanto se estaría transformando totalmente la práctica contable, ocasionando posiciones encontradas por diferentes profesionales, algunos a favor de implementar esta norma quienes argumentan que “el modelo contable Colombiano que se utiliza actualmente se adoptó 1.993, con la expedición del decreto 2649, fue un modelo bastante armónico con el marco conceptual y las normas internacionales de contabilidad vigentes en ese momento, ya que los tomó como patrón”.

Sin embargo el IASC, a partir del año de mil novecientos noventa y tres (1993) inicia un proceso acelerado de revisión de normas de contabilidad emitidas previamente y la promulgación de nuevas normas para elementos de los estados Financieros, no considerados hasta entonces en las normas expedidas; este proceso desarmonizó las normas colombianas, con respecto a las normas Internacionales.⁹

Por otro lado, Rafael Franco Ruiz, presenta una posición contraria frente a la implementación de las Normas Internacionales argumentando que, las únicas empresas que requieren informes estandarizados son las que están incrustadas en el comercio internacional y estas no representan el 5% de las Colombianas; no se puede sacrificar a toda una comunidad a transformar sus prácticas contables”.¹⁰

Asegura que hay que considerar la estructura socioeconómica nacional en donde se desarrolla la practica contable, y que se hace necesario un mayor grado de divulgación por parte de las entidades encargadas de la formación del profesional de la Contaduría Pública, hacia los nuevos retos que implicaría un nuevo modelo de cultura empresarial y la transformación de la practica contable.

⁹ BLANCO LUNA, Yanel. Normas Internacionales de Contabilidad. Colombia necesita un mecanismo ágil de armonización. Editorial Roesga. Primera Edición.2002. p.3.

¹⁰ FRANCO, Rafael. Ámbito Jurídico. ¿Adaptar, adoptar o armonizar? el Gran Dilema. 2002. p.5.

Además se necesitaría una implementación gradual de los Estándares Internacionales, incorporándolos paulatinamente a la práctica contable en aquellos principios que difieren con las Normas Contables Colombianas, unificando criterios y flexibilizando mecanismos de adopción, de tal manera que no se traumatice el normal desarrollo de su actividad económica.

Para María Sonia Barrientos y Daniel Sarmiento P., la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC), en Colombia, tienen aspectos positivos como negativos, como por ejemplo las altas volatilidades que se introducen en los resultados al adoptar los métodos de valoración propuestos para determinadas partidas. Globalmente significan un conjunto de ventajas y desventajas respecto a la situación actual, y si bien las cosas positivas son buenas, y las negativas pocas, de todas maneras existen. El proceso de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, significa una aceptación integral y sin condiciones de todas las normas emitidas hasta el momento, las cuales quedarían sometidas exclusivamente a la corrección e interpretación del propio organismo emisor.¹¹

Asegura que es buena y significa una mejora inmediata en la información contable de las empresas, si bien introduce algunas certidumbres, entre las que se cita, las que todos, empresas y usuarios, tienen que acostumbrarse al nuevo enfoque contable, con el cambio de mentalidad que conlleva.

José Joaquín Daza, indica que en Colombia, la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad comenzó hace ya unos años, por ende, la necesidad más urgente quedaría plasmada en el cuestionamiento de qué es lo que más conviene en un escenario en el que existen discrepancias entre dos elementos: las normas internas que rigen en Colombia y las NIIF. Esto, con el fin

¹¹ BARRIENTES E., María Sonia; SARMIENTO P., Daniel. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS). Ejemplos, Ejercicios y Casos Prácticos Comentados. Cargraphics-Carvajal. 2009.

de que la armonización entre estas normas se haga de forma adecuada, sin perjudicar a los usuarios de la información contable (internos y externos) y a los mismos contables, quienes requieren de la homogenización o de conocer a fondo la aplicación de las NIIF para desenvolverse apropiadamente en un ambiente de economías globalizadas.¹²

A diferencia de países como los europeos, Colombia ha tenido un proceso muy lento de actualización de la normatividad contable. Especialmente el Consejo Permanente para la Evaluación de las Normas sobre Contabilidad, se ha mostrado pausado en cuanto a esa armonización de las normas internas con las NIIF, “retrasando la incorporación de Colombia a diversos convenios o tratados internacionales que exigen cada día la preparación de estados financieros más rigurosos, consistentes con indicadores de alta calidad y transparencia, que implican revalorar los conceptos hasta ahora utilizados de mantenimiento del capital y reconocimiento de los ingresos, por el término genérico de “desempeño financiero”; también se requieren cambios en las bases de medición, pasando del costo histórico a valor razonable”, Se hace importante visualizar desde el plano legislativo, cuál ha sido el progreso o esa evolución que ha cobrado parte aquí en Colombia, siendo claramente un proceso demasiado lento que ha contribuido a mantener a muchas empresas nacionales al margen de la competitividad en un escenario globalizado a nivel económico específicamente, en donde para participar de él es indispensable acoger y aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera.

Colombia reglamentó su Contabilidad en el año 1993 y adaptó las NIC vigentes en ese momento, para que la normatividad estuviera bajo parámetros que permitieran la comparabilidad, la transparencia y la alta calidad de la información contable. Aspecto que se puede observar en el Plan Único de Cuentas o PUC.

¹² DAZA, José Joaquín. Artículo: Las Normas Internacionales De Contabilidad, NIC, y su aplicación en Colombia. Revista Gestión y Desarrollo. 2003.

Para Carmen Alejandra Ocampo Salazar y Ruth Yulieth Echavarría Pérez, la adopción de las normas, “copia el modelo contable internacional tal y como es formulado por el IASB”, y la adaptación “ajusta o acomoda la NIIF al modelo contable colombiano, con el fin de que se represente la realidad contable del país”. Y realmente en Colombia se viene hablando año tras año más que todo de adoptar, sea lo que sea que esto implique para la regulación contable interna, aunque no hay certeza de cuál será al fin el camino por el que opte el país.¹³

Ahora, a todo este tema de adopción de las NIIF es muy importante darle más prioridad en el sentido de que cada vez el mundo se mueve más aceleradamente y junto con él la economía, y si Colombia no se pone en vanguardia con esto puede sufrir serias consecuencias como las actuales por ejemplo, en donde las empresas que tienen que presentar estados financieros al exterior asumen altos costos precisamente porque esas discrepancias entre las normas contables de un lado y otro les significan dos procesos simultáneos de Contabilidad.

Hoy en día, son más de cien los países que han desplegado un proceso de adaptación de las NIIF emitidas por el IASB, incluyéndose así en un mundo globalizado que requiere de información homogénea, transparente y confiable. En lugares como la Unión Europea, India, Rusia, Turquía, Australia, Pakistán, Panamá, entre muchos otros son de aplicación desde hace un tiempo las NIIF, y otros países como Estados Unidos, están en proceso de convergencia.

Carmen Alejandra Ocampo Salazar y Ruth Yulieth Echavarría Pérez, concluyen manifestando que este proceso resulta antes que nada necesario para Colombia, porque a pesar de su complejidad es indiscutible que tarde o temprano habrá que poner en marcha la decisión y actualizar el actual reglamento contable, que bastante tiempo lleva por fuera de las mediciones utilizadas en la información financiera internacional.

¹³ CAMPO SALAZAR, Alejandra y ECHAVARRÍA PÉREZ, Ruth Yulieth. Artículo Armonización contable: más allá de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF. Medellín: Revista Contaduría de la Universidad de Antioquia N° 45. Enero-Junio de 2011.

Con respecto a los diferentes planteamientos respecto a la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC), en Colombia, Finalmente, se puede concluir que Colombia está entrando en el contexto internacional, debería replantear su práctica contable, para que las empresas tengan más oportunidad de inversión extranjera. El Gobierno Nacional debería estimar un tiempo prudencial y definitivo para desarrollar y aplicar lo expuesto en la ley 1116 de 27 de diciembre de 2006.

Y que los lineamientos del Decreto 2649 de 1993, deberían ser modificados y no dejar vacíos para ser cubiertos por las entidades de control de las diferentes empresas. Teniendo en cuenta que existen varias diferencias significativas entre las normas, las empresas involucradas en este cambio deberán ser las que más tengan influencia para la toma de decisiones, en la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

También que, Colombia adelanta proyectos en investigaciones para acceder cada vez más a una estandarización de las normas contables de Colombia para con todo el mundo, y uno de los elementos más recientes ha sido la Ley 1314 de 2009, ley de convergencia, “mediante la cual se regulan los principios y normas de Contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, donde señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”, según indica textualmente dicha ley.

La Ley 1314 de 2009, encierra la expedición de normas contables bajo la dirección del Estado con el fin de intervenir en la economía del país, limitando la misma a la regulación contable y financiera en la presentación de la información y aseguramiento de ésta. Buscando la conformación de un sistema homogéneo comprensible y de alta calidad. En otras palabras, la ley busca que la presentación de la información tanto contable como financiera, hecha mediante los estados

financieros, sea comprensible, transparente, confiable, pertinente, comparable, además de la utilidad de la misma para la toma de decisiones de parte de los diferentes agentes como propietarios, funcionarios, empleados, Estado, inversionistas, entre otros.

Y para terminar, el hecho de que Colombia adopte los estándares internacionales de Contabilidad, traerá consigo muchas ventajas. Pues, Muller G. menciona con mayor frecuencia los siguientes beneficios:

- La comparabilidad internacional de la información financiera, con la cual se eliminarían malentendidos en torno a la preparación de Estados Financieros, mejora el análisis de los mismos y aumenta el nivel de calidad de la Contabilidad. Así mismo Atender las necesidades de los usuarios la información financiera, pues la regulación contable vigente es asimétrica, incompleta y anacrónica.
- Los contables opinan que si se tiene un sistema homogéneo se puede tener una mejor aceptación de los estándares en materia de fusiones y adquisiciones a nivel internacional y el aseguramiento del financiamiento extranjero.
- También se considera que los Estándares Internacionales de Contabilidad mejoran la competencia a nivel internacional de los negocios y ayudan a los países subdesarrollados, los cuales se ven beneficiados por un modelo internacional que les sirve para su progreso.
- Y ayudan a reducir costos del manejo de libros, para presentar unos Estados Financieros más eficientes. ¹⁴

¹⁴ MULLER, G. la Contabilidad una Perspectiva Internacional. Cuarta Edición de Mc. Graw Hill Interamericana. 1999.

Los intentos que se han dado en Colombia para adoptar o adaptar las NIIF definitivamente y proceder a su aplicación a nivel nacional, han sido sin duda poco influyentes y muy lentos, y los resultados hasta ahora no son los mejores ni los que se esperan.

Los estándares de Contabilidad en Colombia, no tienen un desarrollo conceptual suficientemente amplio, razón que dificulta la comparabilidad con estándares internacionales.

Estas y otras razones deberían contribuir a la aceleración en el proceso de armonización con las NIIF, pero no es así, aún falta mucho para decir que en Colombia se aplican las Normas Internacionales de Contabilidad.

1.7.1.2 Alcance y Autoridad de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC). Continuando con María Sonia Barrientos y Daniel Sarmiento P., esbozan que las NIIF establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y sucesos económicos que son importantes en los estados financieros, con propósitos generales. Se pueden también establecer estos requisitos con relación a transacciones y sucesos que surgen en sectores económicos específicos. Las NIIF se basan en el marco conceptual, que se refiere a los conceptos subyacentes en la información presentada dentro de los estados financieros con propósitos generales. El objetivo del marco conceptual es el de facilitar la formulación coherente y lógica de las NIIF. El marco conceptual también suministra una base para el uso de criterios al resolver problemas contables.¹⁵

Manifiesta también que las NIIF, están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito general, así como en otras informaciones

¹⁵ Ibíd., p. 5.

financieras, de todas las entidades con ánimo de lucro, como las que desarrollan actividades comerciales, industriales, financieras y otras similares.

Las NIIF, se aplican a todos los estados financieros con propósitos generales. Estos estados financieros se dirigen a satisfacer las necesidades comunes de información de un amplio espectro de usuarios, por ejemplo, accionistas, acreedores, empleados y públicos en general. El objetivo de los estados financieros es suministrar la información sobre la posición financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad, que se útil para estos usuarios al tomar decisiones económicas.

La Utilidad Práctica del Marco Conceptual del IASB En los Estados Financieros. Volviendo con Sonia Barrientos y Daniel Sarmiento P., las Normas Internacionales de Contabilidad se basan en el Marco Conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros, en el que se detallan los objetivos y los elementos informativos que deben regir la información contable. El marco conceptual no explica situaciones concretas ni establece reglas de aplicación general, sino fundamentos contables básicos. La filosofía en que están basadas las Normas Contables de las IASB, es comprender el marco conceptual, puesto que es el que ayuda a dar respuesta a las preguntas que surgen sobre las normas y a poder contemplar tratamientos contables no contemplados en las normas del IASB.¹⁶

1.7.1.3 Los Inventarios según la Norma Internacional de Contabilidad (NIC2).

Sonia Barrientos y Daniel Sarmiento P., definen los inventarios de acuerdo a la Norma NIC 2: Los inventarios son activos, es decir, recursos controlados por la entidad como resultado de sucesos y pasados de los que la empresa espera obtener en el futuro beneficios económicos como: poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación; en proceso de producción con vistas a la venta; o

¹⁶ Ibíd. p.12.

en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.¹⁷

Los inventarios pueden incluir activos intangibles mantenidos por la entidad, para la venta en el curso ordinario, como por ejemplo aplicaciones informáticas. Lo mismo puede ocurrir con los activos inmuebles que se tienen con el propósito de venderlos en el curso normal de las actividades del negocio o bien que se encuentran en proceso de construcción o desarrollo con vistas a dicha venta, por ejemplo, propiedades adquiridas exclusivamente para su desapropiación en un futuro cercano o para desarrollarlas y revenderlas.

De acuerdo con lo anterior hacen parte de los inventarios, existencias, materias primas, otros aprovisionamientos, productos en curso, productos en proceso, productos terminados y subproductos, residuos y materiales recuperados. En la clasificación no se hace una mención expresa a los servicios que, como se ha indicado, se pueden considerar como inventarios, cuando están en curso de ejecución al finalizar un ejercicio económico.

Aspectos Claves de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC2), con Respecto a los Inventarios:

- Los inventarios se valoran por el menor valor entre su costo y su valor neto realizable.
- El costo incluyen todos los desembolsos directos, hasta conseguir que los inventarios estén listos para la venta., incluyendo los costos indirectos que sean atribuibles.
- El costo de los inventarios generalmente se determina utilizando el método PEPS (primera entrada, primera salida) o el precio medio ponderado. Está prohibido usar el método UEPS (última entrada, última salida).

¹⁷ Ibíd., p.57-58

- Otras fórmulas de costos como el costo estándar, o el método del minorista, pueden usarse en la medida en que los resultados se aproximen al costo real.
- El costo de los inventarios se reconoce como gasto cuando se venden dichos inventarios.
- Cuando el valor neto realizable de los inventarios sea inferior al costo, el valor de los inventarios debe rebajarse hasta alcanzar el valor neto realizable.
- Si el valor neto realizable de una partida a la que se le ha rebajado su valor, aumenta con posterioridad, se revertirá dicha rebaja de valor.¹⁸

Según Luis Raúl Uribe M., el objetivo de la Norma NIC2 Inventarios, es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios. Los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor.¹⁹

En síntesis, la NIC 2, suministra una práctica para la determinación del costo de los inventarios y el posterior reconocimiento como un gasto del periodo; incluyendo también, cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor

¹⁸ Ibíd., p.54-55.

¹⁹ URIBE MEDINA, Luis Raúl. Enfoque a las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia. NIIFS. Bogotá D.C.: Grupo Editorial Nueva Legislación. 2011.

neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo, que se usan para atribuir costos a los inventarios.

1.7.2 Marco Conceptual

CONTABILIDAD: La contabilidad es una ciencia aplicada de carácter social y de naturaleza económica que proporciona información financiera del ente económico para luego ser clasificadas, presentadas e interpretadas con el propósito de ser empleados para controlar los recursos y tomar medidas oportunas para evitar una situación deficitaria que ponga en peligro su supervivencia.

GLOBALIZACIÓN: La globalización es un fenómeno que ha adquirido relevancia en los últimos años. Puede describirse como la internacionalización del conocimiento y de las actividades humanas en general. En ese sentido, el fenómeno comprende la internacionalización de las comunicaciones, de la cultura y, fundamentalmente, de la economía y dentro de esta última, del intercambio comercial. Factores políticos y el avance tecnológico, entre otros, han determinado la eliminación práctica de las fronteras físicas y de restricciones formales al movimiento de personas, bienes, imágenes e ideas. En la actualidad, todas las personas y entidades tienen la posibilidad de acceder o vincularse "en tiempo real" o con facilidad, a hechos, personas y entidades, ocurridos o localizados en cualquier parte del universo.

MARCO CONCEPTUAL DE LAS NIIF: El marco conceptual para la preparación de los estados financieros establece los principios básicos para las NIIF. El marco conceptual establece los objetivos de los estados financieros y proporciona información acerca de la posición financiera, rendimiento y cambios en la posición financiera de la entidad, que es útil para que un amplio rango de usuarios pueda tomar decisiones.

MODELOS CONTABLES: Son el conjunto de informes contables destinados fundamentalmente a exponer a terceros la situación patrimonial, económica y financiera de un ente, proporcionando a dichos terceros la información mínima y suficiente para que pueda formarse una opinión sobre dichos aspectos.

NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIC-NIIF):

Las normas NIC y NIIF, nacen para satisfacer la necesidad en una economía globalizada, con un imparable crecimiento e internacionalización de los mercados, de presentar la información contable de las empresas de forma que sea comparable y comprensible para todos. Las Normas Internacionales de Información Financiera, establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar, respecto de hechos y estimaciones de carácter económico, los que de forma resumida y estructurada se presentan en los estados financieros con propósito general. Las NIIF se construyen tomando en cuenta el Marco Conceptual que tienen como objetivo facilitar la formulación coherente y lógica de las NIIF, sobre la base de una estructura teórica única, para resolver las cuestiones de tratamiento contable.

MÉTODO DE ADOPCIÓN: Este método consiste en la sustitución de la regulación local por la regulación global, mediante un proceso de exclusión del entorno y del contexto, en el que se desarrollan los hechos económicos, todo lo cual significa una renuncia al modelo de identidad propio para integrarse a otro, con la correspondiente negación o abandono de las características nacionales.

MÉTODO DE ADAPTACIÓN: Una segunda forma de sustitución de lo local por lo global es la Adaptación, consistente en hacer propio lo ajeno con mediación de la voluntad. En este caso la regulación internacional se reconoce como nacional a través de una acción local, no hay una aceptación expresa de que se legisle desde afuera, no se acepta la vinculación de las decisiones regulativas internacionales como una obligación para los ciudadanos o las empresas, pues tal regulación se reconoce mediante decisiones autónomas del poder local.

MÉTODO DE CONVERGENCIA: En la metodología de la integración regulativa aparece como posibilidad otra vía adicional, conocida como Convergencia. En ella se desarrolla un proceso de acercamiento mutuo, un trabajo permanente de negociación de la diversidad que puede eliminar las diferencias por una aceptación de mutaciones entre las regulaciones que pretenden su síntesis en una estructura única, dentro de un determinado lapso de tiempo. Esta vía, requiere la existencia de verdaderos escenarios de concertación, en donde no existan diferencias sustanciales de ejercicio de poder; por tanto, estén ausentes las asimetrías económicas y políticas.

VALOR NETO REALIZABLE: Es un término que se utiliza en la NIC2, y hace referencia al precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta. Es un valor específico para la entidad; el valor neto realizable de los inventarios puede no ser igual al valor razonable menos los costos de venta.

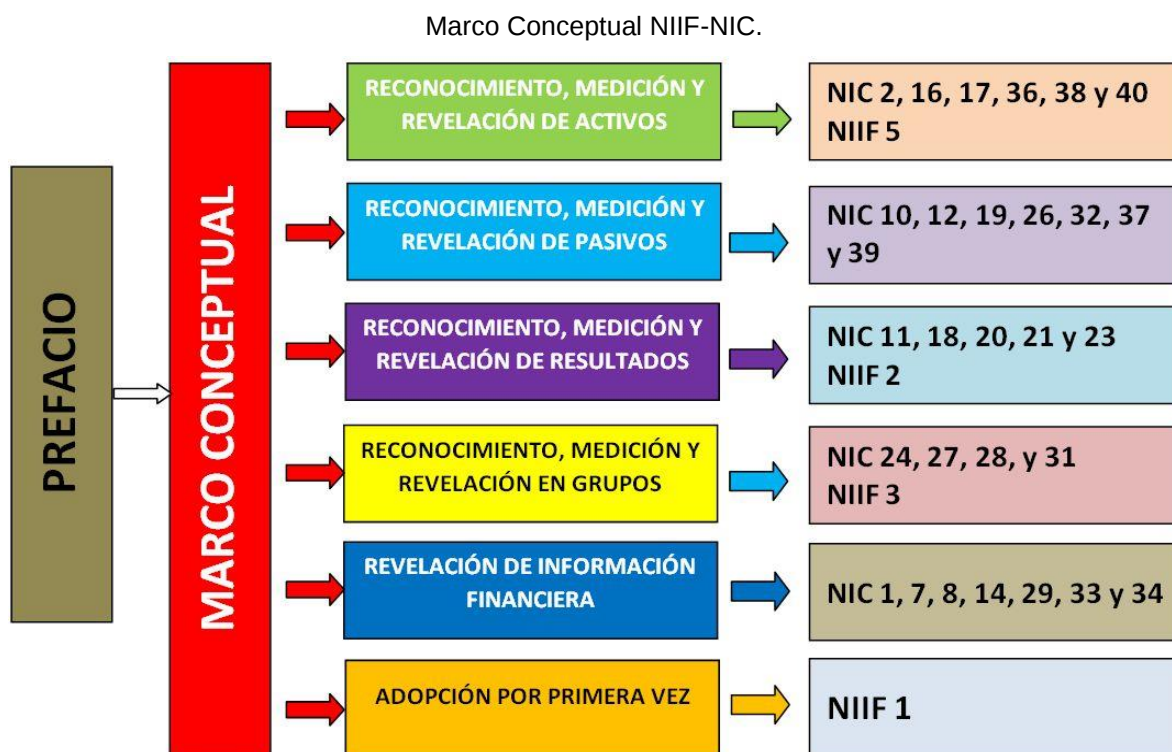
VALOR RAZONABLE: Es un término que se utiliza en la NIC2, y se refiere al importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. El valor razonable refleja el importe por el cual este mismo inventario podría ser intercambiado en el mercado, entre compradores y vendedores interesados y debidamente informados.

INVENTARIOS: Son bienes tangibles que se tienen a la venta en el curso ordinario del negocio, y en el proceso de producción para tales ventas, o para ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su venta.

EL COSTO DE LOS INVENTARIOS: El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

En la Figura 1, se resume el marco conceptual técnico de las NIIF-NIC.

Figura 1.



Fuente: POSADA PEÑATE, Eduardo A. Artículo: Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera en Colombia.

1.7.3 Marco Legal

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC2 Inventarios), está contenida en los párrafos 1 a 41. Todos los párrafos tienen igual valor normativo. La Norma conserva el formato IASC, que tenía cuando fue adoptada por el IASB. La NIC 2 debe ser entendida en el contexto de su objetivo, del Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera y del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros. En los mismos se

suministran las bases para seleccionar y aplicar las políticas contables que no cuenten con directrices específicas.²⁰

El objetivo de la NIC2, es prescribir el tratamiento contable de los inventarios, dentro del sistema de medición del costo histórico. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe acumularse en un activo, para diferirlo hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos.

La Norma suministra una guía práctica para la determinación de tal costo, así como para el subsecuente reconocimiento cómo gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra una guía sobre las fórmulas de costo que se usan para calcular los costos de los inventarios.

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC2), tendrá vigencia para los estados financieros que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 1995.

El 13 de Julio de 2009, es sancionada por el Presidente de la República, la Ley 1314 de 2009. La Ley 1314 de 2009, llega a Colombia con varias exigencias, entre ellas reglamenta la convergencia de las normas contables nacionales con las de orden internacional, establece que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública es el único autorizado para redactar las normas de convergencia, y fija como plazo para el inicio de la convergencia desde el año 2010 hasta el 2014. En este sentido, se encuentra la necesidad de actualizar las normas contables a nivel interno con las Normas Internacionales de Información Financiera, para poder orientar los procesos contables hacia un camino en donde la normatividad esté totalmente acorde a las exigencias y características vigentes.²¹

²⁰ Norma DAZA, José Joaquín. Artículo: Las Normas Internacionales De Contabilidad, NIC, y su aplicación en Colombia, de la Revista Gestión y Desarrollo. 2003.

²¹ Ibíd.

La Ley 1314 de 2009, encierra la expedición de normas contables bajo la dirección del Estado, con el fin de intervenir en la economía del país, limitando la misma a la regulación contable y financiera, en la presentación de la información y aseguramiento de ésta. Buscando la conformación de un sistema homogéneo comprensible y de alta calidad. Esta Ley busca que la presentación de la información tanto contable como financiera, hecha mediante los estados financieros, sea comprensible, transparente, confiable, pertinente, comparable, además de la utilidad de la misma para la toma de decisiones de parte de los diferentes agentes como propietarios, funcionarios, empleados, Estado, inversionistas, entre otros.

Decreto Ley 2649 de 1993. Este Decreto permite el registro de hechos económicos bajo otros principios contables distintos de los principios de contabilidad generalmente aceptados, y exige que las diferencias en su reconocimiento, se efectúen en cuentas de orden de control, en concordancia con lo dispuesto en los artículos 31 y 125 literal e, respectivamente.²²

El Decreto 2649 de 1993, inicia con la definición de los principios de contabilidad generalmente aceptados, tomada del artículo 6º de la Ley 43 de 1990, que reglamentó la profesión de contador público en Colombia; continúa con los objetivos y las cualidades de la información contable, para proseguir con la reglamentación del conjunto de postulados que fundamentan y circunscriben tal información, recogidos en las normas básicas contables, finalizando este título con la normatividad referente a los estados financieros.

Decreto Ley 2649 de 1993, Artículo 63. Este artículo se refiere a la cuenta de Inventarios. Los inventarios representan bienes corporales destinados a la venta en el curso normal de los negocios, así como aquellos que se hallen en proceso de producción o que se utilizarán o consumirán en la producción de otros que van

²² Decreto Reglamentario 2649 de 1993

a ser vendidos. El valor de los inventarios, el cual incluye todas las erogaciones y los cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de utilización o venta, se debe determinar utilizando el método PEPS (primeros en entrar, primeros en salir), UEPS (últimos en entrar, primeros en salir), el de identificación específica o el promedio ponderado. Normas especiales pueden autorizar la utilización de otros métodos de reconocido valor técnico.

Código de comercio. La reglamentación de la actividad comercial se establece en el Código de Comercio y su decreto ley 410 de 1971 en el cual para la contabilidad se destacan en el título primero sobre las personas que desarrollan actividades mercantiles y el título cuarto relacionado con los libros y papeles del comerciante específicamente involucrados con la tenencia y registro de transacciones como elemento probatorio.

La ley 43 de Diciembre 13 de 1990, que adiciona la ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión del contador público y constituye el ordenamiento jurídico actual de la profesión. Esta ley determina entre otros aspectos:

- Las actividades relacionadas con la ciencia contable.
- Los requisitos, suspensión y cancelación de la inscripción del contador.
- Los casos en que se requiere la calidad de este profesional.
- Las normas de auditoría de general aceptación que deben ser observadas por éste y la definición de sociedades de contaduría pública.
- El código de ética profesional.
- La creación del consejo técnico de la contaduría pública como un organismo más de vigilancia de la profesión en adición a la junta central de contadores.

La ley 43 de diciembre 13 de 1990 en el capítulo primero relaciona los artículos 1 al 7 de la siguiente manera:

Art. 1º Del contador público.

Art. 2º De las actividades relacionadas con la ciencia contable en general.

Art. 3º De la inscripción de contador público.

Art. 4º De las sociedades de Contaduría Pública.

Art. 5º De los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Art. 6º De las normas de auditoría generalmente aceptadas.

1.8 DISEÑO METODOLÓGICO

1.8.1 Tipo de Estudio

Estudio Explorativo y Descriptivo. El tipo de estudio que se utilizó para esta investigación fue de Tipo Explorativo y Descriptivo, porque para este trabajo de investigación, se construyó un Marco Teórico y Práctico, acerca de las Normas Internacionales de Información Contable (NIIF-NIC2), para investigar, la normatividad que las componen y posteriormente, describirlas, utilizando para ello técnicas específicas como fueron, la revisión y observación, de documentos escritos por autores conocedores del tema.

Con este tipo de estudio explorativo y descriptivo, se pretende presentar los rasgos y características, de la incidencia de la convergencia de la cuenta de inventarios, a las Normas Internacionales de Información Contable (NIC2).²³

1.8.2 Método de Investigación

El método de investigación que se escogió para realizar la investigación es el método de la observación, análisis y síntesis; ya que con el método de

²³ MÉNDEZ A., Carlos Eduardo. Metodología de la Investigación. Editorial Mc Graw Hill. México. 1998.

observación, se puede constatar personalmente cuales son las incidencias de la convergencia de la cuenta de inventarios, a las Normas Internacionales de Información Contable (NIC2), en una empresa. El método de análisis y síntesis permiten conocer la realidad, en lo que corresponde a la aplicación de las NIC2 en las organizaciones; también permite explorar y describir los elementos que componen las NIC2, para establecer finalmente las relaciones de causa y efecto, acerca de la incidencia de la NIC2, en una organización y poder de esta forma, elaborar un informe final escrito, que servirá como marco de consulta de otros investigadores.²⁴

1.8.3 Fuentes para la Recolección de la Información

Fuentes Secundarias. Para la investigación se recurrió a información escrita acerca de las NIC2, que fue recopilada y analizada directamente. Esta recopilación se realizó a través de libros que exponen teorías acerca del tema de implementación; lo mismo que artículos de Internet, también revistas y tesis de grado, elaboradas por otros estudiantes referentes al tema de investigación.

Fuentes Primarias. Se recurrirá también a Fuentes Primarias como la observación en alguna empresa, lo mismo que a entrevistas informales a funcionarios que dirigen la empresa, para conocer acerca de la adopción de las NIIF y más específicamente la NIC2, y describir las incidencias que produce en ésta, por la convergencia hacia las NIIF-NIC, especialmente la adopción de la NIC2, sobre la cuenta inventarios.

²⁴ Ibíd.

1.8.4 Tratamiento de la Información

La información fue recopilada a través de la consulta y exploración de fuentes secundarias y primarias; esta fue clasificada y ordenada metódicamente para elaborar el informe escrito final, que contiene el desarrollo de la investigación, consistente en la incidencia de la convergencia de la cuenta de inventarios, a las Normas Internacionales de Información Contable (NIC2).

2. LINEAMIENTOS DE LA NORMA COLOMBIANA (Decreto 2649 de 1993) Y LOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC2), CON RESPECTO A LA CUENTA DE INVENTARIOS

El Decreto Ley 2649 de 1993, contiene la normatividad con respecto a la cuenta de inventario en su Artículo 63.

La NIC 2 Inventarios fue emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en diciembre de 1993. Reemplazó a la NIC 2 Valoración y Presentación de Inventarios en el Contexto del Sistema de Costo Histórico (originalmente emitida en octubre de 1975).

A continuación se describe el Decreto Ley 2649 de 1993 y la NIC2, en lo que respecta a la Cuenta Inventarios.

2.1 DECRETO LEY 2649 DE 1993

2.2.1 Fundamento Normativo en Colombia

Se fundamente la Cuenta de Inventarios en el PGCA en Colombia: Decreto 2649 de 1993, Artículo 63. Decreto 2650 de 1993. Y Circular Externa 008 de 2008, Superintendencia de Sociedades.

2.2.2 Reglamentación de la Contabilidad en Colombia

En Colombia el decreto 2649 de diciembre 29 de 1993, reglamenta la contabilidad en general y contempla en su Título I, el Marco conceptual de la contabilidad dentro de este, los Principios o normas de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia, y las define como guías de acción que permitan alcanzar en forma adecuada los objetivos generales de la contabilidad; es decir, identificar, clasificar,

interpretar, evaluar, medir, registrar, analizar e informar las operaciones de un ente económico, en forma clara, completa y fidedigna; también hace referencia a los atributos y objetivos propios de la Información Contable.

Dentro de este se encuentran las Normas Básicas: que son el conjunto de postulados, conceptos y limitaciones que fundamentan la información contable relacionados con: Ente económico, continuidad, unidad de medida, periodo, evaluación o medición, esencia sobre forma, realización, asociación, mantenimiento del patrimonio, revelación plena, importancia relativa, prudencia, características de cada actividad.

Finalmente considera los Estados Financieros y su importancia como mecanismo para suministrar la información, atendiendo las características de los usuarios a quienes van dirigidos y se clasifican en estados financieros de propósito general y de propósito especial; los primeros se relacionan con: Balance general, Estado de resultados, Estado de cambios en el patrimonio, Estado de cambios en la situación financiera, Estado de flujos de efectivo y los segundos mencionan: Balance inicial, Estados Financieros de Períodos Intermedios, Estados de Costos, Estado de Inventarios, Estados Financieros Extraordinarios, Estados de Liquidación, Estados financieros que se presentan a las autoridades, Estados Financieros sobre bases diferentes a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

En el Título II, las normas técnicas generales que conjuntamente con las básicas regulan el ciclo contable y el Título III De las normas sobre registros y libros exaltando la importancia de los soportes contables como evidencia en la calidad de la información.

Retomando los atributos propios de la información contable y financiera como la comprensibilidad, relevancia, confiabilidad y comparabilidad que redundan en la calidad de la misma, además de fundamentar la toma de decisiones, la proyección

y consolidación en el mercado tanto nacional como internacional, evalúan el impacto social en la comunidad y procuran por la revisión y análisis de procesos tanto operativos como administrativos estableciendo mecanismos de control.

En Colombia existe un organismo encargado de efectuar investigaciones de carácter técnico científico en materia de normas y principios de contabilidad con el ánimo de atender las exigencias de la actual coyuntura, como es el Consejo Técnico de la Contaduría, en donde el Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, le asigna funciones de carácter consultivo y asesor tanto para entes gubernamentales, como para particulares en todos los aspectos y específicamente los relacionados con el ejercicio profesional de la Contaduría.

De otra parte la ratificación de los atributos asignados a la Información contable y la importancia en la generación de informes de calidad, y oportunidad, se encuentran contemplados en el Artículo 2 de la Ley 550 de 1999, denominada de Intervención Económica, en donde además en su Artículo 63, establece la necesidad de armonizar la normatividad contable, de Auditoría y Revisoría con las Internacionales, a fin de satisfacer las exigencias de los actores económicos contemporáneos.

2.2.3 Descripción General de la Política en Colombia sobre la Cuenta Inventarios, Artículo 63, Ley 2649 de 1993

De acuerdo con el Artículo 63 del Decreto 2649 de 1993, los inventarios representan bienes corporales destinados a la venta en el curso normal de los negocios, así como aquellos que se hallen en proceso de producción o que se utilizaran o consumirán en la producción de otros que van a ser vendidos.

El valor de los inventarios (costo) incluye todas las erogaciones y los cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de utilización o

venta, el cual puede ser determinado utilizando el método PEPS (Primeros en Entrar, Primeros en Salir), UEPS (Últimos en Entrar, Primeros en Salir), el de identificación específica o el promedio ponderado, aun cuando normas especiales pueden autorizar la utilización de otros métodos de reconocido valor técnico.

Las prácticas locales para los activos biológicos y productos cosechados acogen las directrices establecidas para los inventarios (cuando las partidas son corrientes) y para las propiedades, planta y equipo (cuando las partidas son no corrientes). La base para el reconocimiento inicial y posterior de los activos biológicos y productos cosechados es el costo.²⁵

2.2 LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC2)

2.2.1 Fundamento Normativo IFRS

Normas: NIC 2 Inventarios.

IFRS SMEs; Sección 13 Inventarios.

2.2.1 Contenido de la NIC2

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC2) Inventarios, sustituye a la NIC 2 Inventarios (revisada en 1993), y debe ser aplicada en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005, en la empresas.

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro

²⁵ Superintendencia de Sociedades. Colombia: Baker Tilly. BDO. p.84-87.

que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

El Párrafo 6 de la NIC2, se refiere a los Inventarios, al valor neto realizable y al valor razonable.

Se refiere a los inventarios como activos poseídos para ser vendidos, en el curso normal de la operación de una empresa; al valor neto realizable como el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados, para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta; y finalmente al valor razonable, como el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción, en condiciones de independencia mutua.

En el Párrafo 7, menciona que el valor neto realizable hace referencia al importe neto que la empresa espera obtener por la venta de los inventarios, en el curso normal de la operación; el valor razonable refleja el importe por el cual este mismo inventario podría ser intercambiado en el mercado entre compradores y vendedores interesados y debidamente informados. El primero es un valor específico para la empresa, mientras que para el último no. el valor neto realizable de los inventarios puede no ser igual al valor razonable menos los costos de venta.

En el Párrafo 8, señala que entre los inventarios también se incluyen los bienes comprados y almacenados para su reventa, entre los que se encuentran, por ejemplo, las mercancías adquiridas por un minorista para su reventa a sus clientes.

El Párrafo 9, menciona que los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cuál sea el menor.

El Párrafo 10, indica que el costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como a otros costos en los que se haya incurrido para darle su condición y ubicación actuales.

El Párrafo 11, alude que el costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercancías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

El Párrafo 22, determina que el método de los minoristas se utiliza a menudo en el sector comercial al por menor, para la medición de inventarios, cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta impracticable usar otros métodos de cálculo de costos. Cuando se emplea este método, el costo de los inventarios se determina deduciendo, del precio de venta el artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de los inventarios que se han marcado por debajo de su precio de venta original. A menudo se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial.

El Párrafo 23, indica que el costo de los inventarios de productos que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través de la identificación específica de sus costos individuales.

El Párrafo 24, estipula que la identificación específica del costo significa que cada tipo de costo concreto se distribuye entre ciertas partidas identificadas dentro de los inventarios. Este es el tratamiento adecuado para los productos que se segregan para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido comprados o producidos.

El Párrafo 25, revela que el costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo 23, se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. La 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 también diferentes. Se elimina la alternativa permitida de utilizar el método LIFO²⁶. La NIC 2 continúa permitiendo el uso del método LIFO y del método del promedio ponderado para inventarios intercambiables.

El Párrafo 26, fija que por ejemplo, dentro de la misma empresa, los inventarios utilizados en un segmento de operación pueden tener un uso diferente del que se da al mismo tipo de inventarios, en otro segmento de operación. Sin perjuicio de lo anterior, la diferencia en la ubicación geográfica de los inventarios (o en las reglas fiscales correspondientes) no es, por sí misma, motivo suficiente para justificar el uso de fórmulas de costo diferentes.

²⁶ El Método LIFO trata los elementos del inventario más nuevos como los primeros en ser vendidos, y en consecuencia los elementos que quedan en el inventario se reconocen como si fueran los más viejos. Con generalidad esto no es una representación fiable de los flujos de inventarios reales. El método LIFO es un intento para cumplir una deficiencia percibida del modelo contable convencional (la medición del costo del gasto de las mercancías vendidas por referencia a los precios anticuados de los inventarios vendidos, mientras que el ingreso de las ventas se mide a precios corrientes). Esto se hace imponiendo una suposición de flujo de costo no realista. El uso del LIFO en la información financiera normalmente ocurre por motivos fiscales, porque da lugar a un costo del gasto de las mercancías vendidas calculado utilizando los precios más recientes que se deducen del ingreso en la determinación del margen bruto. El método LIFO reduce (incrementa) las ganancias de manera que tiende a reflejar el efecto que tendrían los precios incrementados (disminuidos) sobre el costo de reemplazar los inventarios vendidos. Sin embargo, este efecto depende de la relación entre los precios de las adquisiciones de inventarios más recientes y el costo de reposición al final del periodo. Por lo tanto, no es un método verdaderamente sistemático para determinar el efecto del cambio de precios sobre las ganancias. El uso del LIFO da lugar a que los inventarios se reconozcan en el balance por importes que guardan poca relación con los niveles de costo recientes de los inventarios. Sin embargo, el LIFO puede distorsionar el resultado, especialmente cuando las 'capas' más viejas 'preservadas' del inventario se presume que han sido utilizadas cuando los inventarios se reducen sustancialmente. En esas circunstancias es más probable que los inventarios relativamente nuevos hayan sido usados para cumplir las demandas incrementadas de inventario.

El Párrafo 33, precisa que se realizará una nueva evaluación del valor neto realizable en cada periodo posterior. Cuando las circunstancias, que previamente causaron la rebaja, hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de la misma, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable revisado. Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo en existencia, que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta, está todavía en inventario de un periodo posterior y su precio de venta se ha incrementado.

El Párrafo 34, detalla que cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

El Párrafo 35, especifica que el costo de ciertos inventarios puede ser incorporado a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios que se emplean como componentes de los trabajos realizados, por la entidad, para los elementos de propiedades, planta y equipo de propia construcción. El valor de los inventarios asignado a otros activos de esta manera, se reconocerá como gasto a lo largo de la vida útil de los mismos.

2.2.2 Descripción General de la Política de la NIC2 - IFRS

Como criterio de medición general, las NIIF establecen que los inventarios deben ser contabilizados al más bajo entre el costo y el valor neto de realización. El valor neto de realización no es una medida de mercado y se define como el precio esperado de venta en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y llevar a cabo la venta. Así el valor neto de realización es un valor para la entidad y no una medida de mercado.

El costo del inventario está formado por todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como por otros costos en que se haya incurrido para darle su condición y ubicación actuales.

La capitalización de los costos de transformación debe hacerse sobre la base de la producción normal y cualquier variación anormal por fuera de las condiciones normales de la operación no es sujeto de capitalización.

Los costos de préstamos y diferencias en cambio no son objeto de capitalización en el inventario, salvo que pueda demostrarse que se requiere de un tiempo sustancial para que tales activos estén listos para su disposición o venta. Este sería el caso de los cultivos de tardío rendimiento.

Una entidad no debe capitalizar los costos de préstamos de activos medidos al valor razonable, como sería el caso de los activos biológicos y productos cosechados.

Adicionalmente, los inventarios que ya están listos para su uso cuando son adquiridos o los inventarios que son manufacturados en grandes cantidades sobre una base repetitiva no son activos aptos, y en consecuencia los intereses y diferencia en cambio no son objeto de capitalización.

Los costos, incluyendo una apropiada porción de los gastos indirectos de fabricación fijos o variables, son asignados a los inventarios utilizando el método PEPS o el Método Promedio Ponderado, el que resulte más apropiado a cada clase de inventarios. Como técnicas para la medición de los costos las NIIF permiten la utilización del Costo estándar o el método retail.

Las pérdidas por deterioro y las reversiones de las pérdidas deben ser reconocidas en el estado de resultados. Las NIIF no incorporan en cuentas separadas (operativas y no operativas) las constituciones y reversiones de pérdidas por deterioro.

Las rebajas y descuentos afectan el costo de los inventarios y cuando los pagos son aplazados más allá de las condiciones normales de crédito, las NIIF exigen que se separe el componente financiero de la transacción del costo del inventario.²⁷

²⁷ Superintendencia de Sociedades. Colombia: Baker Tilly. BDO. p.84-87.

3. EFECTOS ESPECÍFICOS ENTRE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC2) FRENTE AL DECRETO 2649 DE 1993 (ARTÍCULO 63), REFERENTE A LA CUENTA DE INVENTARIOS

Las actuales normas reglamentarias de la contabilidad (Decreto 2649 de 1993) reservan el término de inventarios solamente a: Inventarios de productos terminados, productos en proceso, materias primas y materiales, sin que éste, sea un obstáculo para considerar otros que tienen relativa importancia. El estudio de inventario merece especial reflexión, por cuanto gran cantidad de los recursos financieros de las empresas de comercialización se encuentran invertidos en ellos, constituyéndose en el factor generador de riqueza en cualquier actividad mercantil.

Su control debe coordinarse con las metas de ventas, mínimos de existencia, cantidades a comprar, para no incurrir en costos de oportunidad de mantener existencias sin necesidad ni expectativa de ventas. Con frecuencia los almacenes hacen producciones de productos de todos los géneros y especies, los cuales oxigenan los inventarios y permiten salir de inventarios pasados de moda que solo ocupan los anaqueles, retienen el capital de trabajo, desgastan los controles administrativos y exigen gastos de arrendamientos, manejo de personal y otros. El éxito de la empresa comienza y termina con el buen manejo y control de inventarios y la cartera derivada de los mismos, con el apoyo logístico que cumplen los proveedores oportunos.²⁸

Los inventarios tardan igual tiempo en convertirse en efectivo que la exigibilidad de la cartera pasiva, permiten el cumplimiento oportuno de las obligaciones, caso contrario, generan iliquidez en las finanzas, se encarecen la actividad y mengua la rentabilidad que es el última el reflejo del buen desempeño de la gestión. Por esta razón, se debe contar con un plan de negocios o presupuesto de las reposiciones

²⁸ NIC2 INVENTARIOS, en <http://www.contsis.wikispaces.com/NIC2#>

justo a tiempo para no incurrir en costo de inversión manipulación y control, como también en la acertada escogencia de los proveedores, para evitar sobresaltos en las ventas y la escasez de las mercancías en el almacén.

Los inventarios representan bienes corporales destinados a la venta en el curso normal de los negocios, así como aquellos que se hallen en proceso de producción o que se utilizaran o consumirán en la producción de otros que va a ser vendidos. El valor de los inventarios el cual incluye todas la erogaciones y los cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de utilización o venta se debe determinar utilizando el método PEPS, (primeros en entrar, primeros en salir), UEPS y promedio ponderado.²⁹

Normas especiales pueden autorizar la utilización de otros métodos de reconocido valor técnico. Al cierre del periodo debe reconocerse las contingencias de pérdida del valor reexpresado de los inventarios, mediante las provisiones necesarias para ajustar a su neto de realización. El estado de inventario es aquel que debe elaborarse mediante el detalle de la existencia de cada una de las partidas que componen el balance general.

3.1 NORMAS COLOMBIANAS (DECRETO 2649 DE 1993, ARTÍCULO 63) VERSUS NIC2 INVENTARIOS

La similitud presentada entre la norma colombiana y la Norma Internacional, se contempla en lineamientos más de fondo que de forma, teniendo en cuenta que el Decreto 2649 de 1993 se instauró con base a las Normas Internacionales de Contabilidad vigentes en ese entonces, lo que hace presumir que la norma

²⁹ Ibíd.

colombiana permaneció en ese punto, mientras la estructura de la estandarización evolucionó y continua evolucionando.³⁰

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC2) “Existencias”, se aplica a los inventarios que no sean trabajos en curso originados de contratos en construcción, títulos financieros, existencia de productos agrícolas, forestales, activos biológicos y explotaciones extractivas, en la medida que se valúen al valor neto realizable cuando existan prácticas bien establecidas en determinadas prácticas económicas.

Se describen a continuación los contrastes existentes entre la Norma Colombiana y la NIC2, con respecto a la cuenta Inventarios:

Cuadro 1.

Contrastes Específicos entre las NIC 2 y los PGCA en Colombia, con respecto a la Cuenta Inventarios.

Norma Colombiana: El tratamiento de los inventarios se describe en el artículo 63 del Decreto 2649 de 1993, de una forma muy general.
NIC2: El tratamiento de los inventarios, se presentan en forma detallada las bases de reconocimiento, medición, revelación y presentación.
Norma Colombiana: Define el inventario como bienes corporales; por lo que no se permitiría, por ejemplo, darle el tratamiento de inventarios a activos tales como los intangibles que se tiene para su compra y venta.
NIC2: El inventario se define como activos.
Norma Colombiana: El concepto de inventarios en empresas de servicios no existe, ni se presentan como tal. Algunas empresas de servicios muestran los costos acumulados como un activo diferido. Sin embargo, se ha venido avanzando en este sentido, especialmente para las empresas de servicios públicos domiciliarios a los que se les viene exigiendo establecer un sistema de costos de sus servicios de tal forma que hacia un futuro puedan reconocer y presentar inventarios tales como los que pueda tener una hidroeléctrica, una generadora de energía o una empresa que presta el servicio de aguas.
NIC2: Sobre el concepto de inventarios, establece que las empresas de servicios pueden tener

³⁰ MANTILLA, Samuel Alberto. Adopción de Estándares de Contabilidad una Realidad, los Procesos en Colombia y en el Mundo. 2008.

inventarios de su actividad operativa.

Norma Colombiana: Al indicar que los inventarios incluyen todas las erogaciones y cargos directos e indirectos necesarios para dejarlos en condiciones de utilización o venta, lo hace de una manera muy general.

NIC2: Es precisa y detallada indicando qué puede ser incluido y que no.

Norma Colombiana: No establece la metodología para determinar el valor neto de realización.

NIC2: Incluye detalles de la metodología de acuerdo con el tipo de inventarios, para determinar el valor neto de realización.

Norma Colombiana: No es claro el tratamiento de los descuentos comerciales, rebajas y otras partidas similares frente al costo de adquisición de los inventarios. Aunque por costumbre estos conceptos son disminuidos del costo de adquisición, existen discrepancias acerca del tratamiento contable de los descuentos comerciales que se conocen solo al final del cumplimiento de un volumen de compras, o de los descuentos financieros que siempre son tomados por el comprador, los cuales para algunos se manejan como ingresos y para otros como una disminución del costo del inventario.

NIC2: Establece claramente que todo este tipo de descuentos y rebajas debe ser un menor valor del costo de adquisición.

Norma Colombiana: Se permite la capitalización de toda la diferencia en cambio incurrida sobre deudas en moneda extranjera desde la fecha en que se adquiere la deuda hasta que se extinga la misma o el inventario este disponible para su uso o venta (lo primero).

NIC2: La diferencia en cambio se debe reconocer en resultados y no se permite su capitalización.

Norma Colombiana: Se capitaliza el costo por intereses sobre deudas, hasta que se extinga la misma o el inventario este disponible para su uso o venta (lo primero).

NIC2: Sólo se permite capitalizar costo por interés bajo el tratamiento alternativo permitido cuando se trata de activos calificables (aquel activo que requiere de un tiempo sustancial antes de estar listo para su uso o venta).

Norma Colombiana: Se permite el uso del método últimas en entrar primeras en salir (UEPS o LIFO).

NIC2: No es permitido.

Norma Colombiana: No establece detalladamente la forma de determinación de los costos de producción, por lo que es usual encontrar que erogaciones tales como los costos indirectos fijos, incurridos en periodos anormales de producción, costos anormales de desperdicio y otros, son capitalizados al inventario generando distorsiones del mismo.

NIC2: Establece parámetros sobre lo que se puede y lo que no se puede capitalizar a inventarios. Los costos indirectos fijos incurridos en periodos anormales de producción, costos anormales de

desperdicio y otros, deben ser reconocidos como gastos cuando se incurre en ellos.
Norma Colombiana: El manejo del costo estándar (o costo de los minoristas, o método Retail) se realiza para efectos de control administrativo y de costos, debiendo ser convertidos a costos reales al final del periodo contable.
NIC2: Se permite el manejo del costo estándar en la medida en que se acerca al costo real.
Norma Colombiana: El método retail no está contemplado dentro de las normas contables, aunque se permite su uso para efectos fiscales para valorar los inventarios.
NIC2: El método retail o método de los minoristas, es un método permitido.
Norma Colombiana: La superintendencia Nacional de Valores establece que los costos indirectos de fabricación deben incluirse en los costos de producción, sin considerar los niveles de producción.
NIC2: Sólo se podrán capitalizar estos costos teniendo en cuenta los niveles normales de producción.
Norma Colombiana: Cualquier contingencia de pérdida de valor (por ejemplo si el costo excede el valor neto de realización) es reconocida mediante una provisión.
NIC2: Las pérdidas de valor se reconocen como un menor valor del inventario modificando su costo.
Norma Colombiana: El método de los minoristas no aplica en Colombia. Aunque se permite su uso para efectos fiscales para valorar los inventarios.
NIC2: El método de los minoristas ³¹ consiste en disminuir un porcentaje adecuado de margen bruto al precio de venta.
Norma Colombiana: No establece la metodología para determinar el valor neto de realización.
NIC2: Se refiere al valor neto realizable como el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados, para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta
Norma Colombiana: El valor razonable es la cantidad, por la cual es intercambiado un activo entre un comprador y un vendedor, debidamente informado en una transacción.
NIC2: Se refiere al valor razonable, como el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción, en condiciones de independencia mutua.
Norma Colombiana: Los costos de venta son gastos del periodo que se reflejan en el estado de resultados.
NIC2: Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable.
Norma Colombiana: Mercancías comprada a proveedores: El costo de este tipo de inventario está compuesto por el monto erogado por la compra de acuerdo con la factura del proveedor, más otro cualquier gasto en el que se haya incurrido, hasta que la mercancía es colocada en el

³¹ Según la NIC2, El método de los minoristas se utiliza a menudo en el sector comercial al por menor, para la medición de inventarios cuando hay un gran número de artículos, que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta impracticable usar otros métodos de cálculo de costos. Cuando se emplea este método el costo de los inventarios de determinará deduciendo del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado del margen bruto. El porcentaje apropiado tendrá en cuenta la parte de los inventarios que se han marcado por debajo de su precio de venta original. A menudo se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial.

almacén o sitio desde el cual va a ser vendida, impuestos de importación, fletes, entre otros.
NIC2: El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que nos sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercancías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.
Norma Colombiana: Los costos de venta son gastos del periodo que se reflejan en el estado de resultados.
NIC2: Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable.
Norma Colombiana: No Aplica la realización de una nueva evaluación del valor neto realizable en cada periodo posterior.
NIC2: Se realizará una nueva evaluación del valor neto realizable en cada periodo posterior. Cuando las circunstancias, que previamente causaron la rebaja, hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de la misma, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable revisado. Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo en existencia, que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta, está todavía en inventario de un periodo posterior y su precio de venta se ha incrementado.
Norma Colombiana: La pérdida de inventarios, se registra mediante una provisión para cubrir pasivos estimados.
NIC2: Las pérdidas de valor en las existencias se registran directamente contra el valor de las mismas.

Fuente: Elaboración de las Autoras fundamentadas en MANTILLA, Samuel Alberto (2008); BARRIENTES E., María Sonia; SARMIENTO P., Daniel (2009); URIBE MEDINA, Luis Raúl (2011).

Entre los cambios más relevantes en la comparación de las Normas Internacionales de Contabilidad y normas Colombianas se determina que las NIC, son emitidas por organizaciones netamente privadas, las normas colombianas son emitidas por organismos estatales o del sector público.

Existe un principio contable preferente en la norma colombiana que es de revelación plena, por el cual el ente económico informa de manera completa todos aquellos aspectos necesarios para la comprensión de sus estados financieros de propósito general, por otra parte las NIC presenta que los principios de empresa en funcionamiento y de devengo, son las hipótesis fundamentales que rigen la elaboración financiera.

Para una empresa de cualquier tipo, es necesario la implementación de un sistema de inventarios, los cuales van a permitir tener el control y la contabilización de la mercancía y a su vez generar reportes de la situación económica y el manejo de los recursos de la empresa, ya sean económicos o de otro tipo, una empresa se enfrenta a la venta de bienes y servicios y por tanto es necesario y vital el hecho de que se haga un control un seguimiento a lo que hubo y lo que hay, por tanto para este fin es necesaria la herramienta de los inventarios una de las estrategias más eficientes para el control de los bienes y servicios.

Se puede concluir que los inventarios son muy importantes para el control de una empresa, porque presentan de una manera organizada la existencia de las mercancías con la que cuenta la empresa para la venta. También son importantes porque por medio de sus sistemas permiten determinar el costo unitario de los productos, lo cual permite controlar las entradas y salidas de la mercancía, por lo tanto, se hace necesario llevar un buen manejo de ellos, utilizando tanto la Norma Decreto 2649 de 1993, como la NIC2 Inventarios.

4. ESCENARIO DE LA CONTABILIZACIÓN DEL INVENTARIO MEDIANTE LA NORMATIVIDAD DE LA NIC2, EN UNA EMPRESA COMERCIAL, QUE SE HA CONVERGIDO HACIA LA NIIF

Una vez que se ha establecido los contrastes específicos entre las NIC 2 y los PGCA³² en Colombia, con respecto a la Cuenta Inventario, se procede a realizar la demostración práctica con el caso de los inventarios de mercancías, en una empresa comercial de productos y accesorios para vehículos y motocicletas.

Los datos que se han tomado en cuenta, fueron de acuerdo a información suministrada por la empresa comercial, la cual no quiere que se dé a conocer su nombre por motivos de protección y seguridad.

4.1 LA CONTABILIZACIÓN DEL INVENTARIO EN UNA EMPRESA COMERCIAL

4.1.1 Información suministrada por la empresa comercial

La información suministrada por la empresa es la siguiente: los productos que comercializa la empresa y que se van a analizar son, Partes Eléctricas, Accesorios, Lubricantes.

Para realizar el análisis de los inventarios se han tomado otras dos empresas que se consideran como competidores más inmediatos, ubicadas en la Ciudad de Medellín y Bogotá.

Para el análisis contable de los inventarios se dará un nombre a las empresas de la siguiente manera:

³² PGCA: Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

EMPRESA 1: es la Empresa Principal que ha adoptado la NIC2, ubicada en la ciudad de Cali y a la cual se le va a contabilizar el inventario.

EMPRESA 2: es la empresa competidora inmediata de la Empresa 1, ubicada en la ciudad de Medellín.

EMPRESA 3: es otra de las empresas competidoras inmediata de la Empresa 1, ubicada en la ciudad de Bogotá.

En la Tabla 1, se muestran el Costo y el Precio de Venta Unitario del Producto, de las Empresas 1, 2, y 3.

Método a Utilizar para la contabilización: Método de los Minoristas según la NIC2.

Tabla 1.

Costo y el Precio de Venta Unitario del Producto lubricantes. EMPRESA 1.

RUBRO LUBRICANTES	COSTO DE ADQUISICIÓN (Costo de Compra + Fletes)	UNIDADES EN EXISTENCIA
MOBIL		
Litros	20.160	80
Galón	65.520	15
Canecas	282.920	7
HAVOLINE		
Litros	22.680	87
Galón	107.100	18
Canecas	315.000	9
TEXACO		
Litros	21.420	120
Galón	90.720	13
Canecas	315.000	10

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en Información Concedida por la Empresa 1.

Tabla 2.

Costo y Precio de Venta Unitario del Producto accesorios. EMPRESA 1.

RUBRO ACCESORIOS	COSTO DE ADQUISICIÓN (Costo de Compra + Fletes)	UNIDADES EN EXISTENCIA
Emblema Logo Hyundai	30.400	30
Pistón de reversa con luz	32.400	16
Espejo para camión 1pc	118.800	5
Espejo de retrovisor Carbono 2pc	91.800	10
Cinta reflexiva blanca y roja	12.960	42
Bola para remolque 17 Pul	86.400	23
Emblema Dólar	21.600	28
Emblema Dragón	27.000	23
Ventilador metal auto dirigible	162.000	5
Tapa Sol plegable	37.800	15
Porta botellas y paquetes	23.760	18
Portavasos Toning Cromo	62.640	7
Pomo camionero madera	41.040	11
Lámpara de techo	32.400	16
Alfombra Tunning estriado	156.600	7
Chica Fresita	19.440	19
Ambientador Amazonas	14.040	25
Aviso Calcomanía Taxi	10.800	18
Antena rabo de ratón surtida	37.800	10
Extintor aluminio cromado	118.800	5

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en Información Concedida por la Empresa 1.

Tabla 3.

Costo y Precio de Venta Unitario del Producto partes eléctricas. EMPRESA 1.

RUBRO PARTES ELÉCTRICAS	COSTO DE ADQUISICIÓN (Costo de Compra + Fletes)	UNIDADES EN EXISTENCIA
Alternador Chevrolet 9.5 Amp.	842.400	4
Arranque Ford Universal	626.400	4
Automático Chevrolet corto	61.200	12
Automático Ford SW 31	46.440	10
Bendix x 10 dientes Chevrolet	41.040	15
Bendix x 9 dientes Chevrolet	41.040	10
Bendix x 9 dientes Ford	57.240	12
Bobina W/M Mc. 2.000	70.200	8
Bobina p/platino Accel	84.240	11
Bomba Eléctrica Gasolina Universal	86.400	13
Bombillo 10342 contactos	1.944	300
Bombillo 10731 Contacto	1.944	380
Bombillo Halógeno P43 100/130	7.560	46
Bujía Champión BL - 13 y C	16.200	62
Bujía Champión N - 12 y C	17.820	50
Cable Bujía 5659 8C. Ford	70.200	9
Cable Bujía 5665 6c. Chevrolet	51.840	13
Cambio de Luz D5- 5 Ford	19.440	25

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en Información Concedida por la Empresa 1.

En la Tabla 4, 5, 6, se muestran el Costo y el Precio de Venta Unitario del Producto, de la Empresa 2.

Tabla 4

Costo y Precio de Venta Unitario del Producto lubricantes. EMPRESA 2.

RUBRO LUBRICANTES	Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario
MOBIL	
Litros	21.420
Galón	70.560
Canecas	296.100
HAVOLINE	
Litros	23.940
Galón	109.620
Canecas	327.600
TEXACO	
Litros	22.050
Galón	102.240
Canecas	342.000

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en Información Concedida por la Empresa 1.

Tabla 5.

Costo y Precio de Venta Unitario del Producto accesorios. EMPRESA 2.

RUBRO ACCESORIOS	Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario
Emblema Logo Hyundai	31.680
Pistón de reversa con luz	34.380
Espejo para camión 1pc	125.100
Espejo de retrovisor Carbono 2pc	97.200
Cinta reflexiva blanca y roja	16.380
Bola para remolque 17 Pul	104.400
Emblema Dólar	24.480
Emblema Dragón	28.800
Ventilador metal auto dirigible	167.400
Tapa Sol plegable	40.500
Porta botellas y paquetes	27.000
Portavasos Toning Cromo	66.960
Pomo camionero madera	45.000
Lámpara de techo	36.540
Alfombra Tunning estriado	165.600
Chica Fresita	21.780
Ambientador Amazonas	16.200
Aviso Calcomanía Taxi	13.500
Antena rabo de ratón surtida	45.000
Extintor aluminio cromado	118.800

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en Información Concedida por la Empresa 1.

Tabla 6.

Costo y Precio de Venta Unitario del Producto partes eléctricas. EMPRESA 2.

RUBRO PARTES ELECTRICAS	Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario
Alternador Chevrolet 9.5 Amp	855.000
Arranque Ford Universal	662.400
Automático Chevrolet corto	72.000
Automático Ford SW 31	57.600
Bendix x 10 dientes Chevrolet	41.400
Bendix x 9 dientes Chevrolet	45.000
Bendix x 9 dientes Ford	62.280
Bobina W/M M.c 2.000	78.300
Bobina p/platino Accel	100.800
Bomba Eléctrica Gasolina Universal	3.780
Bombillo 10342 contactos	3.780
Bombillo 10731 Contacto	8.640
Bombillo Halógeno P43 100/130	19.800
Bujía Champión BL - 13 y C	21.600
Bujía Champión N - 12 y C	73.800
Cable Bujía 5659 8C. Ford	57.960
Cable Bujía 5665 6c. Chevrolet	59.940
Cambio de Luz D5- 5 Ford	21.600

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en Información Concedida por la Empresa 1.

En la Tabla 7, 8, 9, se muestran el Costo y el Precio de Venta Unitario del Producto de la Empresa 3.

Tabla 7.

Costo y Precio de Venta Unitario del Producto lubricantes. EMPRESA 3.

RUBRO LUBRICANTES	Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario
MOBIL	
Litros	18.720
Galón	59.760
Canecas	266.400
HAVOLINE	
Litros	20.160
Galón	102.240
Canecas	300.600
TEXACO	
Litros	19.080
Galón	87.840
Canecas	310.500

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en Información Concedida por la Empresa 1.

Tabla 8.

Costo y Precio de Venta Unitario del Producto accesorios. EMPRESA 3.

RUBRO ACCESORIOS	Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario
Emblema Logo Hyundai	27.540
Pistón de reversa con luz	29.700
Espejo para camión 1pc	117.720
Espejo de retrovisor Carbono 2pc	89.460
Cinta reflexiva blanca y roja	12.420
Bola para remolque 17 Pul	82.980
Emblema Dólar	19.080
Emblema Dragón	24.480
Ventilador metal auto dirigible	156.780
Tapa Sol plegable	35.280
Porta botellas y paquetes	20.700
Portavasos Toning Cromo	57.420
Pomo camionero madera	36.540
Lámpara de techo	30.600
Alfombra Tunning estriado	151.200
Chica Fresita	16.560
Ambientador Amazonas	10.800
Aviso Calcomanía Taxi	8.820
Antena rabo de ratón surtida	35.460
Extintor aluminio cromado	115.740

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en Información Concedida por la Empresa 1.

Tabla 9.

Costo y Precio de Venta Unitario del Producto partes eléctricas. EMPRESA 3

RUBRO PARTES ELÉCTRICAS	Costo y Precio de Venta del Producto (PVP) Unitario
Alternador Chevrolet 9.5 Amp	797.400
Arranque Ford Universal	585.000
Automático Chevrolet corto	54.000
Automático Ford SW 31	41.580
Bendix x 10 dientes Chevrolet	35.820
Bendix x 9 dientes Chevrolet	35.820
Bendix x 9 dientes Ford	53.280
Bobina W/M M.c 2.000	65.700
Bobina p/platino Accel	80.280
Bomba Eléctrica Gasolina Universal	84.780

Bombillo 10342 contactos	1.800
Bombillo 10731 Contacto	1.800
Bombillo Halógeno P43 100/130	6.660
Bujía Champión BL - 13 y C	14.040
Bujía Champión N - 12 y C	14.400
Cable Bujía 5659 8C. Ford	68.040
Cable Bujía 5665 6c. Chevrolet	47.700

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en Información Concedida por la Empresa 1.

4.1.2 Cálculo del Valor Neto Realizable según la NIC 2

Para calcular el Valor Neto Realizable se seleccionaron los precios estimados del mercado del competidor EMPRESA 3, por considerar que son menores a los precios presentados por la EMPRESA 2.

Para determinar el Valor Neto Realizable, para los productos Lubricantes, Partes Eléctricas y los Accesorios, se tomaron los precios estimados en el mercado de la EMPRESA 3. Se multiplicó el Precio Estimado del Mercado por el 12% de Gastos Directos, luego a los precios de mercado seleccionado se les dedujeron los gastos directos de ventas para obtener el Valor Neto Realizable, tal como se muestra en la Tabla 10, 11 Y 12.

Fórmula:

$\text{Valor Neto Realizable} = (\text{PEM} \times \% \text{Gastos directos} (-) \text{Gastos directos})^*$

*(Precio Estimado en el mercado x 12%Gastos directos (-) Gastos directos)

Tabla 10.

Valor Neto Realizable. Lubricantes, EMPRESA 3.

RUBRO LUBRICANTES	Precio Estimado en el Mercado (\$)	12% Gastos Directos (-) 12%	VALOR NETO REALIZABLE(\$)
MOBIL			
Litros	18.720	2.246	16.474
Galón	59.760	7.171	52.589
Canecas	266.400	31.968	234.432
HAVOLINE			
Litros	20.160	2.419	17.741
Galón	102.240	12.269	89.971
Canecas	300.600	36.072	264.528
TEXACO			
Litros	19.080	2.290	16.790
Galón	87.840	10.541	77.299
Canecas	310.500	37.260	273.240

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en la NIC2, Inventarios

Tabla 11.

Valor Neto Realizable Partes Eléctricas, EMPRESA 3.

RUBRO PARTES ELECTRICAS	Precio Estimado en el Mercado (\$)	16% Gastos Directos (-) 16%	VALOR NETO REALIZABLE(\$)
Alternador Chevrolet 9.5 Amp	797.400	127.584	669.816
Arranque Ford Universal	585.000	93.600	491.400
Automático Chevrolet corto	54.000	8.640	45.360
Automático Ford SW 31	41.580	6.653	34.927
Bendix x 10 dientes Chevrolet	35.820	5.731	30.089
Bendix x 9 dientes Chevrolet	35.820	5.731	30.089
Bendix x 9 dientes Ford	53.280	8.525	44.755
Bobina W/M M.c 2.000	65.700	10.512	55.188
Bobina p/platino Accel	80.280	12.845	67.435
Bomba Eléctrica Gasolina Universal	84.780	13.565	71.215
Bombillo 10342 contactos	1.800	288	1.512
Bombillo 10731 Contacto	1.800	288	1.512
Bombillo Halógeno P43 100/130	6.660	1.066	5.594
Bujía Champión BL - 13 y C	14.040	2.246	11.794
Bujía Champión N - 12 y C	14.400	2.304	12.096
Cable Bujía 5659 8C. Ford	68.040	10.886	57.154
Cable Bujía 5665 6c. Chevrolet	47.700	7.632	40.068
Cambio de Luz D5- 5 Ford	17.640	2.822	14.818

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en la NIC2, Inventarios

Tabla 12.

Valor Neto Realizable. Accesorios, EMPRESA 3.

RUBRO ACCESORIOS	Precio Estimado en el Mercado (\$)	16% Gastos Directos (-) 16%	VALOR NETO REALIZABLE(\$)
Emblema Logo Hyundai	27.540	4.406	23.134
Pistón de reversa con luz	29.700	4.752	24.948
Espejo para camión 1pc	117.720	18.835	98.885
Espejo de retrovisor Carbono 2pc	89.460	14.314	75.146
Cinta reflexiva blanca y roja	12.420	1.987	10.433
Bola para remolque 17 Pul	82.980	13.277	69.703
Emblema Dólar	19.080	3.053	16.027
Emblema Dragón	24.480	3.917	20.563
Ventilador metal auto dirigible	156.780	25.085	131.695
Tapa Sol plegable	35.280	5.645	29.635
Porta botellas y paquetes	20.700	3.312	17.388
Portavasos Toning Cromo	57.420	9.187	48.233
Pomo camionero madera	36.540	5.846	30.694
Lámpara de techo	30.600	4.896	25.704
Alfombra Tunning estriado	151.200	24.192	127.008
Chica Fresita	16.560	2.650	13.910
Ambientador Amazonas	10.800	1.728	9.072
Aviso Calcomanía Taxi	8.820	1.411	7.409
Antena rabo de ratón surtida	35.460	5.674	29.786
Extintor aluminio cromado	115.740	18.518	97.222

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en la NIC2, Inventarios

Respecto al porcentaje estimado por concepto de gasto de venta, comisiones, impuestos, y cualquier gasto directo, para poder vender estas mercancías, se estimaron aproximadamente y de acuerdo con la experiencia e información de la EMPRESA 3, en un 12%, este porcentaje fue aplicado para calcular el Valor Neto Realizable al producto Lubricantes y un 16% a los productos Partes Eléctricas y Accesorios.

4.1.3 Valor de los Inventarios Según la NIC2, Empresa 1 Versus Empresa 3.

Para encontrar el Valor de los Inventarios de los Productos Lubricantes, Partes Eléctricas y Accesorios, mediante la NIC2, para la EMPRESA 1, se tomó como base el resultado del Valor Neto Realizable obtenido en la EMPRESA 3, realizando la comparación con el Costo de Adquisición de los productos de la EMPRESA 1, para tomar el menor valor resultante entre las dos empresas; luego el menor valor resultante se multiplicó por las Unidades en Existencia de la EMPRESA , dando como resultado el Costo del Inventario Final en la EMPRESA 1, como se muestra en la Tabla 13, 14 y 15 respectivamente.

Tabla 13.

Valor de los Inventarios Según la NIC2. Lubricantes, Empresa 1 versus Empresa 3.

RUBRO LUBRICANTES	Valor Neto Realizable (VNR), Empresa 3.	Costo de Adquisición (Costo de Compra +Fletes) Empresa 1	El Menor Valor	Unidades en Existencia Empresa 1	Costo Inventario Final (\$) Empresa 1
MOBIL					
Litros	18.720	20.160	18.720	80	1.497.600
Galón	59.760	65.520	59.760	15	896.400
Canecas	266.400	282.920	266.400	7	1.864.800
HAVOLINE					
Litros	20.160	22.680	20.160	87	1.753.920
Galón	102.240	107.100	102.240	18	1.840.320
Canecas	300.600	315.000	300.600	9	2.705.400
TEXACO					
Litros	19.080	21.420	19.080	120	2.289.600
Galón	87.840	90.720	87.840	13	1.141.920
Canecas	310.500	315.000	310.500	10	3.105.000
TOTAL INVENTARIO FINAL LUBRICANTES					17.094.960

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en la NIC2, Inventarios

Tabla 14.

Valor de los Inventarios Según la NIC2. Partes Eléctricas, EMPRESA 1 versus EMPRESA 3.

RUBRO PARTES ELECTRICAS	Valor Neto Realizable (VNR), Empresa 3	Costo de Adquisición (Costo de Compra +Fletes) Empresa 1	El Menor Valor	Unidades en Existencia Empresa 1	Costo Inventario Final (\$) Empresa 1
Alternador Chevrolet 9.5 Amp	797.400	842.400	797.400	4	3.189.600
Arranque Ford Universal	585.000	626.400	585.000	4	2.340.000
Automático Chevrolet corto	54.000	61.200	54.000	12	648.000
Automático Ford SW 31	41.580	46.440	41.580	10	415.800
Bendix x 10 dientes Chevrolet	35.820	41.040	35.820	15	537.300
Bendix x 9 dientes Chevrolet	35.820	41.040	35.820	10	358.200
Bendix x 9 dientes Ford	53.280	57.240	53.280	12	639.360
Bobina W/M M.c 2.000	65.700	70.200	65.700	8	525.600
Bobina p/platino Accel	80.280	84.240	80.280	11	883.080
Bomba Eléctrica Gasolina Universal	84.780	86.400	84.780	13	1.102.140
Bombillo 10342 contactos	1.800	1.944	1.800	300	540.000
Bombillo 10731 Contacto	1.800	1.944	1.800	380	684.000
Bombillo Halógeno P43 100/130	6.660	7.560	6.660	46	306.360
Bujía Champión BL - 13 y C	14.040	16.200	14.040	62	870.480
Bujía Champión N - 12 y C	14.400	17.820	14.400	50	720.000
Cable Bujía 5659 8C. Ford	68.040	70.200	68.040	9	612.360
Cable Bujía 5665 6c. Chevrolet	47.700	51.840	47.700	13	620.100
Cambio de Luz D5- 5 Ford	17.640	19.440	17.640	25	441.000
TOTAL INVENTARIO FINAL PARTES ELÉCTRICAS					15.433.380

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en la NIC2, Inventarios.

Tabla 15.

Valor de los Inventarios Según la NIC2. Accesorios, EMPRESA 1 versus EMPRESA 3.

RUBRO ACCESORIOS	Valor Neto Realizable (VNR), Empresa 3	Costo de Adquisición (Costo de Compra +Fletes) Empresa 1	El Menor Valor	Unidades en Existencia Empresa 1	Costo Inventario Final (\$) Empresa 1
Emblema Logo Hyundai	27.540	30.400	27.540	30	826.200
Pistón de reversa con luz	29.700	32.400	29.700	16	475.200
Espejo para camión 1pc	117.720	118.800	117.720	5	588.600
Espejo de retrovisor Carbono 2pc	89.460	91.800	89.460	10	894.600
Cinta reflexiva blanca y roja	12.420	12.960	12.420	42	521.640
Bola para remolque 17 Pul	82.980	86.400	82.980	23	1.908.540
Emblema Dólar	19.080	21.600	19.080	28	534.240
Emblema Dragón	24.480	27.000	24.480	23	563.040
Ventilador metal auto dirigible	156.780	162.000	156.780	5	783.900
Tapa Sol plegable	35.280	37.800	35.280	15	529.200
Porta botellas y paquetes	20.700	23.760	20.700	18	372.600
Portavasos Toning Cromo	57.420	62.640	57.420	7	401.940
Pomo camionero madera	36.540	41.040	36.540	11	401.940
Lámpara de techo	30.600	32.400	30.600	16	489.600
Alfombra Tunning estriado	151.200	156.600	151.200	7	1.058.400
Chica Fresita	16.560	19.440	16.560	19	314.640
Ambientador Amazonas	10.800	14.040	10.800	25	270.000
Aviso Calcomanía Taxi	8.820	10.800	8.820	18	158.760
Antena rabo de ratón surtida	35.460	37.800	35.460	10	354.600
Extintor aluminio cromado	115.740	118.800	115.740	5	578.700
TOTAL INVENTARIO FINAL PARTES ELÉCTRICAS					12.026.340

Fuente: Elaboración de las Autoras con fundamento en la NIC2, Inventarios

Como se muestra en las Tablas 13,14 y 15, se realizó una comparación entre lo que es el Costo de Adquisición de los Inventarios (costo de compras + fletes) en comparación con el Valor Neto Realizable; de acuerdo con las Tabla 13, 14 y 15, de esta comparación resulta que el Valor de los Inventarios, de acuerdo a la aplicación de las NIC2, totalizó \$17.094.960, para los Rubros Lubricantes, \$15.433.380, para los Rubros de Partes Eléctricas, y \$12.026.340, para los Rubros Accesorios. El inventario final a valor neto realizable de la empresa 1, tiene un valor total de \$=\$44.556.680.

En relación al caso práctico desarrollado para demostrar las diferencias entre la contabilidad vigente en Colombia y la NIC2; el caso práctico se llevó a cabo en una empresa comercial de accesorios para vehículos y motos (EMPRESA 1), con los productos: Redes Eléctricas, Lubricantes, Accesorios encontrando en estos cálculos lo siguiente:

En el caso de los Lubricantes, por ejemplo, los litros, galones y canecas, tuvieron un costo de adquisición en la EMPRESA 1, menores al costo del mercado y por eso se tomaron para hacer la evaluación, y el Inventario Final quedó en \$17.094.960.

En el caso de las Partes Eléctricas y Accesorios, se evaluaron de manera general a costos del mercado, por ser los más bajos, obteniéndose un Inventario Final de \$12.026.340. Esto demuestra que la aplicación de la NIC2, es un poco laboriosa y rigurosa, para aplicar el Valor Neto Realizable; sin embargo, en lo que respecta al Valor Neto Realizable, en el caso del sector que maneja la EMPRESA 1, no tiene una información totalmente confiable y disponible para todo el público.

Con respecto al Valor Neto Realizable, aun cuando es un método para valorar los inventarios, de acuerdo a la experiencia de la EMPRESA 1, todavía en algún ámbito colombiano no resulta aplicable, puesto que la información confiable y fiable no existe, al menos para todos los compradores y vendedores, porque hasta ahora no se conoce en el mercado, por ejemplo, en el caso de los lubricantes no se tiene una bolsa o una agremiación de comerciantes en el ramo de productos lubricantes, que puedan dar una información fidedigna.

4.2 INCIDENCIA DE LA CUENTA INVENTARIO SEGÚN LA NIC2, EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA 1

4.2.1 Incidencia en el Balance General

La incidencia del inventario según la NIC2, en el balance general de la Empresa 1 consiste en que en el caso de los productos hay que tener en cuenta el menor valor del costo de adquisición del mercado, para su contabilización. En la Tabla 1, se presenta la incidencia del inventario en el balance general de la Empresa 1, año 2011 y 2012.

Tabla 16.

Incidencia del inventario según la NIC2, en el Balance General de la Empresa 1. Años 2011-2012.

Nombre de la cuenta	Año 2012	Año 2011
ACTIVO		
DISPONIBLE		
Caja	500.000	1.000.000
Bancos	14.500.000	15.000.000
Total disponible	15.000.000	16.000.000
INVERSIONES		
Acciones	-	-
Total Inversiones	-	-
DEUDORES		
Clientes	2.500.000	2.000.000
Cuentas por cobrar a trabajadores	2.000.000	3.000.000
Total deudores	4.500.000	5.000.000
INVENTARIOS		
Mercancías no fabricadas por la empresa (1)	44.556.680	48.218.960 (1)
Total Inventarios	44.556.680	48.218.960
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO		
Terrenos	6.000.000	5.000.000
Edificio	69.000.000	60.000.000
Maquinaria y equipo	6.000.000	2.000.000
Total propiedad, planta y equipo	81.000.000	67.000.000
DIFERIDOS		
Gastos pagados por anticipado	2.000.000	5.000.000
Total diferidos	2.000.000	5.000.000
OTROS ACTIVOS		
Inversiones a largo plazo	1.500.000	3.000.000
Total otros activos	1.500.000	3.000.000
TOTAL ACTIVO	148.556.680	144.218.960
PASIVO		
Obligaciones financieras		
Bancos nacionales	24.000.000	18.500.000
Total obligaciones financieras	24.000.000	18.500.000
PROVEEDORES		
Nacionales	18.556.680	17.781.040

Total proveedores	18.556.680	17.781.040
CUENTAS POR PAGAR		
Costos y gastos por pagar	9.000.000	20.000.000
Acreedores varios	5.000.000	4.000.000
Total cuentas por pagar	14.000.000	24.000.000
IMPUESTOS, GRAVÁMENES Y TASAS		
De renta y complementarios	4.500.000	3.000.000
Impuestos/ventas por pagar	1.500.000	2.000.000
Total impuestos, gravámenes y tasas	6.000.000	5.000.000
PASIVOS ESTIMADOS Y PRVISIONES		
Para obligaciones laborales	3.787.650	3.401.415
Total Pasivos estimados y provisiones	3.787.650	3.401.415
TOTAL PASIVO	93.787.650	68.682.415
PATRIMONIO		
CAPITAL SOCIAL		
Aportes sociales	38.000.000	36.000.000
RESERVAS		
Reservas obligatorias	4.000.000	2.572.063
RESULTADOS DEL EJERCICIO		
Utilidad del ejercicio	31.589.350	30.069.482
RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES		
Utilidades acumuladas	8.623.000	6.895.000
TOTAL PATRIMONIO	82.212.350	75.536.545
TOTAL PASIVO + PATRIMONIO	148.556.680	144.218.960

Fuente: autoras con base en Jiménez Cano (2012) y la información concedida en el Empresa 1.

(1) Para el costo del inventario en el año 2012, se tuvo en cuenta la NIC2, la cual establece que los inventarios se deben contabilizar de acuerdo al valor neto realizable del mercado (es decir tener en cuenta los precios al menor costo). Para obtener este valor neto realizable, la empresa 1, comparó los precios de los productos que vende con 2 empresas del mismo sector (Empresa 2 y Empresa 3, las cuales a su vez son sus proveedoras). Realizando dicha operación, el Inventario Final al terminar el año 2012, presenta un valor de $\$17.094 + \$15.433.380 + \$12.028.340 = \$44.556.680$, valor que muestra una reducción en el valor de los inventarios en el año 2012, con respecto al año 2011, y se detalla en el Balance General, en la Cuenta Inventarios.

En el balance general del año 2011, se puede observar que la empresa maneja un valor de los inventarios, sin tener en cuenta la NIC2. La cuenta inventarios ha sido contabilizada en el balance general año 2011, teniendo en cuenta solamente el costo de compra más los gastos incurridos durante su adquisición y comercialización (precio de compra más gastos 12%, y gastos de comercialización), como lo indica la Norma Colombiana Decreto 2649 de 1993. La cuenta inventarios aparece con un valor de \$48.218.960 (1), mostrando un aumento en el valor de la cuenta inventarios del año 2011, comparado con el valor de la cuenta inventario del año 2012.

Se observa entonces la contabilización del inventario según la NIC2, que exige que la cuenta de inventario, se contabilice en los estados financieros, con precios a menor valor del mercado, como ocurrió en este caso (Ítem 4.1.3), (la Empresa 1 comparó sus precios de compra con los precios de venta del mercado de la Empresa 3, la cual tenía los menores precios del mercado).

4.2.2 Incidencia en el Estado de Resultados

La incidencia del inventario según la NIC2, en el estado de resultados de la Empresa 1 consiste en que en el caso de la cuenta inventarios hay que tener en cuenta el menor valor del costo de adquisición del mercado por el % de gastos más el % de costos de comercialización, para su contabilización. En la Tabla 17, se presenta la incidencia del inventario en el estado de resultados de la Empresa 1, año 2011 y 2012.

Tabla 17.

Incidencia del inventario según la NIC2, en el Estado de Resultados de la Empresa 1. Años 2011-2012.

Nombre de la cuenta	Año 2012	Año 2011
INGRESOS OPERACIONALES		
Comercio mayor y menor (a valor neto realizable) (2)	57.923.684 (2)	70.206.805.8 (2)
Menos costo de ventas	36.607.768,2	47.881.041,56
Utilidad bruta en ventas	21.315.915,7	22.325.764,24
Menos gastos operacionales		
Gastos de administración	8.945.490	8.00.000.000
Gastos de venta	3.500.000	4.500.000
Utilidad Operacional	8.870.425,7	9.825.764,24
Más ingresos no operacionales	2.000.000	2.500.000
Menos gastos financieros	1.000.000	1.500.000
Utilidad antes de impuesto y reservas	9.870.425,7	10.825.764,24
Menos impuesto de renta y complementarios (33%)	3.257.240,5	3.572.502,2
Utilidad líquida	6.613.185,2	7.253.262
Menos reservas (10%)	661.319	725.326
Utilidad del ejercicio	5.951.866,2	6.527.936

Fuente: autoras con base en Jiménez Cano (2012) y la información concedida en el Empresa 1.

(2) Los ingresos operacionales en el estado de resultados del año 2012, han sido contabilizados teniendo en cuenta la NIC2, la cual exige que el inventario sea contabilizado hasta alcanzar el valor neto realizable del mercado, por lo tanto, el valor de los inventarios de la Empresa 1 a valor neto razonable, presentaron un valor de: \$17.094+\$15.433.380+\$12.028.340 =\$44.556.680 (1), el cual se detalla en el Balance General del año 2012, en la Cuenta Inventarios.

Tomando el valor del inventario del año 2012: \$44.556.680 x 30% (30% (utilidad para los productos) (inventarios vendidos reconociendo los correspondientes ingresos de operación y al valor neto realizable)= \$57.923.684 (2) detallado en el estado de resultados, se puede observar que hay un importe de disminución de valor frente al valor del inventario del año 2011, como lo indica la Norma Colombiana Decreto 2649 de 1993 (mayor valor \$48.218.960,0 x 30% (30%

utilidad para los productos, contabilizado a precio de compra más gastos, más % de utilidad) = \$70.206.805,8 (2)), año 2011.

4.2.3 Contabilización del inventario a valor neto razonable, en la empresa 1

La contabilización del inventario a valor neto razonable en la empresa 1, se presenta en la Tabla

Tabla 18.

Contabilización del inventario a valor neto razonable según la NIC2, en la empresa 1. Año 2012.

Importe que se puede obtener por la compra en el mercado de los productos.	\$57.923.684 (2)
Menos	
Costos pendientes de incurrir	\$6.575.313
Costos estimados necesarios para la compra (gastos de comercialización).	\$6.791.691
Valor neto realizable	\$44.556.680

Fuente: autoras con base en Jiménez Cano (2012) y la información concedida en el Empresa 1.

Inventario $48.218.960,0(1) / 0.88^* = 54.794.273 - 48.218.960 = 6.575.313$, costos pendientes de incurrir.

*el 12% son costos ya incorporados, faltando por incorporar el 88%, que son costos de comercialización.

Se puede observar que según la NIC2, en la contabilización del inventario de la Empresa 1, ha sido reconocido el importe de disminución de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, y que los inventarios fueron vendidos y reconocidos en los correspondientes ingresos de operación, como se muestra en el balance general y el estado de resultados del año 2012.

Se concluye diciendo que el objetivo de la NIC2, es determinar el tratamiento contable de los inventarios, al costo o al valor neto razonable, según cuál sea el menor, como se ha contabilizado en el balance general y el estado de resultados de la Empresa 1.

4.3 LA INCIDENCIA DE LA CONVERGENCIA DE LA CUENTA DE INVENTARIOS, A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN CONTABLE (NIC2), PARA LAS EMPRESAS

Las empresas que converjan a las NIIF tendrán que realizar un proceso complejo que, dada la actual estructura y las actividades de cada compañía, afectará un amplio abanico de aspectos, contables y no contables.

Criterios contables y requisitos de información distintos, pueden requerir cambios en la forma de hacer negocios o en la ejecución de las transacciones.

Igualmente, la realización de determinadas operaciones societarias (fusiones, escisiones, adquisiciones, etc.) pueden verse afectadas por las implicaciones contables que conllevan.

Las empresas tendrán que aprender a convivir con la volatilidad de los resultados y del patrimonio, generada por la incorporación de las variaciones en el valor de mercado o en el valor razonable de sus activos y pasivos. Al mismo tiempo, esto requerirá que se rediseñe cómo la entidad y sus gestores se comunican con el mercado (inversores, analistas, reguladores, etc.).

También se tendrá que revisar la manera en que se mide de forma interna la consecución y el logro de resultados y objetivos, diseñando nuevos indicadores de rendimiento.

Por tanto, sería un error estratégico ver el proceso de conversión como un sólo ejercicio de técnica contable, ya que la conversión a las NIIF, puede presentar una oportunidad inigualable para:

- Reevaluar la forma en que las empresas se comunican con los mercados financieros y con otros usuarios de la información.
- Mejorar la calidad y transparencia de los sistemas informáticos y procesos.

- Re-examinar sus sistemas de reportes internos relacionados con los indicadores claves de desempeño, para la empresa y para sus ejecutivos.
- Mejorar en la visión y evaluación de los inversionistas y de la gerencia frente a sus competidores.
- Mejorar la manera como los inversionistas del mercado mostrador o segundo mercado, ven el desempeño de la empresa.
- Anticipar posibles efectos que desde ya se deben prever para cuando entren en vigencia.
- Las dificultades propias del proceso de conversión, junto con el tiempo limitado del que se dispone para su implementación, hace necesario contar con un adecuado plan de trabajo ejecutado por un equipo de profesionales especializados y, en muchos casos, contar con la colaboración de expertos externos.
- Presentar la metodología para el tratamiento de cada uno de los aspectos anteriormente mencionados.³³

La incidencia de la adopción de la NIC 2 para la EMPRESA 1, será fuerte en el sentido que supondrán una gran cantidad de costos y esfuerzos para su cabal aplicación, pero al mismo tiempo será positivo, por todos los beneficios que traerá no sólo para la empresa, sino para los usuarios de sus informes financieros.

³³ NIC2 INVENTARIOS, enviado a <http://www.contsis.wikispaces.com/NIC2#>

5. CONCLUSIONES

Con la aplicación de la NIC2 respecto a la contabilización del inventario, se espera en la empresa 1, una mayor transparencia, pues facilitará claramente las implicaciones tributarias (impuesto de renta al finalizar el año), por contabilización de inventarios al valor neto realizable.

Para establecer el valor neto realizable, la NIC2 define el criterio para su cálculo; mientras que la norma colombiana no define este criterio para calcularlo, puesto que de acuerdo al Decreto 2649 de 1993, las técnicas del costeo Estándar y Retail o de los Minoristas, o promedio ponderado, está permitido en Colombia.

El método para la valoración de existencias más utilizado por las empresas comerciales, es el método de los minoristas, conocido en Colombia como el Método Retail; pero también el método del Costo Medio Ponderado (CMP), el cual es requerido por las autoridades fiscales del país.

La NIC2, con respecto a la pérdida en el valor del inventario, exige que se contabilice el Menor Valor del Inventario modificando su costo; mientras que la norma colombiana con respecto a la pérdida en el valor del inventario reconoce es una provisión.

Las empresas comerciales que se converjan hacia las NIC2, tendrán que tener un conocimiento profundo sobre el mercado donde se desenvuelven, lo mismo que sobre su competencia directa y los precios de venta unitaria que éstas manejan; por ello en el estado de resultados se debe revelar la cuenta de inventarios al valor neto realizable.

El rubro de inventarios en las empresas comerciales, es el más importante del capital de trabajo, por constituir la principal fuente de ingresos, y si éstos son valuados conforme a Normas Internacionales de Información Financiera NIC2,

presentan razonabilidad en los estados financieros, lo que contribuye a una acertada toma de decisiones, y productividad de la empresa.

El objetivo de la NIC2, es determinar el tratamiento contable de los inventarios, al costo o al valor neto razonable, según cuál sea el menor, como se ha contabilizado en el balance general y el estado de resultados de la Empresa 1; mientras que el Decreto 2649 de 1993, en el artículo 63, no establece la metodología para determinar el valor neto razonable.

6. BIBLIOGRAFÍA

ANTÓN, M. y VIDAL, J. Estudio de Caso Evaluación del Método de los Minoristas (NIC 2) Contable y Extracontable, en la Valoración de Existencias del Sector Comercio. Colombian Accounting Review. Sello Editorial Universidad de Medellín. 2008.

BARRIENTES E., María Sonia; SARMIENTO P., Daniel. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS). Ejemplos, Ejercicios y Casos Prácticos Comentados. Cargraphics-Carvajal. 2009.

BLANCO LUNA, Yanel. Normas Internacionales de Contabilidad. Colombia necesita un mecanismo ágil de armonización. Editorial Roesga. Primera Edición. 2002.

CAMPO SALAZAR, Alejandra y ECHAVARRÍA PÉREZ, Ruth Yulieth. Artículo Armonización contable: más allá de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF. Medellín: Revista Contaduría de la Universidad de Antioquia N° 45. Enero-Junio de 2011.

DAZA, José Joaquín. Artículo: Las Normas Internacionales De Contabilidad, NIC, y su aplicación en Colombia, de la Revista Gestión y Desarrollo. 2003.

DECRETO REGLAMENTARIO 2649 y 2650 de 1993. República de Colombia.

ESTATUTO TRIBUTARIO. República de Colombia. 2005.

ESPEÑEIRA, SHELDON Y ASOCIADOS. Adopción de las NIIF: NIIF 1, Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera. Pricewaterhouse Coopers (www.pwc.com), Junio de 2004.

FRANCO, Rafael. Ámbito Jurídico. ¿Adaptar, adoptar o armonizar? el Gran Dilema. 2002.

GAMARRA GIRALDO, Leonardo; LOPERA ZULUAGA, Dora María; HENAO ROJAS, Duban Freddy. Las Principales Diferencias que generan impacto en el impuesto de renta diferido, para la Compañía Todoconstructores S.A., con el proyecto de Ley en Colombia, sobre la adopción de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), tomando como base el año 2005. Universidad de Medellín: Especialización en Políticas y Legislación Tributaria. 2007.

GUTIÉRREZ ORTÍZ, Luis Eduardo. Contabilidad Internacional: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)-Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). Cuestionarios y Talleres. Barranquilla: Febrero de 2009.

HERNÁNDEZ VÁSQUEZ, Jaime A; FRANCO RUÍZ, Rafael. Presentación de Estados Financieros con base en Estándares Internacionales de Contabilidad e Información Financiera IAS/ IFRS. Bogotá: Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Diciembre de 2008.

JIMÉNEZ CANO, José Javier. NIC/NIIF. Las NIIF desde un punto de Vista Práctico. Guía actualicese.com. 2001.

MANTILLA, Samuel Alberto, adopción de estándares de contabilidad una realidad de los procesos en Colombia y en el mundo.2008.

MÉNDEZ A., Carlos Eduardo. Metodología de la Investigación. Editorial Mc Graw Hill. México. 1998.

MULLER, G. La Contabilidad una Perspectiva Internacional. Cuarta Edición de Mc. Graw Hill Interamericana. 1999.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS. PGCA.

ROJO A., Alfonso. Los Estados Contables en las NIC/NIIF. 2006

SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES. Colombia: Baker Tilly. BDO. 2007.

URIBE MEDINA, Luis Raúl. Enfoque a las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia. NIIFS. Bogotá D.C.: Grupo Editorial Nueva Legislación. 2011.

DOCUMENTOS ELECTRÓNICOS:

BERRIO GRACIA, Guillermo L. Retos e impactos en la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) Confederación de Cámaras de Comercio – CONFECAMARAS. Santa Marta: Crowe Horwath International. 21 de Octubre del 2011.

CRUZ, Jorge. Propuesta de Nota Técnica. Norma Internacional de Contabilidad NIC2 <http://www.existenciasNormasEsp\Nota técnica NIC2>

GONZÁLEZ QUINTANA, María José y CAÑADAS MOLINA, Encarnación. Reforma Contable. Adaptación Contable del Tratamiento de las Existencias a la Normativa Internacional. Universidad de Málaga. 032-047 PD199 23/4/08.

International Accounting Standards Board. Normas internacionales de contabilidad. Disponibles en: www.iasb.org.

MEJÍA, Juan Fernando. Ejercicio práctico NIIF: los descuentos en adquisición de inventarios, en <http://www.globalcontable.com>

MORENO, William; ROMERO, Abner; MEMBREÑO, Anfrony. Comparación de los Métodos de Valuación de Inventarios en una Economía con Alta Tasa de Inflación Costo Promedio – Peps o Fifo – Ueps o Lifo. Metodología de la Investigación. UNAN-RUCFA. 01/07/2008.

NIC2 INVENTARIOS, en <http://www.contsis.wikispaces.com/NIC2#>
Normas Internacionales Contables-Normas Internacionales de Información Financiera, en <http://www.galeón.com>

Revista Arbitrada. Información Financiera, Gerencia y Control, Financial Information Management & Control, Depósito Legal: pp201002LA3425. Versión digital: <http://www.fccpv.org/>

Revista Contaduría y Administración. Editada por la Edición de Investigación de la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM, en <http://www.contaduriayadminsitracionunam.mx>. 10-12-2010.

SAMPER VILLALOBOS, José Ricardo. Auditoría Tributaria bajo NIC-NIIF y NIAS. Primer Encuentro de Profesores de Revisoría Fiscal.. Bogotá Colombia: Universidad del Rosario. Febrero 16 DE 2007

ANEXOS

Anexo A.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD (NIC2) INVENTARIOS

Objetivo:

1 El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

Alcance:

2 Esta Norma es de aplicación a todos los inventarios, excepto a:

(a) las obras en curso, resultantes de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicios directamente relacionados (véase la NIC 11 Contratos de Construcción);

(b) los instrumentos financieros (véase NIC 32 Instrumentos Financieros):

Presentación y NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición); y

(c) los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección (véase la NIC 41, Agricultura).

3 Esta Norma no es de aplicación en la medición de los inventarios mantenidos por:

(a) Productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección, de minerales y de productos minerales, siempre que sean medidos por su valor neto realizable, de acuerdo con prácticas bien consolidadas en esos sectores. En el caso de que esos inventarios se midan al valor neto realizable, los cambios en este valor se reconocerán en el resultado del periodo en que se produzcan dichos cambios.

(b) Intermediarios que comercian con materias primas cotizadas, siempre que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta. En el caso de que esos inventarios se lleven al valor razonable menos costos de venta, los cambios en el importe del valor razonable menos costos de venta se reconocerán en el resultado del periodo en que se produzcan dichos cambios.

4 Los inventarios a que se ha hecho referencia en el apartado (a) del párrafo 3 se miden por su valor neto realizable en ciertas fases de la producción. Ello ocurre, por ejemplo, cuando se han recogido las cosechas agrícolas o se han extraído los minerales, siempre que su venta esté asegurada por un contrato a plazo sea cual fuere su tipo o garantizada por el gobierno, o bien cuando existe un mercado activo y el riesgo de fracasar en la venta sea mínimo. Esos inventarios se excluyen únicamente de los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.

5 Los intermediarios que comercian son aquéllos que compran o venden materias primas cotizadas por cuenta propia, o bien por cuenta de terceros. Los inventarios a que se ha hecho referencia en el apartado (b) del párrafo 3 se adquieren,

principalmente, con el propósito de venderlos en un futuro próximo, y generar ganancias procedentes de las fluctuaciones en el precio, o un margen de comercialización. Cuando esos inventarios se contabilicen por su valor razonable menos los costos de venta, quedarán excluidos únicamente de los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.

Definiciones:

6 Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

Inventarios son activos:

(a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;

(b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o

(c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.

7 El valor neto realizable hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de los inventarios, en el curso normal de la operación. El valor

razonable refleja el importe por el cual este mismo inventario podría ser intercambiado en el mercado, entre compradores y vendedores interesados y debidamente informados. El primero es un valor específico para la entidad, mientras que el último no. El valor neto realizable de los inventarios puede no ser igual al valor razonable menos los costos de venta.

8 Entre los inventarios también se incluyen los bienes comprados y almacenados para su reventa, entre los que se encuentran, por ejemplo, las mercaderías adquiridas por un minorista para su reventa a sus clientes, y también los terrenos u otras propiedades de inversión que se tienen para ser vendidos a terceros. También son inventarios los productos terminados o en curso de fabricación mantenidos por la entidad, así como los materiales y suministros para ser usados en el proceso productivo. En el caso de un prestador de servicios, tal como se describe en el párrafo 19, los inventarios incluirán el costo de los servicios para los que la entidad aún no haya reconocido el ingreso de operación correspondiente (véase la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias).

Medición de los inventarios:

9 Los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor.

Costo de los inventarios:

10 El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

Costos de adquisición:

11 El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

Costos de transformación:

12 Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la amortización 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 obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

13 El proceso de distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios periodos o temporadas, y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal. La cantidad de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los

costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos del periodo en que han sido incurridos. En periodos de producción anormalmente alta, la cantidad de costo indirecto distribuido a cada unidad de producción se disminuirá, de manera que no se valoren los inventarios por encima del costo. Los costos indirectos variables se distribuirán, a cada unidad de producción, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

14 El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto. Este es el caso, por ejemplo, de la producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos. Cuando los costos de transformación de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá el costo total, entre los productos, utilizando bases uniformes y racionales. La distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de mercado de cada producto, ya sea como producción en curso, en el momento en que los productos comienzan a poder identificarse por separado, o cuando se complete el proceso productivo. La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, no poseen un valor significativo. Cuando este es el caso, se miden frecuentemente al valor neto realizable, deduciendo esa cantidad del costo del producto principal. Como resultado de esta distribución, el importe en libros del producto principal no resultará significativamente diferente de su costo.

Otros costos:

15 Se incluirán otros costos, en el costo de los inventarios, siempre que se hubiera incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales. Por ejemplo, podrá ser apropiado incluir, como costo de los inventarios, algunos costos indirectos no derivados de la producción, o los costos del diseño de productos para clientes específicos.

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

(a) las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;

(b) los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior;

(c) los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales; y

(d) los costos de venta.

17 En la NIC 23 *Costos por Préstamos*, se identifican las limitadas circunstancias en las que los costos financieros se incluyen en el costo de los inventarios.

18 Una entidad puede adquirir inventarios con pago aplazado. Cuando el acuerdo contenga de hecho un elemento de financiación, como puede ser, por ejemplo, la diferencia entre el precio de adquisición en condiciones normales de crédito y el importe pagado, este elemento se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del periodo de financiación.

Costo de los inventarios para un prestador de servicios:

19 En el caso de que un prestador de servicios tenga inventarios, los medirá por los costos que suponga su producción. Estos costos se componen fundamentalmente de mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos atribuibles. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se

incluirán en el costo de los inventarios, sino que se contabilizarán como gastos del periodo en el que se hayan incurrido. Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por el prestador de servicios.

Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos:

20 De acuerdo con la NIC 41 *Agricultura*, los inventarios que comprenden productos agrícolas, que la entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos, se medirán, en el momento de su reconocimiento inicial, por su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, considerados en el momento de su cosecha. Este será el costo de los inventarios en esa fecha, para la aplicación de la presente Norma.

Sistemas de medición de costos:

21 Las técnicas para la determinación del costo de los inventarios, tales como el método del costo estándar o el método de los minoristas, podrán ser utilizados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo. Los costos estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se revisarán de forma regular y, si es preciso, se cambiarán los estándares siempre y cuando esas condiciones hayan variado.

22 El método de los minoristas se utiliza a menudo, en el sector comercial al por menor, para la medición de inventarios, cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta impracticable usar otros métodos de cálculo de costos. Cuando se emplea este

método, el costo de los inventarios se determinará deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de los inventarios que se han marcado por debajo de su precio de venta original. A menudo se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial.

Fórmulas del costo:

23 El costo de los inventarios de productos que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través de la identificación específica de sus costos individuales.

24 La identificación específica del costo significa que cada tipo de costo concreto se distribuye entre ciertas partidas identificadas dentro de los inventarios. Este es el tratamiento adecuado para los productos que se segregan para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido comprados o producidos. Sin embargo, la identificación específica de costos resultará inadecuada cuando, en los inventarios, haya un gran número de productos que sean habitualmente intercambiables. En estas circunstancias, el método para seleccionar qué productos individuales van a permanecer en la existencia final, podría ser usado para obtener efectos predeterminados en el resultado del periodo.

25 El costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo 23, se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. La entidad utilizará la misma fórmula de costo para todas 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 también diferentes.

26 Por ejemplo, dentro de la misma entidad, los inventarios utilizados en un segmento de operación pueden tener un uso diferente del que se da al mismo tipo de inventarios, en otro segmento de operación. Sin perjuicio de lo anterior, la diferencia en la ubicación geográfica de los inventarios (o en las reglas fiscales correspondientes) no es, por sí misma, motivo suficiente para justificar el uso de fórmulas de costo diferentes.

27 La fórmula FIFO, asume que los productos en inventarios comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente. Si se utiliza el método o fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del periodo, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el periodo. El promedio puede calcularse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad.

Valor Neto Realizable:

28 El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído. Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado. La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben valorarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso.

29 Generalmente, la rebaja hasta alcanzar el valor neto realizable, se calcula para cada partida de los inventarios. En algunas circunstancias, sin embargo, puede resultar apropiado agrupar partidas similares o relacionadas. Este puede ser el caso de las partidas de inventarios relacionados con la misma línea de productos, que tienen propósitos o usos finales similares, se producen y venden en la misma área geográfica y no pueden ser, por razones prácticas, evaluados separadamente de otras partidas de la misma línea. No es apropiado realizar las rebajas a partir de partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios, por ejemplo sobre la totalidad de los productos terminados, o sobre todos los inventarios en un segmento de operación determinado. Los prestadores de servicios acumulan, generalmente, sus costos en relación con cada servicio para el que se espera cargar un precio separado al cliente. Por tanto, cada servicio así identificado se tratará como una partida separada.

30 Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable de que se disponga, en el momento de hacerlas, acerca del importe por el que se espera realizar los inventarios. Estas estimaciones tendrán en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos posteriores al cierre, en la medida que esos hechos confirmen condiciones existentes al final del periodo.

31 Al hacer las estimaciones del valor neto realizable, se tendrá en consideración el propósito para el que se mantienen los inventarios. Por ejemplo, el valor neto realizable del importe de inventarios que se tienen para cumplir con los contratos de venta, o de prestación de servicios, se basa en el precio que figura en el contrato en cuestión. Si los contratos de ventas son por una cantidad inferior a la reflejada en inventarios, el valor neto realizable del exceso se determina sobre la base de los precios generales de venta. Pueden aparecer provisiones o pasivos contingentes por contratos de venta firmes que excedan las cantidades de productos en existencia, o bien de productos que vayan a obtenerse por contratos

de compra firmes. Estas provisiones o pasivos contingentes se tratarán contablemente de acuerdo con la NIC 37.

Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes:

32 No se rebajarán las materias primas y otros suministros, mantenidos para su uso en la producción de inventarios, para situar su importe en libros por debajo del costo, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos al costo o por encima del mismo. Sin embargo, cuando una reducción, en el precio de las materias primas, indique que el costo de los productos terminados excederá a su valor neto realizable, se rebajará su importe en libros hasta cubrir esa diferencia. En estas circunstancias, el costo de reposición de las materias primas puede ser la mejor medida disponible de su valor neto realizable.

33 Se realizará una nueva evaluación del valor neto realizable en cada periodo posterior. Cuando las circunstancias, que previamente causaron la rebaja, hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de la misma, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable revisado. Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo en existencia, que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta, está todavía en inventario de un periodo posterior y su precio de venta se ha incrementado.

Reconocimiento como un gasto:

34 Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el

valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, serán reconocidas en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

35 El costo de ciertos inventarios puede ser incorporado a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios que se emplean como componentes de los trabajos realizados, por la entidad, para los elementos de propiedades, planta y equipo de propia construcción. El valor de los inventarios asignado a otros activos de esta manera, se reconocerá como gasto a lo largo de la vida útil de los mismos.

Información a revelar:

36 En los estados financieros se revelará la siguiente información:

- (a) las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado;
- (b) el importe total en libros de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad;
- (c) el importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta;
- (d) el importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo;
- (e) el importe de las rebajas de valor de los inventarios que se ha reconocido como gasto en el periodo, de acuerdo con el párrafo 34;

(f) el importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se ha reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por inventarios en el periodo, de acuerdo con el párrafo 34;

(g) las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor, de acuerdo con el referido párrafo 34; y

(h) el importe en libros de los inventarios pignorados en garantía del cumplimiento de deudas.

37 La información acerca del importe en libros de las diferentes clases de inventarios, así como la variación de dichos importes en el periodo, resultará de utilidad a los usuarios de los estados financieros. Una clasificación común de los inventarios es la que distingue entre mercaderías, suministros para la producción, materias primas, productos en curso y productos terminados. Los inventarios de un prestador de servicios pueden ser descritos como trabajos en curso.

38 El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo, denominado generalmente costo de las ventas, comprende los costos previamente incluidos en la medición de los productos que se han vendido, así como los costos indirectos no distribuidos y los costos de producción de los inventarios por importes anómalos. Las circunstancias particulares de cada entidad podrían exigir la inclusión de otros costos, tales como los costos de distribución.

39 Algunas entidades adoptan un formato para la presentación del resultado del periodo donde presentan importes diferentes a la cifra de costo de los inventarios que ha sido reconocida como gasto durante el periodo. Según este formato, la entidad presentará un análisis de los gastos mediante una clasificación basada en la naturaleza de estos gastos. En este caso, la entidad revelará los costos

reconocidos como gastos de materias primas y consumibles, costos de mano de obra y otros costos, junto con el importe del cambio neto en los inventarios para el periodo.

Fecha de vigencia:

40 La entidad aplicará esta Norma en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si la entidad aplica esta Norma para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.

Derogación de otros pronunciamientos:

41 Esta Norma deroga la NIC 2 Inventarios, revisada en 1993.

42 Esta Norma deroga la SIC-1 Uniformidad, Diferentes Fórmulas para el Cálculo del Costo de los Inventarios.