

**PROPUESTA METODOLÓGICA PARA DOCUMENTAR, COMPARAR Y
VALORAR, EL TRATAMIENTO CONTABLE Y FINANCIERO DE LOS
INVENTARIOS ENTRE NIC 2 PLENA, NIIF PYMES SECCIÓN 13 Y DECRETO
2706 CAPITULO 8, COMO UN CASO DE ESTUDIO PARA EMPRESAS
DEDICADAS A LA COMERCIALIZACIÓN AL POR MAYOR Y POR MENOR DE
VÍVERES EN GENERAL, EN EL MUNICIPIO DE CARTAGO; VALLE DEL
CAUCA.**

**SANDRA MILENA GONZÁLEZ ROA
ARLEY QUINTERO LOPEZ**



**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGO VALLE
2016**

**PROPUESTA METODOLÓGICA PARA DOCUMENTAR, COMPARAR Y
VALORAR, SOBRE EL TRATAMIENTO CONTABLE Y FINANCIERO DE LOS
INVENTARIOS ENTRE NIC 2 PLENA, NIIF PYMES SECCIÓN 13 Y DECRETO
2706 CAPITULO 8, COMO UN ESTUDIO PARA EMPRESAS DEDICADAS A LA
COMERCIALIZACIÓN AL POR MAYOR Y POR MENOR DE VÍVERES EN
GENERAL, EN EL MUNICIPIO DE CARTAGO; VALLE DEL CAUCA.**

**SANDRA MILENA GONZÁLEZ ROA
ARLEY QUINTERO LÓPEZ**

Proyecto de grado para optar el título de contador público

**Asesor
Whilson Alberto García León.
Economista Industrial y especialista en finanzas**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGO VALLE
2016**

NOTA DE ACEPTACION

Presidente del Jurado

Firma Jurado 1

Firma Jurado 2

Cartago, Octubre 21 de 2016

DEDICATORIA.

Primeramente a Dios porque siempre me guió por el buen camino, me dio las fuerzas para no desfallecer en el intento.

A mi familia, Esposa (Alexandra Cardona) y a mi hija (Samara Quintero) quienes me inspiraron demostrándome su amor y apoyo en cada momento de mi carrera.

A mis compañeros de clases con los cuales compartí en el día a día.

Al Profesor Whilson García que con su esfuerzo, paciencia y compromiso me orientó de la mejor manera para solucionar los obstáculos en el desarrollo de este trabajo.

Arley Quintero López

DEDICATORIA.

Inicialmente quiero dedicarles este trabajo a todas las personas que creyeron en mi capacidad para llevar a cabo este proyecto de vida.

A Dios porque siempre me dio las fuerzas para continuar a pesar de las adversidades.

A mis padres, papá (Antonio González), mamá (Esperanza López), de los cuales le doy gracias a Dios por haberme permitido ser su hija, además de la fortuna que tengo por tenerlos actualmente conmigo.

A mis compañeros de clases, ya que de cada uno aprendí algo valioso.

Y por último a Profesor Whilson García por su esfuerzo, dedicación y guía para la culminación de este trabajo.

Sandra Milena González Roa

AGRADECIMIENTOS

A Dios ya que fue el que me permitió tener una excelente experiencia en la universidad, gracias a Universidad del Valle por permitirme convertirme en una persona profesional, agradezco a cada Docente que hizo parte de cada proceso integral de formación.

Agradezco a mi esposa (Alexandra Cardona) y mi hija (Samara Quintero) quienes me brindaron su comprensión, cariño y amor.

Y por último agradezco a quien lee este trabajo de grado, el cual le será de ayuda para su formación.

Arley Quintero López

AGRADECIMIENTOS

Quiero agradecer primero que todo a la UNIVERSIDAD DEL VALLE por abrirme las puertas para poder estudiar mi carrera, como también a los Docentes que me brindaron sus conocimientos y el apoyo para poder seguir adelante.

Agradezco a mi asesor el Esp. En Finanzas Whilson García por tenerme toda la paciencia requerida sobre las dudas que se presentaron durante la construcción de este trabajo.

Finalmente le agradezco a mis compañeros de clase durante todos las asignaturas, los cuales aportaron en un significativo porcentaje las ganas de seguir adelante con mi carrera profesional

Sandra Milena González Roa

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
1. TÍTULO.....	20
2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	21
2.1 ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN	21
2.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	27
2.3 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.	29
2.4 SISTEMATIZACIÓN	29
2.5 DELIMITACIÓN	30
3. JUSTIFICACIÓN	31
4. OBJETIVOS.....	33
4.1 OBJETIVO GENERAL.....	33
4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	33
5. MARCO DE REFERENCIA.....	34
5.1 MARCO TEÓRICO	34
5.1.1 El control, administración y gestión de Inventario	35
5.1.2 Métodos de Valoración de Inventarios.	38
5.2. MARCO CONCEPTUAL.....	41
5.3 MARCO CONTEXTUAL	43
5.4 MARCO LEGAL O JURÍDICO	47
6. DISEÑO METODOLÓGICO.....	49
6.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN	49
6.2 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	51

6.3 POBLACIÓN O MUESTRA	52
6.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN.....	52
6.5 INSTRUMENTO DE RECOPIACIÓN DE LA INFORMACIÓN.....	53
6.6 TRATAMIENTO DE LA INFORMACIÓN.	53
7. DESARROLLO DE LA MONOGRAFÍA.....	54
8. CAPITULO I	55
9. CAPÍTULO II	81
10. CAPÍTULO III	96
11. CAPÍTULO IV.....	124
CONCLUSIONES	138
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	143

LISTA DE IMAGENES

	Pág.
Imagen No. 1: Gestión de Inventarios.....	59
Imagen No. 2: Registro de Documentos manual.....	60
Imagen No. 3: Almacenamiento de Inventarios.....	61

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla No. 1: Criterio de Valoración de PEPS..	74
Tabla No. 2: Definición de Inventarios.....	104
Tabla No. 3: Costo de Inventarios.....	105
Tabla No. 4: Costos de Adquisición.....	106
Tabla No. 5: Costos de Desembolso por Intereses.....	108
Tabla No. 6: Costos Excluidos de los inventarios.....	110
Tabla No. 7: Medición de Costos en Inventarios.....	111
Tabla No. 8: Método de los minoristas.....	112
Tabla No. 9: Método de Valoración de Inventarios.....	113
Tabla No. 10: Método de Identificación Específica.....	113
Tabla No. 11: Método PEPS.....	114
Tabla No. 12: Método Promedio Ponderado.....	115
Tabla No. 13: Deterioro del valor de los Inventarios.....	116
Tabla No. 14: Valor neto realizable y valor razonable.....	117

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla No. 15: Reversión del deterioro del valor.....	118
Tabla No. 16: Reconocimiento del costo de la mercancía vendida.....	119
Tabla No. 17: Información a Revelar.....	121
Tabla No. 18: Estructura del Costo de Adquisición.....	123
Tabla No. 19: Matriz Referencia para determinar el deterioro de los inventarios.....	130

LISTA DE GRAFICOS

	Pág.
Grafico No. 1: Bases de Medición Contable.....	81
Grafico No. 2: Estructura del valor o costo histórico... ..	82
Grafico No. 3: Valor o costo histórico.....	84
Grafico No. 4: Elementos que inciden en el precio de transacción.....	85
Grafico No. 5: Fases necesarias en el diagnóstico de los sistemas de inventarios.....	96
Grafico No. 6: Componentes costos de los inventarios.....	97

GLOSARIO

INVENTARIO: Activos que tiene la empresa ya sea en exhibición, bodega, en producción, en forma de materiales o suministros, los cuales tiene la intención de vender en el curso normal de las operaciones.

TRATAMIENTO CONTABLE: Es el registro contable que surge de una determinada operación. Para este caso la contabilización de los inventarios en las diferentes normas.

ADAPTAR: Adecuar las normas internacionales al sistema contable local.

ADOPTAR: Es acoger estándares internacionales, en reemplazo de las normas de contabilidad locales.

CONVERGER: Busca que las normas de contabilidad locales se aproximen a los estándares Internacionales.

VALUACIÓN O VALORACIÓN: Proceso por el cual se estima el valor de un activo.

RESUMEN

La propuesta metodológica que se presenta para el manejo y aplicabilidad de la NIC 2 plena, NIIF Pymes sección 13 y Decreto 2706 capítulo 8, para el tratamiento contable y financiero de los inventarios y su revelación en los estados financieros en empresas comercialización al por mayor y por menor de víveres en general en el municipio de Cartago valle del cauca, aborda desde las tres visiones los diversos matices relacionados con los inventarios.

El primer capítulo se presenta la caracterización y el nivel de avance en el cual se encuentra el desarrollo de los criterios, métodos y tratamiento contable de los inventarios y su presentación en los estados financieros en las empresas del medio. En el segundo, los investigadores realizan la identificación de las condiciones que deben reunir los inventarios para que sean debidamente reconocidos, medidos, presentados y revelados en los estados financieros.

En el tercer capítulo, se establecen los elementos metodológicos que le permitan al contador documentar, comparar, valorar el tratamiento contable financiero de los inventarios bajo NIC 2, Sección 13 NIIF Pymes y Capítulo 8 Decreto 2706, que responda a las características operativas de las comercializadoras mayoristas de viveres, en el capítulo cuarto del documento, el lector ha de encontrar la definición de los procedimientos operativos que ilustran la aplicabilidad y manejo del inventario mediante el detalle de ejercicios prácticos de cada una de las normas establecidas en el tratamiento contable de los inventarios en la comercializadoras mayoristas de viveres.

Concluye el documento con la puesta de las apreciaciones y posiciones de los investigadores a manera de conclusiones sobre el trabajo realizado.

Palabras claves: NIC 2, tratamiento contable, inventarios, revelaciones y criterios.

ABSTRACT

The methodological proposal presented for management and applicability of NIC 2 Plena, NIIF Pymes, section 13 and Decree 2706, chapter 8 for accounting and financial treatment of inventories and disclosure in the financial statements in marketing companies wholesale and retail of foodstuffs in general in Cartago Valle Del Cauca, approached from the three normative views the various related inventories.

In the first chapter i develop the characterization and the level of progress in which is the development of criteria, methods and accounting treatment of inventories and their presentation in the financial statements medium enterprises. In the second chapter, researches made identification of the conditions to be met inventories in order to be properly recognized, measured, presented and disclosed in the financial statements.

In the third chapter we established methodological elements that allow the accountant be able to document, to compare and to evaluate the financial accounting treatment of inventories under NIC 2, section 13, NIIF Pymes and chapter 8, Decree 2706, that meets the operational characteristics of wholesale trading of foodstuffs.

In the fourth chapter of the document, the reader will find the definition of operating procedures that illustrate the applicability and inventory management through practical exercises of each one of the established Standars in the accounting treatment of inventories in wholesale trading of foodstuff.

The document concludes with the start of appraisals and positions of researches as conclusions on the work done.

Keywords: NIC 2 (IAS 2) accounting treatment, inventories, disclosures and accounting standars (criteria).

I INTRODUCCION

Se parte diciendo en cuanto al tema de inventarios, que la norma Colombiana es muy general al indicar que los inventarios incluyen todas las erogaciones y cargos directos e indirectos necesarios para poner en condiciones de utilización o venta, mientras que la NIC establece en forma más precisa parámetros sobre lo que debe y lo que no debe incluir el costo. Así mismo, la norma internacional de contabilidad conocida por las siglas NIC, es mucho más amplia y detallada en la descripción de la forma en que se debe calcular el valor neto de realización de los inventarios, mientras la norma colombiana no indica la metodología para ello.

Los anteriores argumentos o razones fueron los que motivaron ahondar más sobre el tema de los inventarios, su tratamiento y medición y revelación en los estados financieros en especial para aquellas empresas dedicadas a la comercialización de víveres tanto al por mayor como al por menor.

Abordar el tema de los inventarios retomando para ello las tres posiciones que a nivel de normas contables tanto local como internacional están a disposición implica para los profesionales contables que se atreven a incursionar en el tema, una exhaustiva exploración documental que a su vez le demanda ir a los detalles propios de cada norma y de los criterios técnicos, operativos contables contenidos en cada uno de los documentos analizados e interpretados, además de la ayuda de autores de más trayectoria en la materia que con sus aportes dieron luces a los investigadores para este trabajo de grado.

La primera fase del desarrollo de la monografía que se titula <<Propuesta metodológica para documentar, comparar y valorar, sobre el tratamiento contable y financiero de los inventarios entre NIC 2 plena, NIIF Pymes sección 13 y Decreto 2706 capítulo 8, como un estudio para empresas dedicadas a la comercialización al por mayor y por menor de víveres en general, en el municipio de Cartago; Valle

del Cauca>> en su primera fase demandando la búsqueda de antecedentes acerca del tema, los cuales fueron plasmados en el anteproyecto, así como plantear el problema eje de la investigación, los objetivos a alcanzar y el marco referencial del tema como los elementos primarios de la primera fase del trabajo.

Para llevar a cabo el desarrollo de la monografía aplicada consistente en documentar, comparar y valorar el tratamiento contable y financiero de los inventarios, los proponentes del trabajo escogieron como tipo de investigación la descriptiva, acompañada de la tipo explicativa y se soportaron en los métodos analíticos y el lógico deductivo, como el soporte de seriedad de la investigación.

La segunda fase de la monografía conduce al desarrollo del tema como tal, el cual se plasma en cuatro grandes capítulos y de los cuales se referencia de manera resumida los temas aquí plasmados.

El primer capítulo desarrolla la caracterización y el nivel de avance en el cual se encuentra el desarrollo de los criterios, métodos y tratamiento contable de los inventarios y su presentación en los estados financieros en las empresas del medio.

En el segundo, los investigadores realizan la identificación de las condiciones que deben reunir los inventarios para que sean debidamente reconocidos, medidos, presentados y revelados en los estados financieros.

En el tercer capítulo, se establecen los elementos metodológicos que le permitan al contador documentar, comparar, valorar el tratamiento contable financiero de los inventarios bajo NIC 2, Sección 13 NIIF Pymes y Capítulo 8 Decreto 2706, que responda a las características operativas de las comercializadoras mayoristas de viveres, en el capítulo cuarto del documento, el lector ha de encontrar la definición de los procedimientos operativos que ilustran la aplicabilidad y manejo del inventario mediante el detalle de ejercicios prácticos de cada una de las normas

establecidas en el tratamiento contable de los inventarios en la comercializadoras mayoristas de viveres.

Al cierre del documento se presentan las conclusiones correspondientes, donde se da cuenta del cumplimiento de los objetivos trazados y se resaltan los diversos aspectos contenidos en la monografía.

Los investigadores dejan claro que el presente trabajo es una primera apuesta sobre el tema y que están abiertas las puertas para que estudiantes u otras personas aborden el tema y le agreguen valor al mismo, ampliando las posturas y enriqueciendo los diversos puntos y criterios plasmados por las normas, con la seguridad que en el tiempo la madurez de la puesta en marcha de la normas internacionales dará cabida a interpretaciones más amplias desde el marco teórico, sino también en la aplicación de los procedimientos allí dispuestos.

1. TÍTULO

PROPUESTA METODOLÓGICA PARA DOCUMENTAR, COMPARAR Y VALORAR, SOBRE EL TRATAMIENTO CONTABLE Y FINANCIERO DE LOS INVENTARIOS ENTRE NIC 2 PLENA, NIIF PYMES SECCIÓN 13 Y DECRETO 2706 CAPITULO 8, COMO UN ESTUDIO PARA EMPRESAS DEDICADAS A LA COMERCIALIZACIÓN AL POR MAYOR Y POR MENOR DE VIVERES EN GENERAL, EN EL MUNICIPIO DE CARTAGO; VALLE DEL CAUCA

2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

2.1 ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN

Las empresas comerciales son aquellas que adquieren un bien de un tercero, ya sea un productor o un gran distribuidor comerciante, para vendérselo posteriormente al consumidor final. La empresa comercial entrega un producto tangible al consumidor, por tal razón, se genera el concepto de costo de ventas o costo de la mercancía vendida, el cual básicamente es el costo de comprar la mercancía que se está vendiendo, afectado con el comportamiento y movimiento de los inventarios. Las empresas del sector comercial compran productos tangibles y posteriormente los venden sin cambiar su forma básica o sin adelantar ningún proceso de transformación, por tal razón, solo mantienen un solo tipo de inventario, denominado inventario de mercancías disponibles para la venta.

Desde la mirada del manejo y administración de los inventarios y por ende independientemente del sistema de inventarios adoptado por la empresa, los costos de los artículos individuales se deben determinar mediante un método de valuación de inventarios. En el medio local se han adoptado por lo menos tres métodos de valuación de inventarios y de alguna manera han sido generalmente aceptados en las prácticas contables en diferentes países con pequeñas variaciones operativas: esos métodos son Primeras en entrar primeras en salir (PEPS), últimas en entrar primeras en salir (UEPS) y el promedio ponderado.

Desde lo fiscal, en Colombia, el sistema de inventarios periódico no puede ser utilizado por aquellos contribuyentes que deban presentar sus declaraciones tributarias firmadas por contador o revisor fiscal, así lo expresa el artículo 62 del estatuto tributario.

Hay que recordar que sólo existen dos sistemas de inventarios reconocidos: a) el sistema de inventarios permanente y b) el sistema de inventarios periódico, por lo que, aquellos contribuyentes que deban presentar sus declaraciones tributarias firmadas por contador público o revisor fiscal, deberán utilizar el sistema de inventario permanente.

Los sistemas de inventarios tienen como función la determinación del costo de las mercancías vendidas (costo de venta), mediante los diferentes métodos de valuación de inventarios en el sistema permanente, y mediante el juego de inventarios en el inventario periódico.

Lo curioso del asunto es que si bien la norma prohíbe a algunos contribuyentes utilizar el sistema de inventario periódico, no hay norma conocida que contemple una sanción por la utilización de un sistema de inventarios no autorizado.

<<En opinión de la Dian, la única sanción aplicable a los contribuyentes que utilicen el sistema de inventarios periódico sin estar facultados para ello, es el desconocimiento de los costos que se determinen en exceso respecto del costo determinado si se hubiere utilizado el sistema de inventarios permanente>>.

Adicionalmente, afirma la Dian [Concepto 9342 de febrero de 2000] que si el contribuyente declara un costo mayor como consecuencia de la utilización del sistema periódico no estando facultado para ello, se impondrá sanción por inexactitud, algo que es poco probable que prospere puesto que los costos así determinados jamás serán irreales o inexistentes, condición que exige el artículo 647 del estatuto tributario para que se configure la sanción por inexactitud.

Hoy en día es poco probable que un contribuyente obligado a presentar sus declaraciones firmadas por contador público o revisor fiscal, estén llevando un sistema de inventario periódico, puesto que con los software contable, por lo se puede utilizar sin ningún problema el sistema permanente, de modo que el sistema periódico en la mayoría de los casos es utilizado por pequeñas empresas que si están facultadas para hacerlo y que no cuentan con la logística para utilizar el sistema de inventarios permanente.

Por lo tanto, para considerar cual debe ser el método adecuado según el tipo de actividad comercial que desarrolle el ente económico, hay que tener como referente si los precios unitarios y los costos de las diferentes mercancías fluctúan o no en un horizonte de tiempo corto, por lo tanto, todos los métodos de valuación de inventarios proporcionarían los mismos resultados. Sin embargo, la realidad es que las diferentes estructuras económicas de los países Latinoamérica es muy dispar y por tanto, el comportamiento de los precios de los productos comercializados son cambiantes y dichos cambios generan aspectos importantes a tener en cuenta con relación al inventario final de mercancías

(medición de los activos corrientes, en el balance general) y al costo de los artículos vendidos (utilidad bruta- en el estado de resultados).

En cuanto al tema de los inventarios visto desde las normas internacionales ha de referenciar que uno de los objetivos que se establece en la Sección 13 es prescribir el tratamiento contable de los inventarios además de las exigencias informativas. Uno de los contenidos fundamentales en la contabilización de inventarios es el importe que debe reconocerse como un activo y aplazarse hasta que dichos costos se carguen a los resultados que por lo general es cuando se reconocen los ingresos correspondientes. Se debe determinar el costo y su posterior reconocimiento como un gasto, lo que incluye cualquier rebaja en el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.

La empresa evaluará si hay indicios de que alguna partida de los inventarios podría estar deteriorada en cada fecha en que se informa, es decir, si el importe en libros excede el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta. Si los indicios existieran, deberá comprobarse el deterioro de valor de esa partida de inventarios.

En cuanto al registro y control de inventarios, estos pueden apreciarse desde diversas ópticas y posturas según sus procedimientos, es así como los inventarios desde el control Operativo, en la teoría del control aconseja mantener las existencias a un nivel apropiado, tanto en términos cuantitativos como cualitativos, de donde es lógico pensar que el control empieza a ejercerse con antelación a las operaciones mínimas, debido a que si compra sin ningún criterio, nunca se podrá controlar el nivel de los inventarios.

Si quien ejerce el control es de la línea del control Preventivo, o control pre-operativo, el contador o auditor ha de enfocarse a verificar si las compras realmente se realizan sobre un criterio básico de si se necesita o requiere, bajo este postulado lo que se busca es evitar la acumulación excesiva de bienes en bodegas o en estanterías. El tercer elemento corresponde al control Contable, el cual para el profesional de auditoría parte de un análisis de los inventarios, que le permiten conocer el nivel de eficiencia del control preventivo establecido y que le señale los puntos débiles que merecen una acción correctiva por parte de la gerencia.

El tema siguiente dentro de esta exploración temática corresponde a la <<Valoración de los inventarios>> según el marco teórico, los inventarios se

valorarán al Costo o al Valor neto realizable según cuál sea menor. Por lo tanto, 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.

El costo de adquisición de los Inventarios comprenderá entonces el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades tributarias), los transportes, el almacenamiento y otros costos o gastos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales. En cuanto a los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición¹.

Otro de los costos corresponde a los de transformación de los materiales, en este caso, ha de comprender aquellos costos directamente relacionados con las unidades productivas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma proporcional, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados.

El valor neto realizable, hace referencia al precio 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. En tanto que el valor razonable, es el valor 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 y finalmente se tiene el valor neto realizable hace referencia al monto neto que la entidad espera obtener por la venta de los Inventarios, en el curso normal de la explotación. Con este abrebocas de los diversos temas propios de la investigación se ha de complementar con los referentes de estudios y trabajos de grado desarrollados con el tema de inventarios y su articulación a las normas internacionales y locales específicas.

Antecedentes académicos de trabajos sobre inventarios

Aportes sobre la materia objeto de la presente investigación, se puede decir que son pocos los estudios que sobre el tratamiento contable y financiero de los inventarios se han desarrollado, una vez, que al parecer son pocas las investigaciones trabajos o escritos que abordan de forma específica y de

¹ Fundación IASC: Material de información sobre la NIFF para las PYMES Módulo 13: Inventarios

manera acertada las diferentes normas internacionales de información financiera NIC 2 Plena, NIIF para pymes, y el Decreto 2706 de 2012 para las pequeñas y medianas empresas, al igual que para las micro, aplicables al tratamiento contable de los inventarios.

Se destaca un artículo que corresponde a Soto-Restrepo, Blanca Alicia; Quiroz-Jaramillo, Jacqueline de la Cruz & Mesa-Velásquez, Gloria Stella (2013). Titulado Análisis comparativo del tratamiento contable y financiero de los inventarios entre NIC 2 Plena, NIIF pymes sección 13, y Decreto 2706 capítulo 8 [número especial: cuatro años de convergencia contable: resultados, transformaciones y retos], cuadernos de contabilidad, 14 (36), 903 – 941; dicho artículo tiene como objetivo primordial el análisis de la contabilización de los costos de los inventarios, estableciendo diferencias y similitudes entre las normas NIC 2 norma plena, la sección 13 de NIIF para pymes, y el capítulo 8 del Decreto 2706, norma aplicable a las microempresas, plasmando los conceptos de las normas anteriormente referidas, elaborando ejercicios de aplicación que reflejan claramente el reconocimiento y medición del costo de los inventarios, en el proceso contable de los diferentes entes económicos.

De igual manera se hace referencia a un proyecto de investigación: Implementación en Colombia de las NIIF Sección de Inventarios en la pymes comercializadoras de autos, preparado por Yennifer Paola Benavides Buitrago de la Universidad de San Buenaventura de Bogotá en el año 2012, cuyo trabajo se enfoca principalmente en las ventajas y desventajas que se puedan presentar en las pymes comercializadoras del sector automotor en Colombia por la implementación de las NIIF, con lo cual pretende analizar los impactos de dicha implementación y, evaluar los cambios que se producen en la información financiera presentada por las entidades del sector automotor, concluye la autora, que se evidencia un ambiente lento por parte del gremio en el proceso de convergencia, presentando grandes dificultades como la falta de capacitación al personal contable, la falta de parametrización de cuentas, desconocimiento de la implementación por parte de la Dirección Financiera y Contable, generando así retrasos y errores en la presentación de Estados Financieros.

Otro artículo que llama la atención es el de Bohórquez Forero, N. Del P. (2015). Implementación de norma internacional de inventarios en Colombia. Innovar, 25 (57), 79-92 Doi: 10.15446/innovar.v25n57.50352, cuyo objetivo es << Mostrar de una manera explicativa e ilustrativa a través de ejercicios prácticos los efectos de la aplicación de la NIC 2 en los estados financieros >>, enfocado especialmente a

los cambios que se dan en la valuación de los inventarios, así como los requisitos de la norma para costear debidamente los inventarios y las revelaciones a que haya lugar.

Del estudio también se extrae lo relacionado con las implicaciones impositivas que trae la Nic 2 en el impuesto sobre la renta y las ventas, complementado con un análisis al comportamiento de indicadores financieros de rentabilidad y liquidez.

Se destaca así mismo del estudio, una de las conclusiones en términos de que:

<<Si bien es cierto para muchas empresas el tema de convergencia a normas internacionales es costosa, la entrada de Colombia en el ámbito contable global es beneficiosa para compañías, permitiendo que sus estados financieros puedan ser comparados con los de otros países, permitiendo así la inversión extranjera e impulsar la economía colombiana>>.

En otro apartado que llama la atención, es la implementación de la Norma Internacional de información financiera para pymes sección 13 inventarios, en la empresa servitronics Ltda., planteamiento desarrollado por las estudiantes Anabolena Gómez Saa y Claudia Marcela Díaz de la universidad San Buenaventura de Santiago de Cali en el año 2014.

Allí las estudiantes plantean que la problemática,<< el cómo se va a implementar dicha norma en la empresa Servitronics Ltda., cómo se establecerán las políticas contables con base en la norma NIIF sección 13 inventarios, y como se va a realizar el reconocimiento, medición, presentación y revelación de los inventarios de los estados financieros del ente económico>>

Así mismo, el trabajo de grado propuso como finalidad <<mostrar un panorama amplio y, que iniciar con la implementación de una nueva normatividad contable no es nada sencillo, por el contrario tiene su grado de complejidad, pero que se deben romper ciertos paradigmas e iniciar cuanto antes el proceso de convergencia a la estandarización de normas internacionales de contabilidad>>

La conclusión a la que llegan las estudiantes entre otras es:

<<Que si bien es cierto que las pequeñas y medianas empresas son parte importante en el desarrollo de la economía del país, son el

incumplimiento de estas reglamentaciones internacionales las que conllevan a que muchas empresas no puedan continuar con sus actividades, ya sea por falta de conocimiento de los propietarios y directivos o por mala información de la parte contable>>.

2.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

Descripción

El continuo crecimiento de las operaciones y transacciones de intercambio comercial a nivel global, el fuerte movimiento de mercancías entre continentes, la importancia del comercio mundial y por ende lo que esto significa para las diversas empresas inmersas en dicho comercio internacional, el manejo y costeo de sus inventarios, esa dinámica de alguna manera fue impulsadora para el diseño y estandarización de las normas internacionales de información financiera y de manera especial aquellas que tienen que ver con el tema de la valoración y revelación de los inventarios en los estados financieros.

En empresas industriales y comerciales tanto locales como regionales o de orden nacional e internacional, deben enfrentar entre otros tantos problemas, a la debida valoración y expresión monetaria de los inventarios en sus estados financieros, por lo tanto, son los contadores por un lado y, los administradores por el otro, los que se han de involucrar directamente en el asunto y además han empezado a hablar el nuevo lenguaje mundial contable, esto además genera cambios estructurales y conceptuales que conlleven a producir información contable y financiera en otro escenario interpretativo para los estados financieros, dado que, sin lugar a dudas, uno de los grandes impactos que generan las normas internacionales de información financiera en los entes económicos, es precisamente, el poder establecer los niveles de eficacia y eficiencia de la información financiera, y su vínculo directo con la oportuna toma de decisiones.

Una de las partidas que sufre cambios importantes y tiene efecto relevante en los estados financieros de las empresas, es precisamente la partida de los inventarios, surgiendo así un sinnúmero de interrogantes como: ¿cuál será la forma de valorar los inventarios para la empresa que refleje la verdadera situación económica en los estados financieros?, ¿cuál es el mejor método para la determinación del costo de los inventarios que no afecte el estado de resultados?,

¿cómo deberá ser su presentación y qué información ha de ser revelada en los respectivos informes y estados financieros?

Los interrogantes expuestos aunado al entendimiento en la aplicabilidad de las normas son elementos de vital importancia ya que, ciertos aspectos tendrán repercusiones en los estados financieros, al igual que en sus indicadores de gestión y en el valor a pagar por concepto de impuestos de las empresas colombianas.

Un reto importante para los administradores de la información financiera es como abordar el tratamiento contable y financiero de los inventarios, ya que por sí, la temática acerca de esta partida acorde a la dinámica propia en las empresas resulta en muchos aspectos algo complejo, además se deben diferenciar tres tipos de empresas que manejarán inventarios bajo la normatividad internacional:

- a. En primer lugar están los entes comercializadores (inventarios para ser vendidos),
- b. Le sigue en segundo lugar, los fabricantes (que involucra el proceso de producción) y,
- c. En tercer lugar, las empresas prestadoras de servicios (citado este aparte por la IASB).

Si bien es cierto que desde el año 2009 con la expedición de la Ley 1314 se regularon los principios y normas de contabilidad de información financiera y de los inventarios para Colombia, su expedición aporta herramientas legales y de orientación para el tratamiento contable de los inventarios en cada una de las empresas ya identificadas, además de establecer diferencias y similitudes entre la NIC 2 norma plena, NIIF para Pymes en la sección 13 de inventarios, y el Decreto 2706 del año 2012 en su capítulo N° 8, que sin duda alguna, se constituyen estos en un reglón muy significativo dentro de los entes económicos como parte de los recursos, ya que hacen parte de los activos disponibles para la venta.

2.3 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.

Tanto los tipos de empresas ya identificadas por la norma como la tipificación de los diversos tipos de inventarios que se manejan en dichas empresas, se constituyen en los factores y variables a tratar en cualquier escenario que busque estandarizar los procedimientos para el tratamiento de los inventarios y su revelación en los estados financieros.

Los inventarios representan no solo el capital de trabajo de las empresas sino que para muchas de éstas representan entre el 40 al 50% de los activos corrientes reflejados en sus estados financieros. Es necesario entonces unificar los diversos métodos de identificación, contabilización, registro y manejo de los inventarios, por cuanto de alguna manera el método que se aplique en su valoración trae impacto sobre las utilidades de la empresa en un momento determinado.

Visto lo anterior queda entonces la pregunta clave para la investigación en la propuesta que se plantea:

¿Cuáles han de ser los criterios, métodos, políticas y demás factores metodológicos que se precisan, para el tratamiento contable y financiero en cuanto a los procesos relacionados con documentar, comparar y valorar los inventarios, según propuesta dada en la NIC 2 plena, NIIF pymes sección 13 y Decreto 2706 capítulo 8, para empresas dedicadas a la comercialización al por mayor y por menor de víveres en general en el municipio de Cartago Valle del Cauca?

2.4 SISTEMATIZACIÓN

Del planteamiento central del problema, se hace necesario realizar los siguientes cuestionamientos secundarios que complementan y ayudan a desarrollar el objeto de estudio.

1. ¿En qué nivel de avance se encuentran en las empresas, el desarrollo de los criterios, métodos y tratamiento contable de los inventarios y su debida presentación en los estados financieros en las empresas comerciales del medio?

2. ¿Cuáles son las condiciones que deben reunir los inventarios para que sean debidamente reconocidos, medidos, presentados y revelados en los estados financieros en las empresas comercializadoras mayoristas y minoristas de víveres en el municipio de Cartago, Valle?
3. ¿Cuáles son los elementos metodológicos que le permitan al contador documentar, comparar, valorar el tratamiento contable financiero de los inventarios bajo NIC 2, Sección 13 NIIF Pymes y Capítulo 8 Decreto 2706, que responda a las características operativas de las comercializadoras mayoristas de víveres?
4. ¿Qué procedimientos operativos ilustran la aplicabilidad de cada una de las normas establecidas en el tratamiento contable de los inventarios en la comercializadoras mayoristas de víveres?

2.5 DELIMITACIÓN

En el actual proyecto investigativo, el cual está enfocado hacia el tratamiento contable y financiero de los inventarios, se contextualiza a través de las siguientes delimitaciones cuyo propósito es ayudar a comprender e interpretar mejor su análisis.

Limites Espaciales: La presente investigación será realizada en la ciudad de Cartago.

Limite poblacional: Corresponde al sector empresarial, especialmente el comercial, sin dejar de lado el sector industrial y el de servicios.

Límites temporales de la investigación: La importancia del tema a investigar surge desde el momento en que el gobierno nacional decreto a través de la ley 1314 de 2009 la aplicación de las Normas internacionales, por lo tanto, se crea la necesidad que la población objeto de estudio implemente o tenga presente la aplicación de la NIIF.

Limite conceptual de la Investigación: La investigación se basará fundamentalmente en el análisis comparativo del tratamiento contable y financiero de los inventarios, teniendo como base la normatividad de la NIC 2 norma plena, NIIF para Pymes Sección 13 Inventarios y, el decreto 2706 en su capítulo 8.

3. JUSTIFICACIÓN

El ejercicio contable en los últimos cinco años en el medio local ha venido presentando una evolución positiva en términos de la aplicabilidad de nuevas normas de carácter universal y que coloca al profesional a nivel teórico y académico en igualdad de condiciones al resto de los contadores en la órbita mundial.

Esta nueva dinámica demanda del profesional contable apartarse de la mera aplicación de la disciplina en el viejo esquema de concebir la práctica contable y adentrarse en la exploración de otros marcos teóricos que le permitan aplicar instrumentos apropiados a los hechos y actos económicos de las empresas. En el nuevo marco internacional el profesional de la contaduría se tiene que relacionar más estrechamente con disciplinas como la administración, las finanzas, las estadísticas y la economía, para un mayor entendimiento de su ejercicio y ampliar las opiniones y aplicaciones contables en las empresas.

El contador público en el ámbito nacional tiene hoy una mayor responsabilidad por su inserción a la práctica contable global, pero además en el proceso de formación se tienen previsto que sucederán cambios mayores que le demandan una exigencia académica y práctica respecto a su articulación con el entorno, y con el compromiso de ejercer su profesión bajo estándares de mayor nivel en lo ético y moral. En el contexto de la responsabilidad social los principios están dado para una mayor caracterización en el ejercicio profesional, dicho sea de paso, concepto que ha venido evolucionando y, por tanto, los contadores públicos les compete hoy entrar a profundizar en los avances conceptuales sobre el tema, para abordar desde sus opiniones y conceptos y pronunciamientos si todos los aspectos que determinan si una empresa es socialmente responsable, se aplican efectivamente.

Ahora desde el espacio que juega y construye la comunidad académica en la Universidad del valle es el requisito fundamental para la creación del conocimiento, para generar reconocimiento y el establecimiento de la identidad propia que ha de caracterizar al cuerpo de docentes, a los directivos, a los administrativos y a la comunidad estudiantil como tal. La comunidad universitaria hace posible la producción de conocimiento para bien de los integrantes, pero también, es un conocimiento que se extiende a través de las investigaciones y su aplicación a favor de la sociedad, los agentes económicos y a los propios cuerpos

estudiantes para ingresar más adelante al mundo empresarial. La universidad y la comunidad que la integran es el escenario de debate académico que exige cada saber que allí se desarrolla y donde se exponen todos los puntos de vista y posturas para que cada grupo de interés comunique, socialice y valide los mismos.

Finalmente, la otra instancia en estos procesos formativos y que han de generar un resultado palpable no solo para la comunidad universitaria que forma persona, forma profesionales, forma empresarios, es lo que la sociedad en general espera de los ciudadanos e individuos que ingresan a los claustros y apropian allí una serie de saberes. La sociedad espera entonces hombre nuevos, profesionales íntegros, fuertes en sus procesos de sensibilidad social, pero también los empresarios esperan que el grupo de egresados lleguen a los espacios productivos con nuevos enfoques, nuevos planteamientos para resolver los grandes problemas de la producción, el ingreso, el empleo, entre otros.

El resultado y alcance de la presente investigación se pretende aportar elementos muy significativos que puedan ser utilizados en la orientación académica de los futuros estudiantes de contaduría de la Universidad del Valle, si así se considera, y la propuesta ha de servir de apoyo para la consulta y punto de partida para proponer ajustes y continuar con la preparación formativa, pero también, ser una guía para que el estudiante aborde a partir de los elementos metodológicos planteados, proponer nuevas formas de presentación de la información financiera y contable respecto a la cuenta de los inventarios de un ente económico. De igual manera la intención es dejar unas bases para una plataforma de conceptos y procedimientos para otros estudios de investigación que aborden tópicos similares, y que fueron considerados en el presente trabajo en su debido momento.

4. OBJETIVOS

4.1 OBJETIVO GENERAL

Propuesta metodológica para el manejo y aplicabilidad de la NIC 2 plena, NIIF Pymes sección 13 y Decreto 2706 capítulo 8, para el tratamiento contable y financiero de los inventarios y su revelación en los estados financieros en empresas comercialización al por mayor y por menor de víveres en general en el municipio de Cartago valle del cauca.

4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Caracterizar el nivel de avance en el cual se encuentra el desarrollo de los criterios, métodos y tratamiento contable de los inventarios y su presentación en los estados financieros en las empresas del medio.
- Identificar la condiciones que deben reunir los inventarios para que sean debidamente reconocidos, medidos, presentados y revelados en los estados financieros en las empresas comercializadoras mayoristas y minoristas de víveres en el municipio de Cartago, Valle.
- Establecer los elementos metodológicos que le permitan al contador documentar, comparar, valorar el tratamiento contable financiero de los inventarios bajo NIC 2, Sección 13 NIIF Pymes y Capítulo 8 Decreto 2706, que responda a las características operativas de las comercializadoras mayoristas de viveres.
- Definir los procedimientos operativos que ilustran la aplicabilidad bajo ejercicios prácticos de cada una de las normas establecidas en el tratamiento contable de los inventarios en la comercializadoras mayoristas de viveres.

5. MARCO DE REFERENCIA

El tema de la valoración, medición, control y registros adecuado de los inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso, productos terminados, entre otros, es un reto que afrontan a diario la gerencia dentro de la gestión propia en la empresa. Dada esa complejidad y los avances que se vienen dando en los enfoques y mecanismos de revelación de la información en los estados financieros, las organizaciones responsables de orientar el ejercicio profesional contable en los diez últimos años, se han dado a la tarea de expedición de normas con alcance internacional respecto a la Información Financiera.

La estandarización de estas normas, presentan un sinnúmero de ventajas y herramientas para la implementación y aplicación a nivel local y permiten a las empresas trabajar en un ambiente de mayor control y revelación de los inventarios.

El trabajo de grado que se plantea tiene el propósito de determinar las bases teóricas, conceptuales, legales, contables y metodológicas que ayudan a mejorar la transparencia y comparabilidad de la información de los inventarios en los distintos mercados capitales y su adecuado reflejo en los estados financieros. A continuación se presentan los fundamentos más destacados sobre los inventarios los cuales servirán de soporte para el desarrollo de la investigación.

5.1 MARCO TEÓRICO

La presente investigación se centra principalmente en el tratamiento contable de los inventarios, en una economía dinámica y con altibajo donde participan un sinnúmero de empresas de diferente tipos, a las cuales según la actividad se y clasificación se le debe aplicar normatividad diferente en términos del periodo de implementación y, acorde a las actividades será preciso llevar a buen término el desarrollo de la NIC 2 norma plena, en asocio con la sección 13 NIIF para pymes, y el capítulo 8 del Decreto 2706, norma aplicable a las microempresas, en sujeción a lo establecido en la Ley 1314 de 2009, proceso de convergencia a estándares de contabilidad internacional para Colombia.

5.1.1 El control, administración y gestión de Inventario.

El inventario lo constituyen todos los bienes adquiridos por una empresa con la finalidad exclusiva de destinarlos a la venta ,Los artículos incluidos en este renglón deben estar registrados a su precio de costo, al precio existente para ese momento en el mercado, si es menor que el costo .En el caso de una empresa comercial ,estar representado por la existencia de mercancías para la venta de una fecha determinada ,en cambio, en el caso de una empresa industrial estar representado por el inventario de materias primas, productos en proceso e inventarios de productos terminados².

Normalmente la Empresa opera en un ambiente que impone limitaciones financieras importantes en los inventarios ,para determinar el requerimiento de caja de la empresa, el inventario debe rotarse con prontitud, ya que mientras más rápida sea la rotación de este ,menor es el monto que debe invertir la empresa en el inventario para satisfacer una demanda dada de mercancías. Este objetivo financiero a menudo está en conflicto con el objetivo de la empresa mantener inventarios suficientes para minimizar la escasez de inventario y satisfacer las demandas de producción. La Empresa debe determinar el nivel Óptimo de inventarios que concilie estos dos objetivos en conflicto³.

Varios aspectos del inventario requieren preparación detallada, uno de ellos se refiere a diferentes tipos de inventario. Otro está relacionado con los diferentes enfoques acerca del nivel más adecuado de inventario que se mantiene en ciertas áreas funcionales de la empresa. Un tercero es la relación entre el nivel de inventario y la inversión financiera requerida. Cada uno de estos tres aspectos del inventario se evalúa por separado.

Se debe mantener inventario suficiente para protegerse de cambios bruscos en la demanda y de variaciones en el nivel de producción, pero a su vez se pretende minimizar la inversión en inventarios dados los costos tangibles e intangibles que supone el mantener recursos en existencias.

²Pavel Jesús Faxas del Toro. Trabajo titulado “Administración de Inventario para el Análisis Económico Financiero De La Empresa” publicado en Revista académica de economía con el Número Internacional Normalizado de Publicaciones Seriadas ISSN 1696-8352. Tomado en marzo 16 de 2016.

³Administración de inventario. Página www.monografias.com. Consultado para este referente en marzo 16 de 2016.

Sobre el particular, en el libro "Fundamentos de Administración Financiera", Weston plantea: "... el inventario debe rotarse con prontitud, ya que mientras más rápida sea la rotación de este, menor es el monto que debe invertir la empresa en el inventario para satisfacer una demanda de mercancías...", "... Este objetivo financiero a menudo está en conflicto con el objetivo de la empresa que es mantener inventarios suficientes para minimizar la escasez de estos y satisfacer las demandas..."⁴ "

El logro en el equilibrio entre los costos de mantener y de ordenar inventario es una parte esencial de la gestión del inventario, lo cual da como resultado el nivel óptimo de estos para mantener las operaciones de la empresa. Con vistas a lograr este objetivo muchos teóricos han elaborado modelos matemáticos que ofrezcan criterios para la toma de decisiones como el modelo del tamaño económico de lote con sus diferentes variantes, (con agotamiento permitido, sin agotamiento), al que se han hecho aportes significativos desde su invención por F. Harris en 1915, este modelo es también conocido como fórmula de Wilson⁵.

Cada autor relaciona la gestión de los inventarios con los costos asociados, entre los que se destacan el costo de mantenimiento y el costo de ordenar, dando diferentes sinónimos sin perder la esencia del significado. También se habla del punto de reorden, la demanda (conocida o desconocida, dependiente o independiente), tiempo de entrega y abastecimiento.

Respecto al inventario de seguridad Gupta en la obra "Decisions by the numbers" lo define como el inventario que es consumido a una tasa constante. Al tratar este concepto constituye la base para el control racional del inventario, circunscribiendo su análisis en esta acepción.

Otros aspectos de interés frente a los inventarios

En la empresa se manifiestan las cuestiones antes expuestas y que son susceptibles de perfeccionamiento y en algunos casos de implantación, con la aplicación creadora y acertada a nuestras condiciones de los métodos y procedimientos más sofisticados conocidos hasta ahora. Todo ello debe contribuir

⁴ Weston J. Fred y Brigham, EF, Finanzas en Administración, Editorial Interamericana S.A. 1987. Referencia temática tomada para el desarrollo del marco teórico del trabajo, cita consultada en marzo 15 de 2016.

⁵ Solano Ricardo F., Administración de Inventarios, Abastecimiento y Distribución Física, Editorial El Coloquio, Argentina, 1994.

al alcance de una mayor eficiencia en el aprovechamiento de los recursos disponibles en correspondencia con la política económica del país.

El buen manejo de los inventarios no es solo importante para el desarrollo de grandes empresas, también lo es para pequeños negocios, de ahí que el objetivo primordial de un buen manejo de inventarios, es proveer a los entes económicos de materiales necesarios para que estos puedan desarrollar su normal funcionamiento y permitir así, ser competitivas en el mercado.

Cabe mencionar y resaltar que el inventario es uno de los activos tan importante como todos los demás componentes de los estados financieros y dependiendo del tipo de actividad, éstos tienen un grado de importancia y valor para una empresa por la inversión que representan y por la demanda de recursos para su adquisición y manejo, así mismo, es de relevancia el inventario en el desarrollo de un ente económico dado que, los inventarios le permite a una empresa cumplir con los compromisos en términos de su transformación o entrega a los clientes cotidianos del negocio.

Administrar un inventario bajo las normas NIIF, es un reto para los administradores de las empresas, por cuanto la gestión de los mismo implica constantes seguimientos y análisis que les permitan establecer los cambios operativos, contables, financieros y económicos que se presentan y que de alguna manera han de impactar a la empresa en términos de su presencia en el mercado nacional o internacional, lo anterior, debe ser considerado cuando al manejo de los inventarios se les involucra el uso de las TIC y por tanto, los avances acelerados que se presentan en la tecnología aplicada en la administración, manejo, control y medición y disposición de los inventarios en la cadena de suministro y transformación.

Partiendo de esta realidad se debe tener presente, que el objetivo principal para establecer el valor razonable de los inventarios y su expresión en los estados financieros lleva entonces a establecer un comparativo conceptual y procedimental entre las normas internacionales de contabilidad, respecto a la forma de abordar los inventarios, se pretende que el lector comprenda la definición y comparación de inventario para la NIC 2 Plena, la cual considera que los inventarios son activos que la empresa tiene normalmente para ser vendidos o almacenados para una posterior reventa, también los que están en proceso de producción o producto terminado con el objetivo de venderlos, los que están en forma de materiales, repuestos y suministros para que puedan ser usados en el proceso de la producción, el costo de los inventarios para un prestador de servicio y están por

otro lado, las propiedades o terrenos que la empresa dispone en su momento para ser vendidos a terceros y los cuales deben ser tratados contablemente de la mejor forma.

Luego se tiene la NIIF para pymes sección 13 de 2009 la cual expone que los inventarios son activos los cuales se mantienen para la venta en el curso normal de las operaciones, los que están en el proceso de producción de producción y se pretenden ver o los que se encuentran en forma de materiales o suministro para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de un servicio. Y por último pero no menos está el Decreto 2706 capítulo 8 del 2012 el propone que los inventarios son activos que se tienen para la venta en el transcurso normal de las operaciones, los que están en proceso de producción y los que están en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación del servicio.

Se debe tener presente que la definición para cada una de las normas tiene alguna similitudes, pero la NIC 2 plena considera como parte de su inventario los terrenos u otras propiedades que se consideran vender, mientras que las otras dos normas no lo consideran así.

Otro punto relevante para tener en cuenta es lo que cada una de estas normas considera como costo y como es su distribución pues la NIC 2 plena y la NIIF para pymes sección 13 coinciden que el tratamiento que se le debe dar a la distribución de los costos es igual para ambas normas la cual es el tratamiento de la disminución o incremento del costo unitario que se surgen por la diferencia entre la capacidad real y la norma.

Por otra parte también coordinan en decir que la distribución de los costos indirectos fijos, pues tienen los mismos conceptos de capacidad, también coinciden en el incremento o incremento del costo unitario, los cuales son originados por operaciones útiles o inútiles que se presenten durante el periodo. Por otra parte el Decreto 2706 capítulo 8 de 2012 no menciona ninguno de los puntos expuestos anteriormente.

5.1.2 Métodos de Valoración de Inventarios.

Es importante reconocer que cuando se habla de inventarios en la contabilidad, se está hablando de una de las cuentas más importantes del grupo de los activos, y si trata de una empresa comercial objeto del presente trabajo investigativo, dichos inventarios serán la fuente principal para la obtención de beneficios económicos,

quiere decir esto que al venderse las mercancías “ inventarios “ habrá un ingreso de efectivo, el cual permitirá el buen desarrollo de las actividades comerciales del ente económico.

Hay que resaltar que para muchas empresas, la herramienta y el medio más usado para la valuación de inventarios son las tarjetas KARDEX, gracias a los sistemas tecnológicos se ha permitido trasladar la información de estas tarjetas a un programa contable, favoreciendo de una u otra manera a los administradores de la información contable visualizar los movimientos que surgen con los inventarios, como las compras, las ventas y las devoluciones.

Las empresas de hoy con visión futurista y con visión competitiva, no solo deben conocer, sino aplicar los métodos de valoración de inventarios o fórmulas de costo permitidos por las NIIF con todos los requisitos y exigencias que esta normatividad trae.

Los objetivos que persigue la implementación de las NIIF para la valoración de los inventarios son:

Lograr un control total de los costos de los inventarios y,

Determinar el costo tanto de los inventarios disponibles como el de los inventarios vendidos.

Los métodos de valoración que reconocen y permiten las NIIF completas y las NIIF para pymes son los siguientes:

- a. Identificación específica de los costos individuales de un inventario.
- b. Método del promedio ponderado.
- c. Método FIFO o PEPS (Primeras en entrar primeras en salir).

Valoración de los Inventarios

Los inventarios deben estar valorados a precio de costo o adquisición.

De acuerdo al precio en que se reciben los inventarios y la forma más conveniente en cada caso. Se pueden adoptar diferentes formas de contabilizarlos como son

a) Inventarios para insumir, estos inventarios se reciben:

a) A precio de costo más recargo.

b) A precio de población menos descuento comercial.

En estos casos se puede optar por dos variantes.

-Incluir el recargo o descuento comercial en el precio del producto.

-Habilitar subcuentas o análisis (Para controlar por separada el precio del producto del de recargo o el descuento comercial correspondiente).

En caso de habilitar subcuentas o análisis de recargo o el descuento comercial puede ajustarse utilizando un coeficiente el cual se aplica al consumo.

b) Inventarios de producción terminada.

Estos inventarios se valoran al costo real de producción para lo cual utilizan diferentes métodos y para lo cual cada entidad debe elaborar su propio sistema de costo,

c) Mercancías para la venta.

Las empresas comerciales de bienes de consumo contabilizan sus inventarios de mercancías a precio de venta a la población y en la actividad de gastronomía las mercancías para la venta se analizan en:

-Mercancías para elaborar.

-Mercancías listas para la venta.

En la cuenta de mercancías para elaborar se registran los movimientos de las mercancías que se utilizan en la elaboración de alimentos, ya que esta realiza la función de las cuentas de materias primas y materiales y la de producción terminada en esta actividad. En la cuenta de mercancías listas para la venta se contabilizará todo el movimiento de las mercancías que no requieren de un proceso previo de elaboración para ser vendidas, (granos, soya, maíz, arroz, camisas, bebidas alcohólicas, cervezas, refrescos, otros). En ambos casos las mercancías para las ventas se contabilizan a precio de adquisición y en la cuenta de descuento comercial se contabiliza el descuento concedido por el proveedor.

5.2. MARCO CONCEPTUAL.

Se denominan inventarios al conjunto de existencia de recursos materiales destinados al consumo productivo o a la venta, este concepto incluye:

- Producción terminada
- Mercancías para la venta
- Materias primas y materiales.
- Combustibles y lubricantes.
- Partes y piezas de repuesto.
- Útiles y herramientas.
- Producciones para auto insumo. (Cuando se consideran inventarios).
- Envases y embalajes retornables. etc.

Se incluyen en estas cuentas los fletes asociados a los productos cuando son identificados con los mismos. Ej. Adquisición de ácidos, cemento, etc. Además, forman parte de las cuentas de inventarios los recargos comerciales que tienen los productos que circulan a precio de empresa.

Existen dos métodos de control para los inventarios que son:

- Inventario permanente.
- Inventario periódico.

Inventario Permanente: Por este método se registra en la cuenta de Inventario cada operación de entrada o salida de productos, controlándose cada uno en un libro auxiliar de inventario específico para el área contable, mientras que el almacén controla cada producto en un modelo denominado tarjeta de estiba, solo en unidades físicas. Al comprobarse las existencias de productos de forma periódica y sorpresiva, deben coincidir las unidades físicas anotadas en ambos documentos.

Inventario Periódico: Es un sistema de contabilización de las mercancías en el cuál el inventario en la fecha del balance general se determina contando y asignando precio a las mercancías disponibles. El costo de las mercancías

vendidas se calcula restando el inventario final del costo de las mercancías disponibles para la venta.

Los procedimientos de Control de estos medios tienen como objetivo garantizar suficiente seguridad contra las pérdidas por deterioro, mermas, consumo en exceso de las normas, pérdidas de todo tipo, permitiendo una razonable confiabilidad en cuanto a la información, tanto de las existencias como del movimiento de ellas.

Otros conceptos teóricos sobre Inventarios:

Con base en la Norma Internacional de Información Financiera emitida por organismos privados internacionales y dispuestos en la ley 1314 del 2009 en Colombia, se considera importante y muy pertinente proyectar las siguientes definiciones que a continuación se describen:

Inventario: Activos que tiene la empresa ya sea en exhibición, bodega, en producción, en forma de materiales o suministros, los cuales tiene la intención de vender en el curso normal de las operaciones.

Comparación: Relación que se hace con cada una de las normas para establecer sus diferencias o similitudes.

Convergencia: Es la continuidad de un punto con otro. Como es el caso de la ley 1314 de 2009 con el Decreto 2706 de 2012

Tratamiento Contable: Es el registro contable que surge de una determinada operación. Para este caso la contabilización de los inventarios en las diferentes normas.

Normas Internacionales de Contabilidad (NIC): Conjunto de normas creadas por el hombre que establece como debe presentarse la información financiera, son normas contables de alta calidad.

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF): Son un conjunto de normas de carácter internacional, está basada en principios que exigen que la información contenida en los estados financieros sea de alta calidad y transparente.

Consejo Técnico de Contaduría Pública: Organismo encargado de la orientación técnica-científica de la profesión, principios de contabilidad, investigación y de la normas de auditoría.

Adaptar: Adecuar las normas internacionales al sistema contable local.

Adoptar: Es acoger estándares internacionales, en reemplazo de las normas de contabilidad locales.

Armonizar: Permitir el uso de estándares internacionales para algunos casos, manteniendo para lo demás las normas contables locales, de acuerdo con las necesidades del entorno.

Converger: Busca que las normas de contabilidad locales se aproximen a los estándares Internacionales.

IAS: International Accounting Standards (Estándares Internacionales de Contabilidad, también conocidos como Normas Internacionales de Contabilidad, NIC).

IASB: International Accounting Standards Board (Junta de Estándares Internacionales de Contabilidad). Reemplazó a su antecesor: International Accounting Standards Committee, IASC, el Comité de Estándares Internacionales de Contabilidad.

IASC: Comité de normas internacionales de Contabilidad

FASB Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (EE. UU.)

PCGA Principio(s) de Contabilidad Generalmente Aceptado(s). Los de cada país se diferencian antecediéndole las iniciales del país, así: Col-PCGA: Principios de Contabilidad Generalmente aceptados en Colombia Japan-PCGA: Principios de Contabilidad generalmente aceptados en Japón Arg-PCGA: Principios de Contabilidad generalmente aceptados en Argentina.

PYMES: Se entiende por micro, pequeña y mediana empresa, toda unidad de explotación económica, realizada por persona natural o jurídica, en actividades empresariales, agropecuarias, industriales, comerciales o de servicios, rural o urbana.

5.3 MARCO CONTEXTUAL

Las Normas Internacionales de Información Financiera son expedidas por la IASB (Consejo de Normas internacionales de Contabilidad); es un organismo europeo

que busca que las normas contables tengan como características: la alta calidad, transparencia, cumplimiento obligatorio y que la información sea comprensible.

Esta necesidad se originó como requisito para poder seguir siendo beneficiario de los préstamos otorgados por el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional, este requerimiento se basó por la búsqueda de lograr un lenguaje único universal en el manejo de la información financiera. Al realizar un análisis de los estados financieros de nuestro País se encontraban varios rubros que no eran o nunca habían sido utilizados por otros Países, lo cual ocasionaba desconfianza y poca claridad en los mismos.

En Colombia, la mayoría de las empresas son familiares y estas se encuentran clasificadas dentro de la categoría de PYMES y MICROEMPRESAS. El país en su momento decidió realizar la conversión bajo la Ley 1314 del año 2009, en donde señalaba las autoridades, procedimientos, entidades de vigilancia que se encargarían del proceso a la adaptación de estos estándares.

Dentro De la organización y estructura aplicada en Colombia para allegar la normatividad internacional se dividieron las empresas en grupo, para el caso de las comercializadoras estas se pueden agrupar en el Grupo 3: NIIF SIMPLIFICADAS (Microempresas). Este Grupo se encuentra reglamentado bajo el Decreto 2706 del año 2012. Para este grupo, “se tomó como referente las NIIF para PYMES, así como el estudio realizado por el Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes (ISAR), de la UNCTAD.” MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. 2012.

El profesor y escritor asiduo del tema Mantilla Samuel en su libro publicado en el 2008 afirma que: “Un problema que a menudo surge en la implementación básica de las NIIF es si a las empresas de tamaño pequeño y mediano se les debe requerir que apliquen NIIF...Las pymes necesitan un conjunto de estándares que les signifique menos carga⁶”. Entre estos aspectos encontraremos:

⁶ Mantilla Samuel (2008). La adopción en Colombia, de las NIIF, ahora en el contexto de la implementación de los estándares internacionales. Recuperado de: <http://actualicese.com/opinion/la-adopcion-en-colombia-de-las-niif-ahora-en-elcontexto-de-la-implementacion-de-los-estandares-samuel-a-mantilla/>

- Tecnología
- Políticas contables y administrativas
- Los Valores de medición
- Aplicación NIIF por primera vez
- El Balance de Apertura
- La Conciliación Fiscal
- Presentación de estados financieros
- La determinación del grupo
- Los errores de años anteriores

Una de las situaciones con las cuales se encuentran los contadores y los administradores en la fase de aplicación y conversión a normas internacionales de información financiera lo constituye el tema fiscal y con este el cómo llevar a cabo lo concerniente a la conciliación fiscal.

Se ha de partir entonces diciendo que la información contable ha sido la base para el cálculo de los impuestos en nuestro País. Sin embargo, debido a que no siempre los principios o costumbres contables son aceptadas en materia tributaria para el cálculo del impuesto sobre la renta es necesario realizar una conciliación fiscal, en donde se ajustan, se reclasifican o se anulan partidas que para la DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN- no son aceptadas.

Por otro lado, con la puesta en marcha del Modelo Único de Ingresos y Servicios de Control Automatizado MUISCA; la DIAN cuenta con toda la información a su mano de todos los contribuyentes y no contribuyentes, información que se obtiene por medio de la información exógena que deben enviar anualmente las empresas. Con la puesta en marcha de las NIIF se aumentaran las diferencias fiscales debido a que las NIIF se encuentran encaminadas al campo financiero, entre algunos puntos que afectaran directamente son:

- Reconocimiento de los ingresos: Estos se reconocen mediante la expedición de la factura de venta bajo la norma 2649/93; bajo las NIIF estos se reconocerán en el momento en que se realice la transferencia del dominio de la mercancía.

- Descuentos en compras y ventas: En la actualidad, se registran por separado el costo de los descuentos ya que los descuentos condicionados son ingresos financieros, en cuanto a los descuentos en ventas se tratan como gastos financieros. Bajo las NIIF, los descuentos se registrarán como menor valor del costo o gasto.

Como aun este es un tema en el cual hasta ahora los profesionales y empresas del País van a especializarse, la DIAN se fijó un plazo de cuatro años, para identificar las consecuencias que traerá la aplicación de las NIIF en Colombia, para las empresas puede ser motivo de aumento del costo en los procesos contables ya que tardaran un poco más de tiempo, ocasionando procesos repetitivos dentro de la organización.

Situación en cuanto a los valores de medición

En Colombia de acuerdo con el Decreto 2649 / 93, el registro de la compra de los activos fijos se realiza por el valor histórico, es decir, por el precio de compra. Si este valor en el mercado va cambiando se realiza el registro de la valorización o de la desvalorizaciones de los bienes según el caso.

Según la normatividad Colombiana vigente, es obligatorio que mínimo cada tres años se realice un avalúo técnico a los activos con el fin de valorizarlos e identificar el valor actual en el mercado. Con la aplicación de los nuevos estándares, se requerirá el uso de herramientas de medición financieras que en la actualidad casi no se utilizan, como es el caso del:

VALOR RAZONABLE el cual hace referencia al precio por el cual se podría vender el activo.

VPN, sirve para la evaluación de proyectos de inversión. Traer al presente lo que ha de costar o invertir en periodos futuros.

Estos tipos de medición permitirán que se identifique el valor de una obligación o beneficio que se recibirá en una fecha determinada, mostrando y logrando el objetivo de la implementación el cual es mostrar la realidad de la información financiera presentada.

5.4 MARCO LEGAL O JURÍDICO

Garantizando una viabilidad normativa, la preparación de la temática planteada en esta investigación debe estar acorde con los requisitos legales y normativos de la actualidad, ya que son imprescindibles en las empresas porque brinda orden y una mejor toma de decisiones.

Normatividad para la aplicación y convergencia de las NIIF en las empresas en Colombia:

-) La Constitución Nacional de Colombia de 1991.
-) Ley 1314 de 2009: Reglamenta la convergencia de las normas contables locales con las normas internacionales
-) NIC 2plena de 2005: Tiene como objetivo explicar el tratamiento contable que se le dará a las existencias. Un tema fundamental en la contabilidad de las existencias es la proporción de coste que debe reconocerse como un activo, y ser diferido hasta que los correspondientes ingresos ordinarios sean reconocidos, entre otros.
-) NIIF para Pymes Sección 13 del 20013: Aborda el tema de los requerimientos de información financiera para inventarios de acuerdo con la NIIF para las PYMES. Además, mediante la realización de casos prácticos que simulan aspectos de aplicación real de dicho conocimiento, se debe haber mejorado la capacidad para contabilizar dichos inventarios de acuerdo con la NIIF para las PYME, debe lograr distinguir partidas de inventarios de otros activos de una entidad. Identificar cuándo una partida del inventario debe ser reconocida como un gasto, demostrar comprensión de los juicios profesionales esenciales que se necesitan para la contabilización de inventarios, etc.
-) Decreto 2706 de Diciembre 27 de 2012, capítulo 8 Inventarios: En Colombia surge el Decreto 2706 de Diciembre de 2012, en donde el Presidente de la República, en cumplimiento de lo que está señalado en la Ley 1314 del 2009, expidió el “Marco Técnico Normativo de Información Financiera para las Microempresas” con la objetivo de establecer un régimen simplificado de contabilidad de causación aplicable a microempresas y a los demás sujetos obligados, previstos en la norma, con o sin ánimo de lucro. En este Decreto 2706 del 2009 en el artículo 8 se

puede encontrar lo relacionado con la medición, los costos, el deterioro de los inventarios, entre otros.

6. DISEÑO METODOLÓGICO

6.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN

Para llevar a cabo el desarrollo de la monografía aplicada consistente en documentar, comparar y valorar el tratamiento contable y financiero de los inventarios, los proponentes del trabajo han escogido como tipo de investigación la descriptiva, acompañada de la tipo explicativa.

Se empieza diciendo que la investigación, de acuerdo con Sabino (2000), se define como “un esfuerzo que se emprende para resolver un problema, claro está, un problema de conocimiento” (p. 47).

En las investigaciones de tipo descriptiva, llamadas también investigaciones diagnósticas, buena parte de lo que se escribe y estudia sobre lo social no va mucho más allá de este nivel. Consiste, fundamentalmente, en caracterizar un fenómeno o situación concreta (el tratamiento contable de los inventarios según normas aplicables en empresas comercializadoras de víveres) indicando sus rasgos más peculiares o diferenciadores. En la ciencia fáctica por ejemplo, la descripción consiste, según Bunge, en responder a las siguientes cuestiones:

¿Qué es?, ¿Cómo es? Hace referencia a las Propiedades, ¿Dónde está? Tiene que ver con el lugar. ¿De qué está hecho? Para este caso los criterios y políticas y procedimientos contables propios. ¿Cómo están sus partes, si las tiene, interrelacionadas? La configuración de los procedimientos aplicados a los inventarios bajo las normas NIC 2, planteadas y por último, ¿Cuánto? > Cantidad

El objetivo de la investigación descriptiva consiste en llegar a conocer las situaciones, costumbres y actitudes predominantes a través de la descripción exacta de las actividades, objetos, procesos y personas. Su meta no se limita a la recolección de datos, sino a la predicción e identificación de las relaciones que existen entre dos o más variables. Se realizarán observaciones objetivas y exactas y se va a describir, analizar e interpretar los datos obtenidos, en términos claros y precisos.

Tipos de investigación descriptiva a utilizar: Estudios causales comparativos:

Si además de pretender descubrir cómo es un fenómeno, se quiere saber de qué manera y por qué ocurre, entonces se comparan semejanzas y diferencias que existen entre fenómenos, entre las normas y los criterios establecidos para los inventarios, para descubrir los factores o condiciones que parecen acompañar o contribuir a la aparición de ciertos hechos y situaciones relacionadas con los inventarios. Por la complejidad y naturaleza de los fenómenos sociales, es menester estudiar las relaciones de causalidad⁷. Este tipo de estudio se usa en los casos en que los investigadores no pueden manejar una variable independiente y establecer los controles requeridos en los experimentos.

En un estudio causal comparativo el investigador analiza la situación vital en la cual los sujetos han experimentado el fenómeno que se quiere investigar. Después de estudiar las semejanzas y diferencias que hay entre dos situaciones, entonces podrá describir los factores que parecen explicar la presencia del fenómeno en una situación y su ausencia en la otra. Esta investigación tiene su origen por el método utilizado por John Stuart Mill para descubrir las situaciones causales, que establece que “si dos o más instancias del fenómeno investigado tienen sólo una circunstancia en común, en la cual todas las instancias concuerdan, es la causa (o efecto) del fenómeno dado”. Este método proporciona al investigador la doble posibilidad de control sobre sus conclusiones acerca de las relaciones de causalidad.

Investigación de tipo Explicativa:

Se encarga de buscar el porqué de los hechos mediante el establecimiento de relaciones causa-efecto. En este sentido, los estudios explicativos pueden ocuparse tanto de la determinación de las causas (investigación postfacto), como de los efectos (investigación experimental), mediante la prueba de hipótesis. Sus resultados y conclusiones constituyen el nivel más profundo de conocimientos.

La investigación explicativa intenta dar cuenta de un aspecto de la realidad, explicando su significatividad dentro de una teoría de referencia, a la luz de leyes

⁷Hernández Sampieri, Roberto, Fernández Collado, Carlos y Baptista Lucio, Pilar. (1998): Metodología de la investigación. México: Mc Graw Hill. Capítulo 1, aspectos generales de la metodología de investigación.

o generalizaciones que dan cuenta de hechos o fenómenos que se producen en determinadas condiciones.

Dentro de la investigación científica, a nivel explicativo, se dan dos elementos:

- Lo que se quiere explicar: se trata del objeto, hecho o fenómeno que ha de explicarse, es el problema que genera la pregunta que requiere una explicación.
- Lo que se explica: La explicación se deduce (a modo de una secuencia hipotética deductiva) de un conjunto de premisas compuesto por leyes, generalizaciones y otros enunciados que expresan regularidades que tienen que acontecer. En este sentido, la explicación es siempre una deducción de una teoría que contiene afirmaciones que explican hechos particulares.

6.2 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

La palabra método se deriva del griego **meta**: hacia, a lo largo; y **odos** que significa camino, por lo que podemos deducir que método significa el camino más adecuado para lograr un fin. También se puede decir que el método es el conjunto de procedimientos lógicos a través de los cuales se plantean los problemas científicos y se ponen a prueba las hipótesis y los instrumentos de trabajo investigados.

Método analítico:

Se distinguen los elementos de un fenómeno y se procede a revisar ordenadamente cada uno de ellos por separado. La física, la química y la biología utilizan este método; a partir de la experimentación y el análisis de gran número de casos se establecen leyes universales. Consiste en la extracción de las partes de un todo, con el objeto de estudiarlas y examinarlas por separado, para ver, por ejemplo las relaciones entre las mismas.

Método lógico deductivo

Mediante ella se aplican los principios descubiertos a casos particulares, a partir de un enlace de juicios. El papel de la deducción en la investigación es doble:

Primero consiste en encontrar principios desconocidos, a partir de los conocidos. Una ley o principio puede reducirse a otra más general que la incluya. Si un cuerpo cae decimos que pesa porque es un caso particular de la gravitación.

También sirve para descubrir consecuencias desconocidas, de principios conocidos. Si sabemos que la fórmula de la velocidad es $v=e/t$, podremos calcular la velocidad de un avión. La matemática es la ciencia deductiva por excelencia; parte de axiomas y definiciones⁸.

Dadas las características de algunas empresas dedicadas a la comercialización al por mayor y por menor de víveres en general en el municipio de Cartago, el método más apropiado para tratamiento en el desarrollo contable y financiero de los inventarios es el analítico acompañado del deductivo, una vez que se tendrá en cuenta un caso en particular, cuyos resultados serán un referente para las demás empresas del sector.

6.3 POBLACIÓN O MUESTRA

En el desarrollo del trabajo investigativo, se toma como población de estudio, a las empresas del sector dedicadas a la comercialización al por mayor y por menor de víveres en general en la municipalidad de Cartago, así mismo hará parte de la población muestra la cuenta de inventario con sus subcuentas correspondientes.

6.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

Para las técnicas de investigación se tendrá en cuenta el análisis de documentos, material bibliográfico, páginas web, entre otros, todos lo que estén relacionados con la aplicabilidad de las tres normas internacionales de información financiera, con el fin de hacer un comparativo acertado en el tratamiento contable de los inventarios.

⁸Ruiz Olabuénaga, J.I. (1996). Metodología de investigación cualitativa. Bilbao: Deusto. Tomado de referencia del capítulo 1 del libro.

6.5 INSTRUMENTO DE RECOPIACIÓN DE LA INFORMACIÓN.

Para la realización del presente trabajo investigativo se acude a fuentes primarias y secundarias de información, necesarias para la construcción de todo un proceso en el tratamiento contable y financiero de los inventarios.

La fuentes de Información Primarias: Documentos que contienen explícitamente las normas internacionales de información financiera, NIC 2 plena, NIIF 13 sección inventarios, Decreto 2706 de 2012 capítulo 8, para indagar y conocer el tema objeto de la presente investigación, y una vez estudiada y conceptualizada se identificarán los diferentes criterios que en materia de inventarios dictan estas normas.

Fuentes de Información secundarias: Investigación bibliográfica complementarias, libros, trabajos de investigación relacionados con NIIF Y NIC a fin de compilar ejercicios prácticos y observar la presentación y aplicabilidad de las normas internacionales y los lineamientos estándares por cada una de las normas. Los estados financieros, las notas a los estados financieros y los reportes de inventarios de las mercancías disponibles para la venta y cuyos valores estarán reflejados en los estados financieros.

6.6 TRATAMIENTO DE LA INFORMACIÓN.

Para la elaboración del análisis comparativo de los inventarios entre la NIC 2 plena, NIIF pymes sección 13 y Decreto 2706 capítulo 8, se elaborarán cuadros comparativos con los cuales se usará la herramienta de Microsoft Office.

7. DESARROLLO DE LA MONOGRAFÍA

PROPUESTA METODOLÓGICA PARA DOCUMENTAR, COMPARAR, VALORAR EL TRATAMIENTO CONTABLE Y FINANCIERO DE LOS INVENTARIOS ENTRE NIC 2 PLENA, NIIF PYMES SECCIÓN 13 Y DECRETO 2706 CAPITULO 8, COMO UN CASO DE ESTUDIO PARA EMPRESAS DEDICADAS A LA COMERCIALIZACIÓN AL POR MAYOR Y POR MENOR DE VÍVERES EN GENERAL EN EL MUNICIPIO DE CARTAGO VALLE DEL CAUCA.

OBJETIVO GENERAL

<<Propuesta metodológica para el manejo y aplicabilidad de la NIC 2 plena, NIIF Pymes sección 13 y Decreto 2706 capítulo 8, para el tratamiento contable y financiero de los inventarios y su revelación en los estados financieros en empresas de comercialización al por mayor y por menor de víveres en general, en el municipio de Cartago valle del cauca>>.

8. CAPITULO I

Caracterizar el nivel de avance en el cual se encuentra el desarrollo de los criterios, métodos y tratamiento contable de los inventarios y su presentación en los estados financieros en las empresas del medio.

El mundo empresarial debe ser consciente que es necesario dar el salto en lo que concierne a la actualización de los estándares contables y esa necesidad ha llevado al gobierno nacional a expedir nuevas reglas contables para ser aplicadas en la generación de información financiera contable en las empresas. El proceso de ajuste y acomodo se ha denominado la fase de la convergencia, la cual se traduce en que los principios de contabilidad que se han venido aplicando en el país desde el año 1993, van a ser reemplazados por principios nuevos, aceptados alrededor del mundo. Y ese salto hacia la acomodación a los nuevos preceptos de tipo mundial, esta dado por el cambio y la implementación de las normas las cuales comenzaron su tránsito aplicativo desde el año 2014 y finalizará en el año 2015, por lo tanto, el espacio temporal dado, ya culminó y es el momento oportuno para analizar cómo se afectará el registro de la información contable y la determinación de los impuestos en el país.

Pero antes de entrar en detalles, se trae los datos obtenidos del estudio adelantado en su momento cuando apenas se estaba hablando de la necesidad de cambiar la forma de llevar la contabilidad y revelar la información en los estados financieros hacia un nuevo escenario, y el cual fue llevado a cabo por la firma BPR Benchmark en el año 2011, dicho estudio arrojó que los inventarios en el año 2011 de cerca de 36.407 compañías colombianas del sector real ascendían a \$6.978.703 millones, lo cual representaba en su momento el 26% de los activos totales de dichas empresas, siendo entonces la cuenta de inventarios, una variable importante para ser tenida en cuenta en la implementación de las nuevas normas contable y el impacto que habría de darse sobre dichos activos⁹.

Por lo tanto, el estudio ratifica que la partida de inventario es una de las cuentas contables y financiera que para las empresas de la línea comercial se constituye

⁹ BPR Benchmark (2011). Datos financieros de empresas colombianas. Disponible en: <http://bck.securities.com/benchmark?sv=BCK&pc=CO>. Tomado como referente en <http://www.revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/51548/51894>, Septiembre 20 de 2016.

en la más importante para los estados financieros, en la mayoría de las empresas analizadas, y por lo tanto, el cambio en la manera como se registra contablemente los inventarios y el reflejo en los estados financieros, generaban ya inquietud sobre cuáles iban a ser los efectos sustanciales para las empresas colombianas.

De otro lado, el tema de la implementación de las normas y el conocimiento que dicha aplicación iban a tener sobre las estructuras de las empresas y por la trascendencia de este, es que se han dado múltiples estudios y trabajos académicos, que conducen a un análisis de impacto financiero y contable que tendrá las Normas y las implicaciones en los cambios contables y financieros que se generan al adoptar la norma de inventarios 2 y las sesión 13 de las NIIF para Pymes y el Decreto 2706 del 2013 y demás normas complementaria (NIC 2 en adelante).

Se finaliza diciendo que las empresas comerciales son aquellas que adquieren un bien de un tercero, ya sea un productor u otro comerciante, para vendérselo al consumidor final. La empresa comercial entrega un producto tangible al consumidor, por tal razón, se genera el concepto de costo de ventas, el cual básicamente es el costo de comprar la mercancía que se está vendiendo.

Las empresas del sector comercial compran productos tangibles y después los venden sin cambiar su forma básica o sin adelantar ningún proceso de transformación, por tal razón, solo mantienen un solo tipo de inventario, denominado inventario de mercancías disponibles para la venta.

Definición del término de inventarios

A continuación dentro del universo de definiciones y conceptos del término inventarios se presentan dos como referentes, el primero, define, << inventario como la acumulación de materiales (materias primas, productos en proceso, productos terminados o artículos en mantenimiento) que posteriormente serán usados para satisfacer una demanda futura>>¹⁰.

El stock es el conjunto de productos almacenados en espera de su ulterior empleo, más o menos próximo, que permite surtir regularmente a quienes los

¹⁰ Tomado de: Moya Navarro, Marcos Javier. Control de inventarios y teoría de colas, EUNED, 1999, p.19.

consumen, sin imponerles las discontinuidades que lleva consigo la fabricación o los posibles retrasos en las entregas por parte de los proveedores¹¹.

Adicionalmente, en las empresas comerciales se manejan la siguiente información correspondiente a la cuenta del inventario¹²:

Inventario de Mercancías: Lo constituyen todos aquellos bienes que le pertenecen a la empresa bien sea comercial o mercantil, los cuales los compran para luego venderlos sin ser modificados. En esta Cuenta se mostrarán todas las mercancías disponibles para la Venta¹³. Las que tengan otras características y estén sujetas a condiciones particulares se deben mostrar en cuentas separadas.

Inventario de mercancías en camino o en tránsito: Corresponden a las que han sido compradas y no recibidas aún.

Existencias de naturaleza regular o cíclica: Son los inventarios necesarios para satisfacer la demanda promedio durante el tiempo entre reaprovisionamientos sucesivos.

Inventario de las mercancías dadas en consignación o las mercancías pignoradas son aquellas que son propiedad de la empresa pero que han sido dadas a terceros en garantía de valor que ya ha sido recibido en efectivo u otros bienes.

Clase de inventarios

Las comercializadoras de productos tipo víveres que operan en la ciudad de Cartago y no sólo en este municipio sino en otros del norte del valle, manejan por su operación inventarios de seguridad, éste tipo de inventario, se establece como protección contra la variabilidad en la demanda de existencias y el tiempo total de reaprovisionamiento y la temporalidad del consumo de los diversos productos que se distribuyen en dichas empresas. Por lo tanto, es necesario e imperante el tener este tipo de inventarios y asegurar un continuo suministro a los clientes.

¹¹ Ferrín Gutiérrez, Arturo. Gestión de stocks en la logística de almacenes, FC Editorial, 2007, p.47.

¹² Muller, Max. Fundamentos de administración de inventarios, Editorial Norma, 2005, p.2

¹³ Tomado de. Muller, Max. Fundamentos de administración de inventarios, Editorial Norma, 2005, p.1

Imagen No 1: Gestión de Inventarios



Fuente: Tomado del documento titulado “Gestión de Inventarios” publicado en <https://ingindustrialfacil.blogspot.com.co/2015/06/gestion-de-inventarios.html>. Consultado en Septiembre 24 de 2016.

En algunos depósitos también se pueden encontrar inventarios los cuales se catalogan como Existencias obsoletas, muertas o perdidas, esto se presentan en algunos pocos productos, y en especial cuando se mantiene por mucho tiempo en bodega sin haberle dado una adecuada rotación del mismo o por una inadecuada manipulación éstos productos se deteriora, o caduca su tiempo de vida útil para el consumo, se pierde o es sustraído, y debido a los pocos controles que se hace, no se detecta y por la forma de registro no es posible advertir a tiempo dicha situación¹⁴.

Otro aspecto desde el manejo contable que más se aprecia en los estados financieros y en especial en la elaboración del estado de resultados corresponde a la determinación del costo de la mercancía vendida a partir del denominado <<EL JUEGO DE INVENTARIOS>>. En las empresas comercializadoras de mercancías y de víveres, el juego de inventarios es el método adecuado para calcular el costo de ventas y es el que se lleva al estado de resultados.

La siguiente estructura da cuenta de dicho juego de inventarios:

¹⁴ Muller, Max. Fundamentos de administración de inventarios, Editorial Norma, 2005, p.1

Formula:

Inventario inicial

(+) Compras

= inventario de mercancías disponibles para la venta

(-) inventario final

= costo de las mercancías vendidas

A propósito de inquietudes respecto al <<término de juego de inventario>>, usado por contadores en aquellas empresas que tienen un sistema de inventarios periódico, se han hecho publicaciones en reconocidas páginas de organizaciones contables y que para dar claridad al respecto transcribimos una de ellas.

El inventario periódico no puede ser utilizado por todos los contribuyentes

El sistema de inventarios periódico no puede ser utilizado por aquellos contribuyentes que deban presentar sus declaraciones tributarias firmadas por contador o revisor fiscal, así lo expresa el artículo 62 del estatuto tributario.

Recordemos que sólo existen dos sistemas de inventarios: sistema de inventarios permanente y sistema de inventarios periódico, por lo que aquellos contribuyentes que deban presentar sus declaraciones tributarias firmadas por contador público o revisor fiscal, deberán utilizar el sistema de inventario permanente.

Los sistemas de inventarios tienen como función la determinación del costo de las mercancías vendidas (costo de venta), mediante los diferentes métodos de valuación de inventarios en el sistema permanente, y mediante el juego de inventarios en el inventario periódico.

Lo curioso del asunto es que si bien la norma prohíbe a algunos contribuyentes utilizar el sistema de inventario periódico, no hay norma conocida que contemple una sanción por la utilización de un sistema de inventarios no autorizado.

En opinión de la Dian, la única sanción aplicable a los contribuyentes que utilicen el sistema de inventarios periódico sin estar facultados para ello, es el desconocimiento de los costos que se determinen en exceso respecto del costo determinado si se hubiere utilizado el sistema de inventarios permanente.

Esto es por ejemplo, que si utilizando el sistema permanente el costo de venta fuera de \$100, y utilizando el sistema periódico el costo determinado fuera de \$120, se desconocerán los 20 de costo en exceso en caso que el contribuyente hubiere utilizado el sistema periódico no estando autorizado.

Adicionalmente, afirma la Dian [Concepto 9342 de febrero de 2000] que si el contribuyente declara un costo mayor como consecuencia de la utilización del sistema periódico no estando facultado para ello, se impondrá sanción por inexactitud, algo que es poco probable que prospere puesto que los costos así determinados jamás serán irreales o inexistentes, condición que exige el artículo 647 del estatuto tributario para que se configure la sanción por inexactitud.

Hoy en día es poco probable que un contribuyente obligado a presentar sus declaraciones firmadas por contador público o revisor fiscal, estén llevando un sistema de inventario periódico, puesto que con los software contable, por lo se puede utilizar sin ningún problema el sistema permanente, de modo que el sistema periódico en la mayoría de los casos es utilizado por pequeñas empresas que si están facultadas para hacerlo y que no cuentan con la logística para utilizar el sistema de inventarios permanente.

Otros aspectos:

Para determinar el costo de las ventas realizadas en un periodo, es preciso realizar lo que llamamos Juego de inventarios que consiste en tomar el inventario inicial, y sumarle las compras, restarle las devoluciones en compras y el inventario final. El resultado es el costo de las ventas del periodo.

El sistema de inventarios periódico, al no ejercer un control constante, es un sistema que facilita la pérdida de los inventarios. Solo se pueden hacer seguimientos y verificaciones al final de un periodo cuando se hacen los conteos físicos, lo cual permite o facilita posibles fraudes.

Contabilización en el inventario periódico.

En el inventario periódico, las compras de mercancía o de Materia prima, no se contabilizan en el activo (Inventarios), sino que se contabilizan en la cuenta compras (62 Puc Colombiano). Al finalizar el periodo, con el valor allí acumulado, se realiza el juego de inventarios para determinar el costo de venta.

Las devoluciones de mercancías compradas se contabilizan también en la cuenta de compras (6225 Puc Colombiano).

Las ventas se contabilizan en la respectiva cuenta de ingresos (4135 Puc Colombiano), lo mismo que la devolución en ventas (4175 Puc Colombiano).

Cuando se realiza el juego de inventarios, se hace el conteo físico y se determina el inventario final, éste inventario final si se contabiliza en la cuenta de activos (Inventarios).

Aspectos tributarios.

El Decreto 187 de 1975, en su artículo 27, establece que cuando el costo de venta se determine mediante el juego de inventarios, no deben incluirse ni las mercancías en tránsito, ni las mercancías recibidas en consignación¹⁵.

En el caso de las mercancías en tránsito, si se llegare a vender esas mercancías estando en tránsito, el costo de venta que se considera provisional, se

¹⁵ Publicación tomada de la pagina web en la siguiente dirección: <http://www.gerencie.com/juego-de-inventarios.html>. Consulta realizada en diciembre 03 de 2016, complemento temático.

contabilizará como diferido. La utilidad o pérdida por esas ventas, se determinará e incluirá en la renta del año en que se liquide definitivamente el respectivo costo.

Actualmente, el sistema tributario Colombiano, no acepta el inventario periódico para los contribuyentes que de acuerdo al Estatuto tributario deban presentar la declaración tributaria firmada por contador público. (Vea: Declaraciones tributarias que deben ser firmadas por contador público).

Fiscalmente se acepta la disminución del inventario final hasta en un 3%. Esta disminución bien puede ser por deterioro o por pérdida, obsolescencia, etc.

Las provisiones de inventarios que bien pueden ser por deterioro, obsolescencia o por cualquier otro motivo que la empresa considere prudente provisionar algún valor, no son aceptadas fiscalmente. La única disminución permitida es la del inventario final sólo en el 3%.

Fuente: Comentarios tomados de artículo publicado por [gerencie.com/juego-de-inventarios](http://www.gerencie.com/juego-de-inventarios), en la página <http://www.gerencie.com/>. Consulta efectuada en diciembre 03 de 2016, respuesta complementaria observaciones jurado.

Resultados encontrados en las empresas comercializadoras de víveres a nivel mayorista y minorista que operan en la ciudad de Cartago

1. Situación actual y nivel de avance en el cual se encuentra el desarrollo de los criterios.

En visita física realizada a tres de los cinco depósitos y comercializadoras de víveres que surten a diversos restaurantes y negocios pequeños que operan en la ciudad de Cartago se pudo establecer los siguientes aspectos en cuanto a la existencia de criterios en el manejo de los inventarios.

Criterio de registros

- a. En cuanto a los registros, estos se llevan parcialmente y de forma manual.

Imagen No 2: Registro de Documentos manual



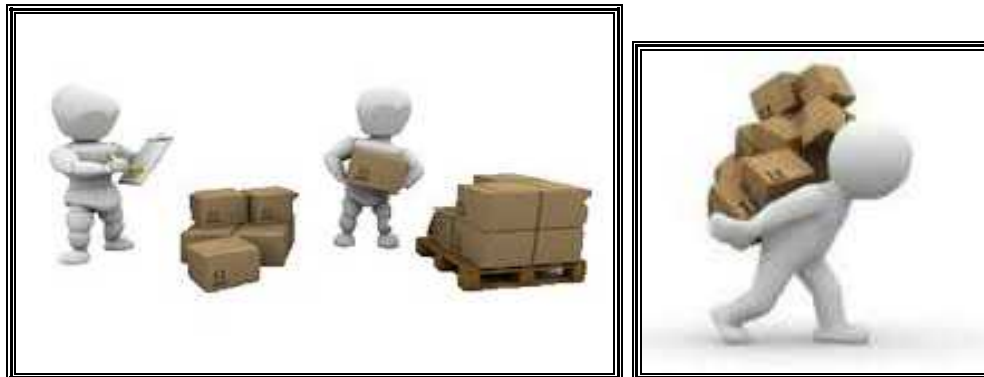
Fuente: ilustración tomada del documento titulado "Gestión de Inventarios" página 2, publicado en <https://ingindustrialfacil.blogspot.com.co/2015/06/gestion-de-inventarios.html>. Consultado en Septiembre 24 de 2016.

- b. Se evidencio el manejo de Kardex para los productos de mayor tamaño y movimiento en la comercializadora.
- c. Los productos de menor tamaño, costo y movimiento no se les lleva un kardex.

Criterio de almacenamiento:

- a. La mayoría de las comercializadoras o depósitos de viveres manejan adecuadamente el almacenamiento de los diversos productos con los que operan, se manejan estibas para los productos que se manejan en bultos, cajas o pacas y en canastillas para productos perecederos.
- b. En cuanto a la altura de arrumes se observan los debidos cuidados y no se arruma los productos que implique peligro para los manipuladores.
- c. En cuanto a los pasillos internos de circulación no son muy ortodoxos en el manejo, se trata de dejar unos caminos de circulación que no permite una adecuada circulación.
- d. Los arrumes bien sea de bultos, cajas, pacas o de canastillas no se tienen identificados en el sitio mismo, esto es, no tienen ninguna etiqueta de identificación para su control y manejo.

Imagen No 3: Almacenamiento de Inventarios



Fuente: Tomado del documento titulado “Gestión de Inventarios” publicado en <https://ingindustrialfacil.blogspot.com.co/2015/06/gestion-de-inventarios.html>. Consultado en Septiembre 24 de 2016.

Criterio de método de valuación de inventarios

Independientemente del sistema de inventarios adoptado por las empresas comercializadoras de víveres, el costo de los artículos individuales se determinar mediante un método de valuación de inventarios.

Al indagar a los jefes de bodega y al administrador mismo, de cuáles de los tres métodos principales para la valuación de inventarios que han sido generalmente aceptados en las prácticas contables, se aplicaba en la empresa que dirigía, si el primeras en entrar primeras en salir, ultimas en entrar primeras en salir o el promedio ponderado, se pudo evidenciar, que frente al tema poco o nada se tenía claridad al respecto.

En otros casos se hacia una combinación de métodos, todo esto, por cuanto la dinámica de las operaciones de este tipo de negocios y la falta de manejo y control, el personal de bodega simplemente iba entregando los productos que tuvieran más a la mano y no considerando que mercancía ingreso primero y de cual despachar primero o de último o de ir agotando la mercancía más antigua.

2. Nivel de avance en cuanto a los métodos de valoración de los inventarios

Este tema, esto es, el de los métodos de valoración de inventarios en las empresas comercializadoras de víveres a nivel mayorista y minorista que operan en Cartago valle, deja un resultado preocupante, por cuanto, no hay un criterio claro y bien establecido como regla por parte de la administración y por otro lado, la parte contable de la empresa, se ha escudado en el tema de las características operativas de las misma y dejan más bien el proceso de identificación y valoración del inventario a un procedimiento propio a resolver en el momento que se requiere.

Solo en dos empresas comercializadoras medianas y con un nivel de organización empresarial, contable y financiero, se pudo evidenciar, el manejo del método de valoración de inventarios bajo el promedio ponderado y de hecho, se tiene implementado un aplicativo de inventarios que apoya la gestión administrativa y por ende la contable de las empresas respectivas.

3. Tratamiento contable de los inventarios y su presentación en los estados financieros

Frente al tema de cómo es el tratamiento de los inventarios y su presentación en los Estados Financieros, especialmente en el balance general, se encontraron en las tres de las cinco empresas visitadas y consultadas, los siguientes Resultados. (Por razones del estudio se nos pide no divulgar los nombres de las empresas y por esta razón se toman como empresa 1, empresa 2 y empresa 3).

La investigación realizada sobre el tema contable y la presentación de estos en los estados financieros arroja los siguientes resultados:

1. No hay una unidad de criterio en términos del manejo de los inventarios bajo algún método de valoración específico, salvo las 2 empresas visitadas que su administrador evidenció que se llevaba por el método de promedio ponderado.
2. En el Balance General, cuenta <<inventarios>> no se detallan en cuentas separadas los diversos tipos de inventarios que maneja la empresa, esto es, inventario de mercancías no fabricadas para la venta, inventarios en tránsito, inventarios en consignación, otros inventarios.

3. En el estado de Resultados, si bien se muestra la cuenta costo de la mercancía vendida, no se muestra en un estado especial o en notas a los estados contables el llamado <<el juego de inventarios>> procedimiento aplicado por algunos contadores para determinar el costo de venta de la mercancía, y donde se pueda evidenciar, las compras, las devoluciones, y el valor de los inventarios finales por tipo.
4. En las notas a los estados financieros, no se hace ningún mención sobre los aspectos contables financieros de los inventarios, con lo cual se hace imposible derivar: a) las políticas, b) los criterios, c) los montos de los inventarios iniciales y finales, d) el monto de las compras, e) las devoluciones y descuentos obtenidos, f) los descargues de inventario por pérdidas, deterioro o cualquier otro evento que afecte el valor final de la cuenta inventarios que se revela en los estados financieros.
5. Las empresas y su área contable no presenta como lo establece la norma Decreto 2649 de 1993 en su artículo 28, estado de inventarios.

A continuación se presentan los datos suministrados por tres de las empresas que facilitaron información parcial de su activo corriente y donde se evidencia los aspectos mencionados en el análisis sobre el tema de la situación actual del manejo de los inventarios, criterios, políticas y métodos de valoración de inventarios.

BALANCE GENERAL COMPARATIVO
Periodo 2014-2015
Cifras en miles de pesos

ACTIVO	EMPRESA 1		EMPRESA 2		EMPRESA 3	
	AÑO 2014	AÑO 2015	AÑO 2014	AÑO 2015	AÑO 2014	AÑO 2015
ACTIVO CORRIENTE						
DISPONIBLE	10.418,0	9.645,3				
ANTICIPOS	128.460,0	96.567,7				
CLIENTES	15.310,0	34.500,3				
OTROS DEUDORES	10.967,0	4.568,9				
INVENTARIOS	252.134,0	345.689,7	293.345,0	297.488,0	1.138.925,00	1.106.138,00
DIFERIDOS	2.820,0	1.235,6				

TOTAL ACTIVO CORRIENTES	420.109,0	492.207,5	293.345,0	297.488,0	1.138.925,0	1.106.138,0
----------------------------	-----------	-----------	-----------	-----------	-------------	-------------

Fuente: Datos extraídos de Balances Reales de tres empresas, para las cuales no se referencian sus nombres por cuanto la cita es para efectos académicos. Se ha denominado genéricamente empresa 1, empresa 2 y empresa 3.

A continuación se presenta el detalle de los inventarios de dos de las tres empresas extraídos de los estados financieros y de sus notas a los estados financieros.

EMPRESA 2 COMERCIAL S.A.S

Inventarios, neto

El saldo al 31 de diciembre comprendía:

DETALLE	201X ₁	201X ₂
Materias primas		
Inventario de productos en proceso		
Productos terminados	135.430,0	160.765,0
Mercancías no fabricadas por la empresa	44.483,0	37.185,0
Materiales, repuestos-accesorios-otros	89.945,0	87.043,0
Inventario de tránsito	24.132,0	16.591,0
Provisión protección inventarios	(645,0)	(4.096,0)
GRAN TOTAL	293.345,0	297.488,0

Fuente: Datos extraídos del Balance y de las notas a los estados financieros, información con fines académicos.

EMPRESA 3 COMERCIO AL POR MAYOR Y AL DETAL S.A.S

Inventarios, neto

El saldo al 31 de diciembre comprendía:

DETALLE	201X ₁	201X ₂
Mercancías para la venta	1.131.630,00	1.059.002,00
Materiales, repuestos, accesorios y empaques	17.111,00	22.275,00
Inventarios en tránsito	1.725,00	5.117,00
Materias primas	6.655,00	5.896,00
Productos en proceso	5.747,00	8.145,00

Producto terminado	2.528,00	4.154,00
Otros	15.525,00	46.053,00
Provisión para protección de inventarios	(41.996,00)	(44.504,00)
TOTAL INVENTARIOS, NETO	1.138.925,00	1.106.138,00

Fuente: Datos extraídos del Balance y de las notas a los estados financieros, información con fines académicos.

La información sobre los reportes revelados en los estados financieros se hacen acompañar de las siguientes anotaciones de las cuales se colocan las que se han permitido transcribir para la referencia del presente trabajo.

Notas sobre los Inventarios de la empresa 2

El inventario de mercancías no fabricadas por la matriz y sus filiales se contabiliza al costo, el cual se calcula cada mes por el método retail.

El inventario de mercancía fabricado por la matriz se contabiliza al costo, el cual se calcula a promedio ponderado.

El inventario de materiales, repuestos y accesorios de la principal se contabiliza al costo, su valoración al cierre del año, se realiza por el método de primeras en entrar primeras en salir (PEPS); en el caso de la proveedora vinculada, se valoriza por el método de promedio ponderado.

La mercancía en vía se valoriza con base en el método de valores específicos.

Al cierre del ejercicio se registra una provisión para reconocer el valor de mercado de los inventarios.

Notas. Los inventarios no tienen restricciones o gravámenes que limiten su negociabilidad o realización y se encuentran debidamente asegurados contra todo riesgo.

Notas sobre los Inventarios empresa 3

Los inventarios se valúan al costo o al valor neto de realización, el que sea menor.

El costo es determinado utilizando el método de costos promedio.

El valor neto de realización es el precio estimado de venta del inventario dentro del curso normal de operaciones, disminuyendo el costo y los gastos variables de venta aplicables.

El costo de los productos terminados y de productos en proceso comprende materia prima, mano de obra directa, otros costos directos y gastos indirectos de fabricación.

Si fuere necesario, al cierre de cada ejercicio se hace provisión para inventarios obsoletos y de lento movimiento.

Fundamentación para el manejo de los inventarios desde su contabilización y los elementos para valuación de inventarios.

A continuación se han de abordar una serie de temas de fundamentación teórica y contable relacionados con la valuación o valoración de inventarios y los métodos hasta el momento implementados bajo los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. Se inicia entonces dando los soportes o bases en los siguientes temas.

Valuación o valoración

Corresponde al proceso a través del cual el contador estima el valor de un activo, por ejemplo: acciones, opciones, empresas o activos intangibles tales como patentes y marcas registradas, o de un pasivo, como por ejemplo: títulos de deuda de una compañía. Por lo tanto, el proceso de valuación es muy importante en muchas situaciones incluyendo análisis de inversión, presupuesto de capital, funciones y adquisiciones, e inventarios de mercancías o de productos elaborados y que se generan acorde a su nivel de procesamiento.

Métodos de valuación de Inventarios

Independientemente del sistema de inventarios adoptado por una empresa y en este caso las comercializadoras de víveres que operan en la ciudad de Cartago, Valle, los costos de los artículos individuales se deben determinar mediante un método de valuación de inventarios. Existen tres métodos principales para la valuación de inventarios que han sido generalmente aceptados en las prácticas contables de diferentes países, entre ellos Colombia a saber: Primeras en entrar primeras en salir (PEPS), últimas en entrar primeras en salir (UEPS) y promedio ponderado (PP).

Si los precios unitarios y los costos de las diferentes mercancías que se manejan al interior del negocio no fluctuaran, todos los métodos de valuación de inventarios proporcionarían los mismos resultados.

Sin embargo, la realidad es que en las diferentes economías existentes, los precios cambian y dichos cambios generan aspectos importantes a tener en cuenta con relación al inventario final de mercancías (medición de los activos corrientes-balance general) y al costo de los artículos vendidos (utilidad bruta - estado de resultados).

Así por ejemplo con el método <<Primera en entrar primeras en salir >> por sus siglas PEPS, este método supone que el inventario que se adquirió con anterioridad se vende (consume) primero, por tal razón, el inventario final está compuesto por las últimas unidades compradas. En economías en donde los precios aumentan continuamente, el método PEPS, generalmente muestra la mayor utilidad bruta.

Por el otro lado, cuando se habla del UEPS, esto es, últimas en entrar, primeras en salir, este método supone que el inventario que se adquirió más recientemente es el que se vende (consume) primero, por tal razón, el inventario final está compuesto por las primeras unidades compradas. Por lo anterior, en economías donde los precios aumentan continuamente como ha sucedido en Colombia en los últimos años (2015-2016), el llamado UEPS, generalmente ha de mostrar la menor utilidad bruta. Pero fuera de ese análisis, también hay que considerar el sector, los tipos de bienes que se transan y la durabilidad o no de los productos que ingresan al inventario de la empresa.

El tercer método que aparece referenciado por las normas contables y tributarias en nuestro medio, corresponde al término del PROMEDIO PONDERADO, o costo promedio de las mercancías compradas y disponibles para la venta. Este método calcula el costo de cada unidad del inventario final dividiendo el costo total de adquisición de todas las mercancías disponibles para la venta entre el número de unidades disponibles para la venta, en un periodo dado, lo que lleva a que cada vez, que la empresa realice una compra, debe proceder a recalcular el costo promedio ponderado de la mercancía que ha de tener disponible para la venta o despacho.

En economías donde los precios aumentan continuamente, el promedio ponderado, generalmente muestra una utilidad bruta intermedia entre aquella calculada por el PEPS y la obtenida por el UEPS, bajo este criterio, el contador ha de tomar la decisión de que método utilizar, así como, desde lo tributario, cual le

conviene más. Este criterio que tienen más fundamentación legal o fiscal, desaparece casi que por completo en el momento que la empresa deba implementar las NIIF o NIC y ahí los criterios y las políticas y los principios conduce a la aplicación de un método acorde a los que la norma internacional establezca.

Así por ejemplo, las empresas dedicadas a la compra y venta de mercancías y sobre las cuales no realiza ningún aporte de cambio, salvo el de dominio, por ser ésta su principal función y la que dará origen a todas las restantes operaciones, necesitarán de una constante información resumida y analizada sobre sus inventarios, lo cual obliga a la apertura de una serie de cuentas principales y auxiliares relacionadas con esos controles. Entre estas cuentas se pueden nombrar las siguientes:

Inventario (inicial)

Compras

Devoluciones en compra

Gastos de compras

Ventas

Devoluciones en ventas

Mercancías en tránsito

Mercancías en consignación

Inventario (final)

Diferencia entre inventario y existencias:

El término <<Inventario>> en el campo de la gestión empresarial, registra el conjunto de todos los bienes propios y disponibles para la venta a los clientes, considerados como activo corriente. Los bienes de una entidad empresarial que son objeto de inventario son las existencias que se destinan a la venta directa o aquellas destinadas internamente al proceso productivo como materias primas, productos inacabados, materiales de embalaje o envasado y piezas de recambio para mantenimiento que se consuman en el ciclo de operaciones.

Desde otra perspectiva, el Inventario de Mercancías, lo constituyen todos aquellos bienes que le pertenecen a la empresa bien sea comercial o mercantil, los cuales los compran para luego venderlos sin ser modificados.

En esta Cuenta se mostrarán todas las mercancías disponibles para la Venta. Las que tengan otras características y estén sujetas a condiciones particulares se deben mostrar en cuentas separadas, tales como las mercancías en tránsito (las que han sido compradas y no recibidas aún), las mercancías dadas en consignación o las mercancías pignoradas (aquellas que son propiedad de la empresa pero que han sido dadas a terceros en garantía de valor que ya ha sido recibido en efectivo u otros bienes).

Término <<Existencias>>

Generalmente, las existencias constituyen el activo corriente más importante de un negocio, y es necesario valorarlas correctamente para asegurar que los datos revelados en los estados contables sean precisos.

Si las existencias no son valuadas de forma adecuada, no se podrán hacer coincidir correctamente los costos y los ingresos. Si el inventario al cierre no es correcto, los siguientes datos del balance también serán incorrectos: inventario de mercancías, activos totales, y patrimonio neto.

Cuando el inventario al cierre es incorrecto, el costo de las mercancías vendidas y los ingresos netos también serán incorrectos en el estado de resultados. Son estas situaciones las que se pudieron evidenciar en algunas de las empresas comercializadoras a las cuales se visitó para ver sobre el terreno y constatar como es la manera de manejo y contabilización de los inventarios que administran en el circuito normal de la empresa.

El inventario, aparece tanto en el balance general como en el estado de resultados al establecer el costo del producto vendido o costo de las mercancías vendida, y comprende además de las materias primas, productos en proceso y productos terminados o mercancías disponible para la venta, los materiales, repuestos y accesorios para ser consumidos en la producción de bienes fabricados para la venta o en la prestación de servicios; empaques y envases, y los inventarios en tránsito, todos los criterios mencionados construyen la estructura operativa en el activo corriente para la cuenta de inventarios en una empresa, por lo general en una comercializadoras esta dado por las mercancías no fabricadas por la empresa y disponibles para la venta.

El inventario por lo tanto, encierra los bienes en espera de venta (las mercancías de una empresa comercial, los productos terminados para un fabricante, los artículos en proceso de producción y los que serán consumidos directa o indirectamente en la producción). Para estructurar el costo de la mercancía vendida en una comercializadora, se han de tener presente los siguientes elementos o cuentas propias del proceso.

- a. El Inventario inicial: Corresponde a la lista de mercancías con las que se inicia en la operación de la empresa en caso de solo dar comienzo o por el inventario que quedo al final del cierre del periodo.
- b. El Inventario final: Resulta del conteo físico y de la valuación de las mercancía siguiente el método que forma parte de la política de la empresa, éste se obtiene al cierre del ejercicio económico, (generalmente al finalizar el periodo), y sirve para determinar una nueva situación patrimonial.
- c. El Inventario físico: no es más que el inventario real, resulta del conteo, el pesaje, o la medición según el tipo de mercancía, y cuyo resultado es anotado dando cuenta de cada una de las diferentes clases de bienes que se hallen en existencia en la fecha del inventario, y evaluar cada una de dichas partidas. Se realiza como una lista detallada y valorada de las exigencias.
- d. El Inventario máximo: Debido al enfoque de control de las mercancías, existe el riesgo de que el inventario pueda llegar demasiado alto para algunos artículos; por lo tanto, se establece un nivel de inventario máximo, por lo general dentro de los criterios de control el inventario máximo se mide en meses de demanda pronosticada.
- e. El Inventario mínimo: corresponde a la cantidad mínima de inventario a ser mantenida en almacén y que garantice un fondo de seguridad en la operación de venta de la empresa mientras el recambio o reabastecimiento llega a las bodegas.
- f. El Inventario disponible: Aquel inventario de mercancías que se encuentra disponible para la venta dentro de la operación normal de la comercializadora.

Aspectos contables, procedimentales y reglamentarios sobre inventarios

En Colombia, las normas contables tienen establecido que el costo de los inventarios se puede determinar bajo el método Primero en entrar, primeras en salir (PEPS) o del inglés FIFO, así como el promedio ponderado o el de identificación específica, y basados en esa norma legal contable es que las empresas realizan todo el proceso contable y lo reflejan en sus estados financieros, esto es, los inventarios se valúan acorde al método escogido y que más se ajuste a las características propias de la operación y actividad comercial. Lo anterior se evidencia plenamente cuando se leen con detenimiento no solo las políticas contables sino las notas a los estados financieros donde se hace referencia al método de valorar los inventarios.

Mientras que si se mira la nueva normatividad que se basa en principios y en los estándares, las normas internacionales de contabilidad de su sigla NIC, establece como tratamiento para valorar los inventarios, al referente de los primeros en entrar los primeros en salir o el PEPS, así como el promedio ó método de identificación específica de costos individuales.

Por otro lado, las normas colombianas no presentan tan detalladamente, como lo hace la NIC, la forma de determinación de los costos de producción, por lo que es usual encontrar que situaciones 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.

Las normas Colombianas no contemplan el manejo de costos estándar, los cuales si bien es cierto son utilizados por muchas empresas, al final del año (o aún en períodos intermedios) son convertidos a costos reales mediante la distribución de sus variaciones.

Cualquier contingencia de pérdida de valor (ej. Si el costo excede el valor neto de realización), en Colombia se reconoce por medio una provisión, mientras que bajo NIC, dicha diferencia debe ser reconocida como un menor valor del inventario

disminuyendo en forma inmediata su costo, el cual se modifica para todos los efectos¹⁶.

Las existencias

Las Existencias son los bienes propiedad de la empresa destinados a la venta, en la actividad normal de la explotación, o bien, para su transformación o incorporación al proceso productivo.

Clasificación

El importe registrado por clase de existencias se refleja en:

Mercaderías

Productos terminados

Subproductos, desechos y desperdicios

Productos en proceso

Materias primas

Materiales auxiliares, envases y embalajes

Suministros diversos

Existencias por recibir

El monto registrado de las existencias que han sido registradas al valor neto razonable.

Las reversiones de los castigos, que se originan por un aumento en el valor neto de realización.

Las circunstancias o hechos que llevaron a la reversión del castigo de existencias
Criterios de valoración.

El precio de entrada en almacén

¹⁶ Tomado de: BLANCO LUNA, Yanel. Normas Nacionales e internacionales de Información Financiera, 2003. p 2-1

El precio de adquisición o costo de producción.

El precio de adquisición = importe total de la factura, menos bonificaciones y descuentos; sin incluir el IVA, salvo que éste no sea repercutible + Intereses en los débitos vencimiento inferior a 6 meses.

El costo de producción = precio de adquisición de las materias primas + los costos imputables al producto.

En bienes intercambiables, se adoptará el precio medio ponderado. El método FIFO es aceptable.

En bienes no intercambiables y segregados para un proyecto concreto, el valor de sus costos se imputa para cada bien.

Cuando el valor neto contable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su costo de producción, se realizarán las oportunas correcciones valorativas.

Valorar las salidas de las existencias → Criterios: Primeras en entrar, primeras en salir.

Tabla No 1: Criterio valoración del PEPS

ENTRADAS	SALIDAS	EXISTENCIAS
$E_i = \text{Existencia inicial} \times \text{precio de compra}$	Venta 1 x precio	
$C_i = \text{Compra 1} \times \text{Precio de compra}$	Venta 2 x precio	
$C_{2i} = \text{Compra 2} \times \text{precio de compra 2}$		Existencia final x costo de compra

Fuente: Propia

Total = sum entradas – (Sum de salidas + inventario final)

Precio ponderado = Saldo en pesos en existencias / Total saldo en cantidades

Tratamiento contable de las existencias comerciales

Comprendido por todos aquellos elementos almacenables que no sufren transformación alguna, como¹⁷:

Productos Comerciales

Otros aprovisionamientos

Al cierre del ejercicio, las existencias iniciales se llevan

Variación de existencias de...

Existencias

Al cierre del ejercicio, existencias finales.

Existencias

Variación de existencias de...

Fundamento contable sobre como se ha manejado el inventario

El tratamiento de los inventarios se describe en el artículo 63 del Decreto 2649 de 1993, de una forma muy general.

El contador toma de dicho Decreto los elementos que llevan a la forma como se presentan en detalle las bases de reconocimiento, medición, revelación y presentación. <<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, por lo tanto, se define como activos>>.

El concepto de inventarios en empresas de servicio 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

¹⁷ EducaConta. (s.f). Contabilidad 2012. Obtenido de <http://www.educaconta.com/2012/01/estado-de-situacion-financiera-segun.html>, consultado en septiembre 26 de 2016.

pueda tener una hidroeléctrica, una generadora de energía o una empresa que presta el servicio de aguas. Establece que las empresas de servicios pueden tener inventarios de su actividad operativa.

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 general¹⁸. Es necesario precisar y detallar e indicar qué puede ser incluido y que no. No establece la metodología para determinar el valor neto de realización. Incluye detalles de la metodología de acuerdo con el tipo de inventarios.

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.

Todo este tipo de descuentos y rebajas debe ser un menor valor del costo de adquisición. 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 esté disponible para su uso o venta (lo primero).

La diferencia en cambio se debe reconocer en resultados y no se permite la capitalización. Se capitaliza el costo por intereses sobre deudas hasta que se extinga la misma o el inventario esté disponible para su uso o venta (lo primero).

Solo 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). Se permite el uso del método Ultimas en entrar primeras en salir (UEPS o LIFO), PEPS no es permitido.

No se establece detalladamente la forma para la determinación de los costos de producción, por lo que es usual encontrar que erogaciones tales como los costos

¹⁸ JIMÉNEZ JAIME, Néstor Alberto. De las Normas contables Colombianas a las Normas estándares internacionales de información financiera, 2005.

indirectos fijos, incurridos en periodos anormales de producción, costos anormales de desperdicio y otros, son capitalizados al inventario generando distorsiones del mismo. 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.

El manejo del costo estándar se realiza para efectos de control administrativo y de costos debiendo ser convertidos a costos reales al final del periodo contable. Se permite el manejo del costo estándar en la medida en que se acerca al costo real. El método retail no está contemplado dentro de las normas contables, aunque se permite su uso para efectos fiscales para valorar los inventarios, es un método permitido.

En la norma contable se establece que los costos indirectos de producción deben incluirse en los costos de producción sin considerar los niveles de producción.

Solo se podrán capitalizar estos costos teniendo en cuenta los niveles normales de producción. Cualquier contingencia de pérdida de valor (por ejemplo si el costo excede el valor neto de realización) es reconocida mediante una provisión. Las pérdidas de valor se reconocen como un menor valor del inventario modificando su costo.

Información a revelar en los estados financieros

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.

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.

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 distribución¹⁹.

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, una 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.

¹⁹ Consultado en la red en la dirección:

<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC29.pdf>. consulta en septiembre 26 de 2016.

9. CAPÍTULO II

Identificar las condiciones que deben reunir los inventarios para que sean debidamente reconocidos, medidos, presentados y revelados en los estados financieros en las empresas comercializadoras mayoristas y minoristas de víveres en el municipio de Cartago, Valle.

Dentro de las condiciones que deben reunir los inventarios para su reconocimiento, medición, revelación y presentación en los estados financieros, es necesario acudir a los diversos elementos normativo y legales que las normas de contabilidad generalmente aceptadas han establecido para su manejo en las empresas Colombianas y se adicionan con la aplicación de las normas internacionales de contabilidad, NIC 2, NIIF Pymes sección 13 y Decreto 2706 de 2012, Capítulo 8.

Una las condiciones primarias que debe contener la información de los inventarios corresponde al factor de la valuación o medición, por tanto, los recursos como los hechos económicos que los afecten deben ser apropiadamente cuantificados en términos de la unidad de medida en los estados financieros de la comercializadoras. Según la norma contable colombiana, son criterios de medición aceptados: a) el valor histórico, b) el valor actual, c) el valor de realización y d) el valor presente, los cuales tendrán su explicación y referenciación más adelante en el desarrollo de este trabajo.

En cuanto a las Cualidades de la informacion para ser revelada en los estados financieros, se tienen los siguientes aspectos, según la norma.

Para poder satisfacer adecuadamente sus objetivos, la información contable debe ser comprensible y útil. En ciertos casos se requiere, además, que la información sea comparable.

La información es comprensible cuando es clara y fácil de entender.

La información es pertinente cuando posee valor de realimentación, valor predicción y es oportuna.

La información es confiable cuando es neutral, verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos.

La información es comparable cuando ha sido preparada sobre bases uniformes.

Además de los factores y elementos mencionados, el recorrido de las condiciones que debe suplir la cuenta de inventarios corresponde al <<Reconocimiento>> entendido como el proceso de incorporación, en los estados financieros, de una partida que cumple la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto y que satisface los siguientes criterios:

- a. Es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad; y
- b. La partida tiene un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

De otro lado, la falta de reconocimiento de una partida que satisface esos criterios no se rectifica mediante la revelación de las políticas contables seguidas, ni tampoco a través de notas u otro material explicativo. Desde la normatividad, el reconocimiento, es entendido como el proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad los hechos económicos realizados. Para que un hecho económico realizado pueda ser reconocido se requiere que corresponda con la definición de un elemento de los estados financieros, que pueda ser medido, que sea pertinente y que pueda representarse de manera confiable.

La administración de la comercializadora como responsable del proceso contable, debe reconocer en los registros, las transacciones en la misma forma cada período, salvo que sea indispensable hacer cambios para mejorar la información.

En adición a lo previsto en este Decreto, normas especiales pueden permitir que para la preparación y presentación de estados financieros de períodos intermedios, el reconocimiento se efectúe con fundamento en bases estadísticas (establecimiento en el Art. 47 D. 2649/93). Recordar entonces que, la situación financiera de una entidad es la relación entre los activos, los pasivos y el patrimonio en una fecha concreta.

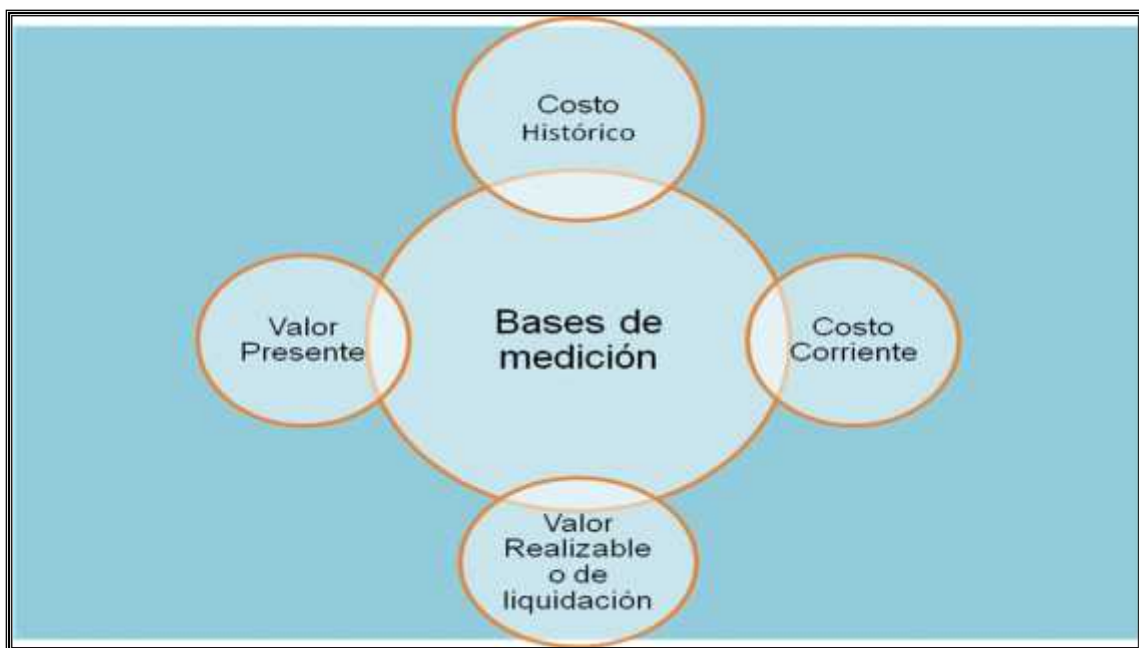
El segundo elemento, corresponde a la <<realización>>. Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables (Art. 12 Decreto 2649 de 1993).

Otro de los aspectos a considerar corresponde al principio de Medición, el cual se basa en el <<costo histórico>> y el <<valor razonable>> y el Principio de Revelación el cual se satisface a partir de los Estados Financieros, de las Notas y de Información complementaria. Por el lado de las NIIF, se desarrollan de manera amplia dichos principios, constituyéndose en una base fundamental para la comprensión de muchas estructuras técnicas, referidas de manera amplia, en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia y que se plasmaron en el Decreto 2649 de 1993.

El otro elemento a considerar es el de la Medición. Entendida ésta, como el proceso de determinación de los importes monetarios por los que una entidad mide los activos, pasivos, ingresos y gastos en sus estados financieros. La medición involucra la selección de una base de medición (Marco Conceptual). En los estados financieros se emplean diferentes bases de medición, con diferentes grados y en distintas combinaciones entre ellas.

Tales bases o métodos son los siguientes:

Gráfico No 1: Bases de medición Contable



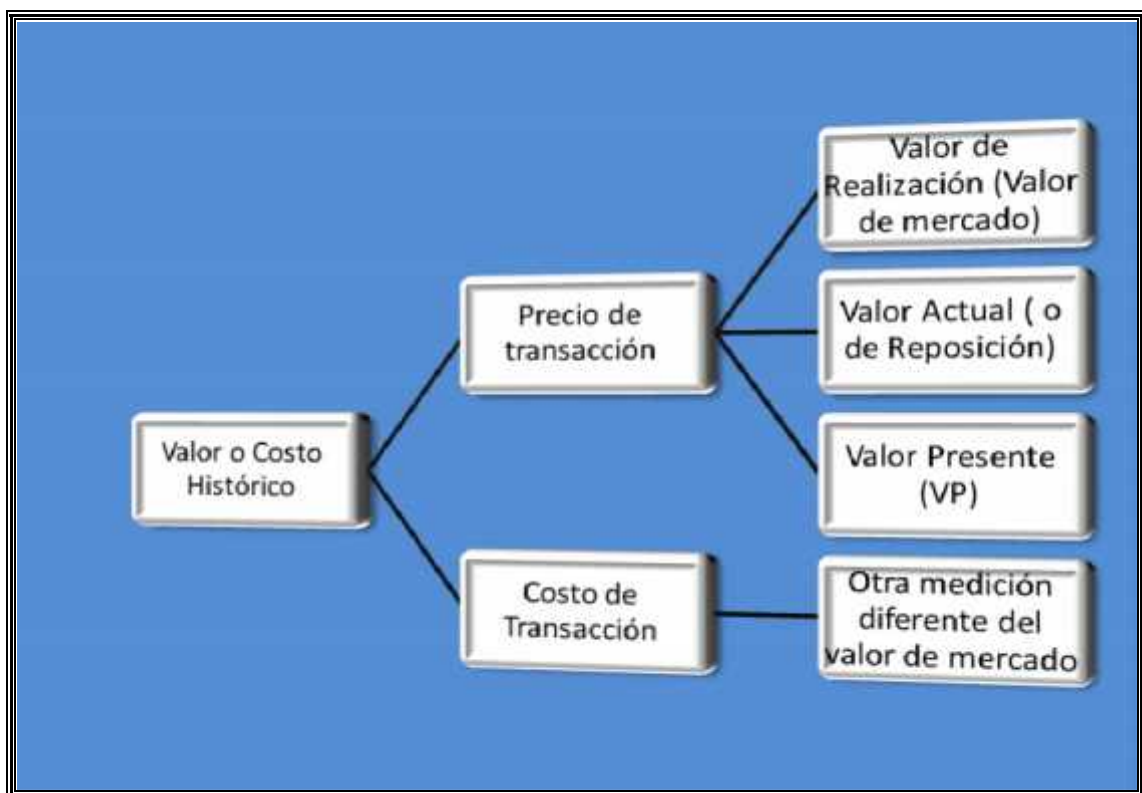
Fuente: Aspectos conceptuales sobre inventarios en Decreto 2649/93. Ilustración tomada del archivo de SmartArt, de Microsoft office.

Entendiendo el principio de medición: PCGA Colombia

Con sujeción a las normas técnicas, son criterios de medición aceptados el valor histórico, el valor actual, el valor de realización y el valor presente. Los hechos económicos se reconocen inicialmente por su valor histórico, aplicando cuando fuere necesaria la norma básica de la prudencia.

De acuerdo con las normas técnicas específicas, dicho valor... debe ser ajustado al valor actual, al valor de realización o al valor presente (Art. 49 Decreto 2649/93). Valor o costo histórico es el que representa el importe original consumido u obtenido en efectivo, o en su equivalente, en el momento de realización de un hecho económico (Art. 10 Decreto 2649/93).

Gráfico No 2: Estructura del Valor o Costo histórico



Fuente: Aspectos conceptuales sobre inventarios en Decreto 2649/93. Ilustración tomada del archivo de SmartArt, de Microsoft office.

Respecto al tema de discusión surge entonces la pregunta de si ¿Es el Valor o Costo Histórico el valor incorporado en el Documento o Soporte, mediante el cual

se formaliza una transacción? Es ahí donde el contador de la empresa debe entonces, frente a las circunstancias; dar la respuesta adecuada al mismo, conforme a la forma como ha definido las políticas, criterios y procedimientos para revelar y medir los inventarios respectivos.

Para garantizar entonces la adecuada revelación, medición y valoración de los inventarios y definir los criterios y políticas respectivas en su proceso, el contador debe plantear las siguientes preguntas y responderlas en la medida que avanza en la estructuración de los estados financieros y revelar la información de los inventarios en los mismos.

¿Justifica esta práctica los PCGA en Colombia?

¿Cuándo una transacción incorpora un componente de financiación, puede esta parte separarse del costo?

¿Es el Valor presente, definido por las normas colombianas, una expresión del Costo Histórico, del Valor en Uso o del Valor Razonable?

¿Es adecuado que los ingresos ordinarios se reconozcan por el valor de la factura o documento, cuando existe un componente de financiación implícito en la transacción?

¿Qué impactos generaría en las bases fiscales, el uso de mediciones a VALOR PRESENTE, cuando existe un componente de financiación implícito?

¿En el reconocimiento inicial de una partida podría ser utilizada otra base de medición diferente del Valor de realización, valor actual o valor presente?

En cuanto a las bases de preparación estados financieros.

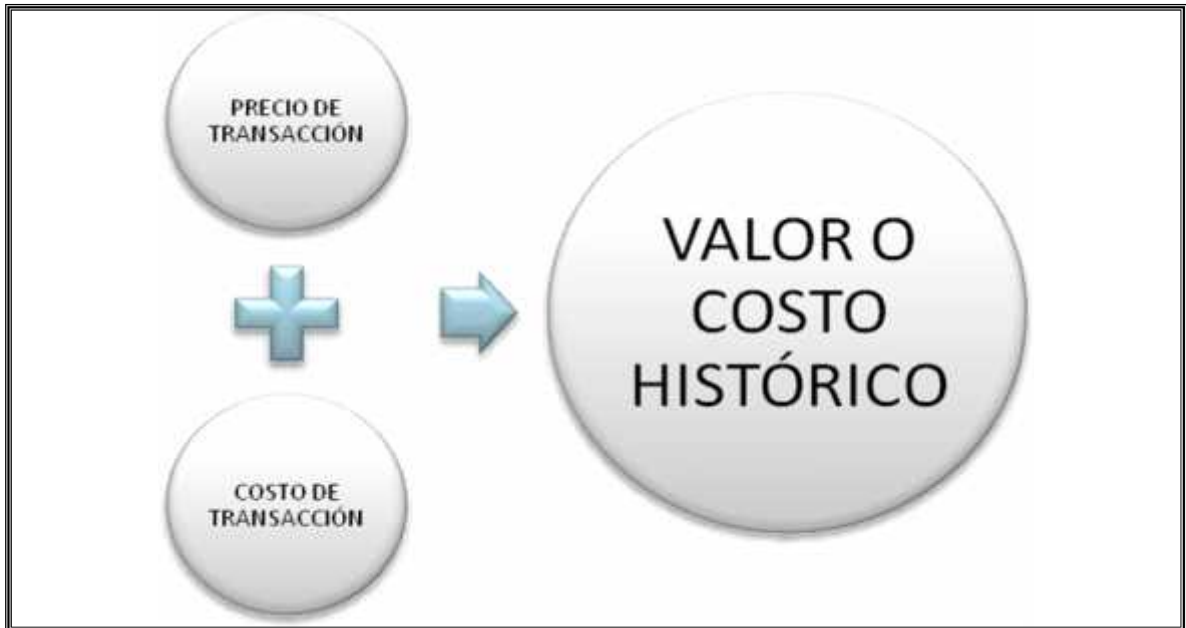
Para el tema que ocupa este trabajo, otro factor a considerar corresponde a los estados financieros y su preparación, y siguiendo la línea normativa que se tiene, éstos se elaboran sobre la base del COSTO HISTÓRICO excepto para ciertas propiedades e instrumentos financieros que son medidos por los IMPORTES REVALUADOS o por sus VALORES RAZONABLES, tal como se explicarán en el resumen de PRINCIPALES POLÍTICAS Y PRÁCTICAS CONTABLES aplicadas en la comercializadoras para el periodo de preparación de los mismos.

Se dice entonces que <<El COSTO HISTÓRICO>> generalmente está basado en el VALOR RAZONABLE de las contraprestaciones entregadas a cambio de los activos, y que el <<PRINCIPIO DEL COSTO>>, es el reconocimiento inicial de un

activo o pasivo, el cual se medirá al costo histórico, salvo que una NIIF exija su medición sobre otra base, tal como el valor razonable.

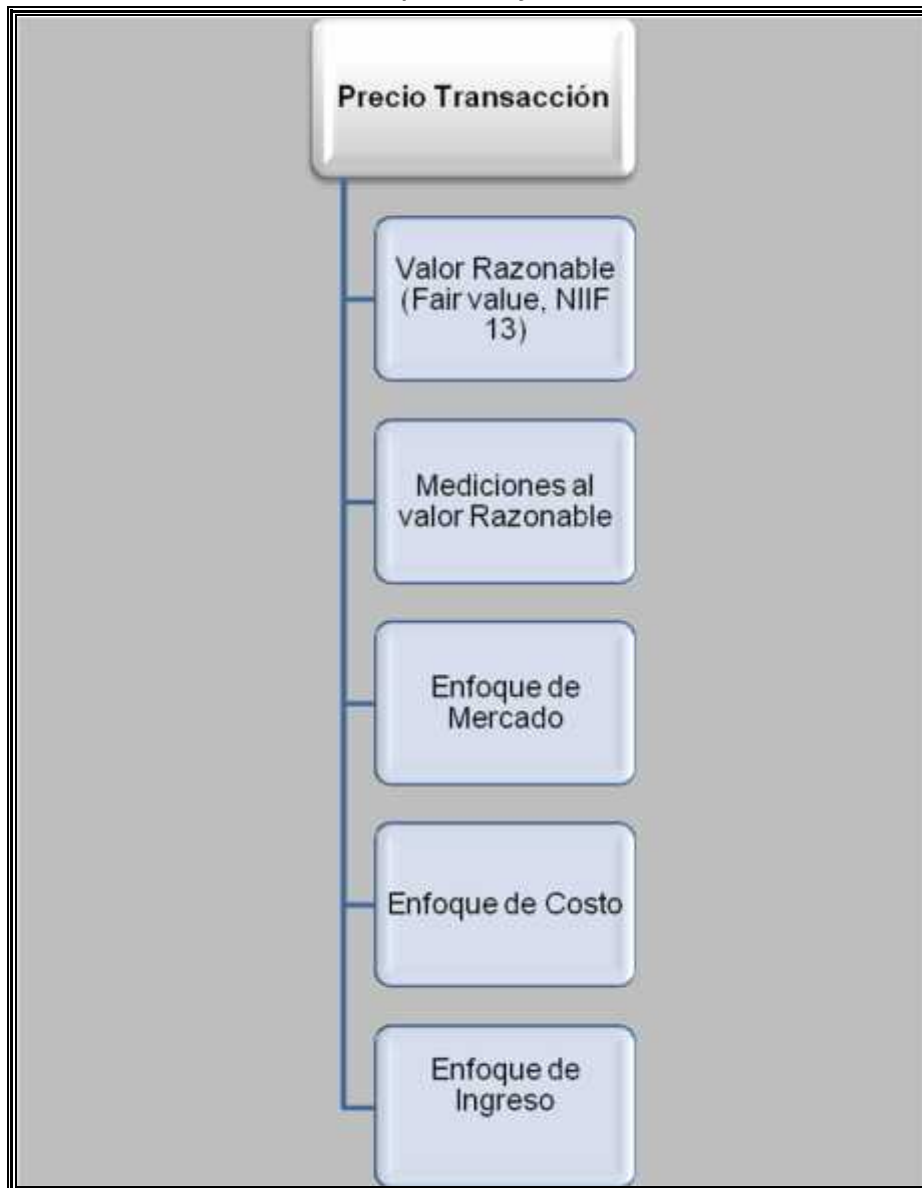
En períodos posteriores, ciertas partidas pueden permanecer al COSTO o al COSTO AMORTIZADO y otras partidas son ajustadas a valores corrientes, tal como el valor razonable.

Gráfico No 3: Valor o Costo Histórico



Fuente: Aspectos conceptuales sobre inventarios en Decreto 2649/93. Ilustración tomada del archivo de SmartArt, de Microsoft office.

Gráfico No 4. Elementos que incluye el Precio de Transacción:



Fuente: Aspectos conceptuales sobre inventarios en Decreto 2649/93. Ilustración tomada del archivo de SmartArt, de Microsoft office.

A continuación se presentan los componentes teóricos de cada uno de los elementos que integran los precios transaccionales.

Valor Razonable: Definición

Es el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición (NIIF13, p9). El valor razonable es una medición basada en el mercado, no una medición específica de la entidad (Valor en Uso)²⁰.

Valor en uso: Value in Use: El valor actual de los flujos futuros estimados de efectivo que se espera se deriven del uso continuado de un activo y de su disposición al final de su vida útil (NIIF 5ª).

Value in use: El valor actual de los flujos futuros estimados de efectivo que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo (NIC36, 6).

Entity-specific Value: El valor actual de los flujos de efectivo que una entidad espera recibir por el uso continuado de un activo y por la disposición del mismo al término de su vida útil. En el caso de un pasivo, es el valor actual de los flujos de efectivo en que se espera incurrir para cancelarlo (NIC 16,6; NIC 38,8).

Por lo tanto, el objetivo de una medición del valor razonable, es estimar el precio al que tendría lugar una transacción ordenada para vender un activo o transferir un pasivo entre participantes de mercado en la fecha de la medición en condiciones de mercado presentes (es decir, un precio de salida en la fecha de la medición desde la perspectiva de un participante de mercado que mantiene el activo o debe el pasivo).

El Valor Razonable y el uso de técnicas de valoración: se presenta cuando un precio para un activo o pasivo idéntico es no observable, una entidad medirá el valor razonable utilizando otra técnica de valoración (Costo, Ingreso) que maximice el uso de datos de entrada observables relevantes y minimice el uso de datos de entrada no observables (NIIF 13, p3).

Dado que el valor razonable es una medición basada en el mercado, se mide utilizando los supuestos que los participantes de mercado utilizarían al fijar el precio del activo o pasivo, incluyendo los supuestos sobre riesgo.

Una medición del valor razonable es para un activo o pasivo concreto. Al medir el Valor Razonable, una entidad tendrá en cuenta las características del activo o

²⁰ Fuente: Franco Franco. Wilmar. Gerente Baker Tilly Colombia Consulting. Consultor en Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, Gerente Bakertilly Colombia Consulting, Coordinador Contraloría Corporativa del Grupo Amanco (hoy grupo Mexichem), Profesor de cursos de Pregrado y Postgrado Depto. de Ciencias Contables de la Pontificia Universidad Javeriana. Documento elaborado por el Equipo de Consultoría de Baker Tilly Colombia Consulting. Pág 1- 40.

pasivo de la misma forma en que los participantes de mercado las tendrían en cuenta al fijar el precio de dicho activo o pasivo en la fecha de la medición (NIIF 13, p 11). Estas características incluyen, por ejemplo, los siguientes elementos:

- a. La condición y localización del activo; y
- b. Restricciones, si las hubiera, sobre la venta o uso del activo.

La medición a valor razonable supone que el activo o pasivo se intercambia en una transacción ordenada entre participantes de mercado para vender el activo o transferir el pasivo en la fecha de la medición en condiciones de mercado presentes (NIIF 13, P15). Una medición a valor razonable supone que la transacción de venta del activo o transferencia del pasivo tiene lugar:

- a. en el mercado principal del activo o pasivo; o
- b. en ausencia de un mercado principal, en el mercado más ventajoso para el activo o pasivo.

Una entidad medirá el valor razonable de un activo o un pasivo utilizando los supuestos que los participantes de mercado utilizarían para fijar el precio del activo o pasivo, suponiendo que los participantes de mercado actúan en su mejor interés económico (NIIF 13, P22).

El valor razonable es el precio que se recibiría por la venta de un activo o se pagaría por la transferencia de un pasivo en una transacción ordenada en el mercado principal (o más ventajoso) en la fecha de la medición, en condiciones de mercado presentes (precio de salida) independientemente de si ese precio es observable directamente o estimado utilizando otra técnica de valoración (NIIF 13, P24).

Valor Razonable: Precio, en donde se tienen en cuenta tres tipos de mercados a saber:

1. Mercado Activo: Un mercado en el que las transacciones de los activos o pasivos tienen lugar con frecuencia y volumen suficiente para proporcionar información para fijar precios sobre una base de negocio en marcha.
2. Mercado más ventajoso: El mercado que maximiza el importe que se recibiría por vender el activo o minimiza el importe que se pagaría por transferir el pasivo, después de tener en cuenta los costos de transacción y los costos de transporte.

3. Mercado principal: El mercado con el mayor volumen y nivel de actividad para el activo o pasivo.

Reconocimiento en el estado de resultado de los inventarios (NIC)

Los criterios para dar de baja, y reconocer una partida en el estado de resultados (Comúnmente se denomina a esta partida costo de ventas), de una partida de inventarios, ocurre cuando los mismos sean vendidos, de conformidad con lo establecido en NIC 18, ingresos ordinarios.

Un deterioro de valor de los inventarios se reconoce en el estado de resultados del periodo (como una cuenta de gasto por deterioro o de costo de ventas, deterioro de valor de inventarios) contra un menor valor de los inventarios, de la siguiente manera:

Gasto o costo de ventas por deterioro de inventarios	xxxxx
--	-------

Inventarios – deterioro de valor	xxxxx
----------------------------------	-------

Del mismo modo, es posible que la causa que origina el deterioro pueda ser revertida con el paso del tiempo (si el inventario no ha sido vendido aún), en este caso el registro contable sería el siguiente:

Resultado por reversión de deterioro (gasto)	xxxxx
--	-------

Inventarios – deterioro de valor	xxxxx
----------------------------------	-------

Nótese que no se registra un ingreso ordinario por recuperación de deterioro, sino que se registra en una cuenta del estado de resultados por reversión de deterioro (un gasto crédito), el cual no puede ser compensado con el gasto por deterioro del periodo sino que debe ser presentado por separado (Las NIIF hablan de ingresos ordinarios y de ganancias, de gastos y de pérdidas, en este caso la reversión por deterioro sería un gasto crédito y no un ingreso ordinario).

Un ejemplo de deterioro se podría determinar de conformidad al siguiente planteamiento, dicho ejemplo es adaptado del material de formación de NIIF para PYMES de la fundación IFRS; ejemplo 2 modulo 27, deterioro de valor de los activos:

<<Al final del periodo una entidad minorista de productos perecederos mantiene inventarios por un millón de unidades por un importe en libros de \$10.000.000; La entidad minorista espera vender tan solo 800.000 unidades por un valor de \$16.000.000 (precio de

venta), las otras 200.000 unidades se dañaran por vencimiento (estadísticas de la entidad)>>.

En este caso no existe deterioro por el precio de venta, pero si, por los inventarios que se espera que se deterioren por vencimiento, aquí entonces se debe realizar por parte del contador el siguiente registro contable:

Gasto o costos por deterioro \$ 2.000.000*

Inventarios – deterioro \$ 2.000.000

Donde los dos millones de pesos (\$2.000.000,0) se obtienen de multiplicar las 200.000 unidades que esperan no venderse por el costo unitario de \$10 por cada unidad.

Si posteriormente la comercializadora vende 900.000 unidades, y no las 800.000 que había presupuestado vender, entonces debe la comercializadora reconocer una reversión de deterioro de periodos anteriores de la siguiente manera (Si el deterioro es por el mismo periodo, entonces las reversiones por deterioro y los gastos por deterioro se deben compensar, pero si la reversión del deterioro corresponde con partidas de periodos anteriores, estos se presentan de forma separada y su compensación no es permitida (opinión personal, las NIIF no lo mencionan):

Reversión por deterioro (gasto) \$ 1.000.000

Inventarios- deterioro \$ 1.000.000

Para terminar y a manera de resumen y consolidación de las condiciones que debe llenar los inventarios en las empresas para que sea revelados en los estados financieros están los siguientes desde la parte normativa vigente en Colombia:

1. Sobre los principios de contabilidad generalmente aceptados

Entendido los principios según el Decreto 2649 de 1993 como <<El conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas>>. Visto lo anterior se afirma entonces, que la contabilidad permite identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones de un

ente económico, en forma clara completa y fidedigna. Este Decreto debe ser aplicado por todas las personas que de acuerdo con la ley, están obligadas a llevar contabilidad en el territorio nacional y observar los diversos principios y normas que allí se establecen.

En cuanto a la valuación o medición, los recursos como los hechos económicos que los afecten deben ser apropiadamente cuantificados en términos de la unidad de medida. La norma establece que son criterios de medición aceptados el valor histórico, el valor actual, el valor de realización y el valor presente.

Valor o costo histórico es el que representa el importe original consumido u obtenido en efectivo, o en su equivalente, en el momento de realización de un hecho económico. (Antes de ser derogado, se manifestaba que, con arreglo a lo previsto en este Decreto, dicho importe debe ser reexpresado para reconocer el efecto ocasionado por las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda. Hoy en Colombia no se aplica ajustes integrales por inflación a los inventarios, tal evento se derogó. Los ajustes integrales por inflación, actualmente se encuentran derogados por la Ley 1116 de 2006). Por otro lado, el <<Valor actual o de reposición>> es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, que se consumirá para liquidar una obligación, en el momento actual.

Valor de realización de mercado es el que representa el importe en efectivo o en su equivalente, en que se espera sea convertido un activo, o en su equivalente, en que se espera sea convertido en activo o liquidado en pasivo, en el curso normal de los negocios. Se entiende por valor neto de realización en el que resulta de deducir del valor de mercado los gastos directamente imputables a la conversión del activo o a la liquidación del pasivo, tales como comisiones, impuestos transporte y empaque.

Valor presente o descontado es el que representa el importe actualmente de las entradas o salidas netas en efectivo, o en su equivalente, que generaría un activo o un pasivo, una vez hecho el descuento de su valor futuro a la tasa pactada o, a falta de ésta, a la tasa efectiva promedio de captación de los bancos y corporaciones financieras para la expedición de certificados de depósito a término con un plazo de 90 días (DTF), la cual es certificada periódicamente por el Banco de la República.

Otro aspecto a considerar es que en el Decreto 2649 de Diciembre 29 1993, artículo 28, se define como << Estado de inventario>>, aquél que debe elaborarse mediante la comprobación en detalle de la existencia de cada una de las partidas que componen el balance general.

Para dar cumplimiento a las condiciones que deben reunir los inventarios para que sean debidamente reconocidos, medidos, presentados y revelados en los estados financieros en las empresas comercializadoras, se encuentra en el capítulo II, relativo a las normas técnicas específicas, sección I, normas sobre los activos, en los siguientes términos:

Artículo 63, 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 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.

.....Al cierre del período, deben reconocerse las contingencias de pérdida del valor reexpresado de los inventarios, mediante las provisiones necesarias para ajustarlos a su valor neto de realización.

Sin perjuicio de lo dispuesto por normas especiales, para la preparación de estados financieros de períodos intermedios es admisible determinar el costo del inventario y reconocer las contingencias de pérdida con base en estimaciones estadísticas.

En cuanto a las revelaciones, el artículo 116, expresa que, las revelaciones sobre rubros del balance general y en adición a lo dispuesto en la norma general sobre revelaciones, a través del balance general o subsidiariamente en notas se debe revelar la naturaleza y cuantía según literal 3, que reza así, de: las Principales clases de inventarios, método y bases de valuación, provisiones por cada clase, indicando las originadas en pérdidas poco usuales o en pérdidas acumuladas sobre compromisos de compras en firme.

En tanto que en el título tercero, de las normas sobre registros y libros, el artículo 129, << inventario de mercancías >>, establece que el control de las mercancías

para la venta; se debe llevar en registros auxiliares, que deben contener, por unidades o grupos homogéneos, por lo menos los siguientes datos:

1. Clase y denominación de los artículos.
2. Fecha de la operación que se registre.
3. Número del comprobante que respalda la operación asentada.
4. Número de unidades en existencia, compradas, vendidas, consumidas, retiradas o trasladadas.
5. Existencia en valores y unidad de medida.
6. Costo unitario y total de lo comprado, vendido, consumido, retirado o trasladado.
7. Registro de unidades y valores por faltantes o sobrantes que resulten de la comparación del inventario físico con las unidades registradas en las tarjetas de control.

En todos los casos cuando en los procesos de producción o transformación se dificulte el registro por unidades, se hará por grupos homogéneos. Al terminar cada ejercicio, debe efectuarse el inventario de mercancías para la venta el cual contendrá una relación detallada de las existencias con indicación de su costo unitario y total.

Cuando la cantidad y diversidad de artículos dificulte su registro detallado, este puede efectuarse por resúmenes o grupos de artículos, siempre y cuando aparezcan discriminados en registros auxiliares.

Dicho inventario debe ser certificado por contador público para que preste mérito probatorio, a menos que se lleve un libro registrado para tal efecto.

Parágrafo. Cuando el costo de ventas se determine por el juego de inventarios no se requiere incluir en el control pertinente, los datos señalados en los numerales 5, 6 y 7 de este artículo.

Con los referentes tomados desde el Decreto reglamentario 2649 de 1993, se le da un cierre efectivo sobre las condiciones que deben reunir los inventarios para que sean debidamente reconocidos, medidos, presentados y revelados en los estados financieros en las empresas comercializadoras de viveres a nivel

mayorista y minoristas que operan en el municipio de Cartago, Valle y que hacer parte referente del desarrollo del presente trabajo de investigación.

10. CAPÍTULO III

Establecer los elementos metodológicos que le permitan al contador documentar, comparar, valorar, el tratamiento contable financiero de los inventarios bajo NIC 2, Sección 13 NIIF Pymes y Capítulo 8 Decreto 2706, que responda a las características operativas de las comercializadoras mayoristas de viveres.

Elementos metodológicos

Para documentar, comparar, valorar y realizar el tratamiento contable y financiero de los inventarios en la comercializadora de viveres mayorista y minorista, se debe partir de la identificación de los inventarios, organizándolos por grupo de productos.

Para levantar el inventario de las mercancías no fabricadas por la comercializadora se requiere de una serie interconectada de tareas y actividades internas, previamente estudiadas, que incluyen la recolección de la información sobre los productos, los proveedores, los costos, los controles existentes sobre los inventarios, y todos los datos asociados a las actividades de pedido, recepción, almacenamiento, identificación, despacho, conteo, registro, valoración de los inventarios, así como el estudio y selección del sistema de inventario que más se acople a la empresa y el método apropiado para llevar a cabo la valuación de los mismos. Definir así mismo, el mecanismo para la estimación, identificación y valuación de los deterioros y daños que se presentan en los inventarios.

En ese proceso se debe definir el proceso global del inventario acompañado de los respectivos procedimientos de identificación, operación, administración, registro, control/garantía de la calidad, la generación de los informes cuantitativos y cualitativos de la gestión y resultados de los inventarios, y finalmente documentar y generar el archivo de todos los procedimientos y datos pertinentes asociados con los inventarios.

De acuerdo con el manual para el manejo del proceso de elaboración del inventario, mencionado por Braatz y Doorn plantean que cada inventario nuevo se construye sobre la información recogida durante la realización del inventario

anterior, así como con los sistemas de planificación, administración, coordinación ejecución que se establezcan para efectuar la evaluación del inventario²¹ “[...] hay que establecer y mantener rigurosos sistemas para documentar y archivar datos, fuentes de datos, métodos supuestos, incertidumbres y resultados”. Sin dichos sistemas, los equipos de inventarios no podrán beneficiarse del trabajo anterior.

Siguiendo con los elementos metodológico relacionados con los inventarios y el desarrollo de los diversos componentes contables, financiero, operativo, administrativo y normativo, el proceso de planeación y recolección de datos y el mantenimiento de la calidad de éstos; sin bien hoy los administradores y contadores responsables de la información en estas empresas, carecen de la respectiva documentación del proceso, en este estudio lo que se intenta hacer es dejar una líneas a manera de propuesta metodológica explícitas y claras, para una implementación, de una metodología propia con la aplicación de las normas internacionales de contabilidad aplicables a los inventarios de las mercancías no fabricadas por la empresa y su debida revelación en los estados financieros cumpliendo los principios y estándares establecidos.

Respecto a los pasos y elementos metodológicos se enfoca a los campos objeto de la investigación e intervención profesional posterior por parte del contador se circunscribe a: las políticas de información contable-financiera y administrativa; la cultura contable de los usuarios relacionadas con los procesos de entrada, proceso, organización, almacenamiento, acceso, despacho, intercambio y uso de la información; la interoperabilidad de la información; el uso de las tecnologías de la información que se apropian para el manejo del inventario; las normas y estándares relacionados con la organización, el almacenamiento y la documentación de la información; los aspectos legales relacionados con las normas internacionales, la transparencia de la información y el manejo de datos, así como el desarrollo de sistemas de información sustentables centrados en las necesidades de los usuarios para revelar los inventarios.

La metodología ha de dividirse en fases o etapas para su desarrollo, el profesional contable determina la oportunidad de éstas o está en libertad de agregar o complementar según el diagnostico que se encuentre frente a los inventarios en este tipo de empresas:

²¹ Braatz, Bárbara, V., Doorn, Michiel. Manejo del Proceso de Elaboración: Inventario. EEUU: PNUD, FMAM. 91 p.

Gráfico No 5: Fases necesarias en el diagnostico de los sistemas de inventarios



Fuente: Referencia de manejo del proceso de elaboración de inventarios. Ilustración tomada del archivo de figuras de SmartArt de microsoft office.

Fase 1: La información que hay que tener presente antes de plantearse la realización del inventario: El sistema de inventario que tiene la empresa, el método de valuación, los registros que lleva y la forma como se presenta la información y los anexos explicativos.

Fase 2: Lo que hay que hacer para preparar convenientemente el proceso de elaboración del inventario: Cual es la estructura organizacional que se tiene en la empresa, quien son los responsables directos, de quienes dependen esas personas, identificar las funciones que tienen o establecer éstas, como es el proceso y los procedimientos que se tiene, establecer la existencias de manuales y políticas de manejo y establecer los canales de información para que se tenga una sola fuente confiable y finalmente conformar un equipo con los recursos necesarios. Finalizar con el establecimiento de un plan de trabajo, un cronograma y el establecimiento de los recursos requeridos.

Hay que recordar que un inventario requiere un tiempo de realización mínimo, por debajo del cual difícilmente se alcanzarán los resultados que se persiguen. A este tiempo hay que añadir todo lo que implica la preparación del proceso, la documentación, el tratamiento de la información y demás aspectos definidos en el plan de actividades, y sobre todo que el contador se asegure que el equipo de trabajo conoce suficientemente de los productos que forman el inventario y su manejo.

Que se prevea para cada una de las fases la duración siguiente:

FASE	DURACIÓN
Información	X días
Preparación	X días u horas
Ejecución	X horas
Conclusión	X días u horas
Total	Xx días y horas

Fase 3: El desarrollo de este proceso: debe estar integrada por tres actividades complementarias y continuas, la primera es la documentación, la segunda el trabajo de campo y la tercera, la participación del equipo integrado para llevar a cabo el proceso.

En la actividad de documentación el contador debe invertir el tiempo necesario en la fase de documentación antes de iniciar el trabajo de campo, sin que ello impida que durante todo el proceso de inventario se continúe recogiendo toda la documentación nueva que pueda surgir del proceso y que soporte su trabajo. Recomendable que se tengan en cuenta todas las posibles fuentes de información de las diversas categorías de productos que se manejan en la comercializadoras y la mecánica que se lleva para identificar y medir las existencias. También que antes de iniciar el trabajo de campo, se analice bien la información recogida y se haga una primera lista de posibles elementos, con los aspectos fundamentales que habrá que comprobar.

El trabajo de campo es el trabajo que debe realizarse sobre el terreno, esto es, en las bodegas o almacenes donde se encuentran físicamente las existencias de los diversos productos que comercializa la empresa de viveres. Esta parte vivencial, de observación personal, de percepción sin intermediarios, puede contribuir en gran parte a resolver las dudas sobre los aspectos que hacen referencia al manejo y registro contable de los inventarios.

Sugerencias metodológicas del proceso: Que el trabajo de campo no comience hasta que los aspectos metodológicos se hayan concretado y la dirección ejecutiva haga un seguimiento directo del trabajo de campo y participe en alguna de las visitas que se realicen, para garantizar la adecuación a los objetivos generales del trabajo a ejecutar. Que el trabajo de campo se centre en recoger la información necesaria para elaborar el inventario, especialmente aquella que permita asegurar que el presunto elemento se adecue a la definición del inventario y que se trate de documentar con video o fotos lo desarrollado.

Fase 4: La definición final del inventario.

Durante las fases de documentación y trabajo de campo, y durante todo el proceso paralelo de participación del equipo escogido, se va produciendo la identificación de los elementos que conformarán el inventario, que incluye la verificación de que estos elementos se adecuan a la definición que recoge la norma respectiva. Pero antes de elaborar la lista definitiva hay que dedicar un tiempo a procesar toda la información recogida, no sólo para comprobar la adecuación a la definición de inventario y sus características acorde a la NIC 2, Sección 13 para pymes y el Decreto 2607 de 2012 de cada elemento o producto, sino para acabar de delimitar cada producto al grupo definido para su posterior valuación.

Durante el trabajo de campo se establecen los espacios de seguimiento que permitan resolver el mayor número posible de dudas que puedan surgir sobre la identificación o la delimitación de los productos propios del inventario.

Estas cuatro fases tienen una característica, van seguidos de dos fases o etapa más que hacen referencia a: Fase 5: La utilidad que debe tener el inventario una vez esté terminado y fase 6: Los aspectos contable-financieros y económicos que afectan al proceso de realización del inventario.

Ahora bien, una vez esté terminado el inventario y se disponga ya de una información definitiva, es necesario realizar otro tipo de difusión, que debe ser menos intensa pero más duradera en el tiempo y que se reflejará en los estados financieros de la comercializadora hacia futuro y sobre todo, estos serán revelados a través de la norma de contabilidad aplicable al ente.

Definidos entonces los diversos elementos metodológicos que han de tenerse en cuenta para que le permitan al contador documentar, comparar, valorar, el tratamiento contable financiero de los inventarios bajo NIC 2, Sección 13 NIIF Pymes y Capítulo 8 Decreto 2706, y que responda a las características operativas de las comercializadoras mayoristas de viveres, se presentan los fundamentos y criterios definidos en las normas citadas y se termina con una comparativo de los diversas posturas fijadas en las misma y las cuales han de ser consideradas por el contador al realizar el trabajo respectivo..

Elemento a considerar

El primer requisito importante para los inventarios son los componentes de su costo²², entre los que se mencionan:

Costo del artículo: es el costo de comprar y producir los artículos, generalmente se expresa como un costo unitario multiplicado por la cantidad de productos adquirida o producida.

Costo de ordenar pedidos y/o de preparación: está relacionado con la adquisición de un grupo de artículos, no depende de la cantidad que se adquiere, se asigna al lote entero. Incluye el costo de hacer la orden de compra, de expedirla, de transportación y recepción de la mercancía. Cuando el producto se fabrica en la empresa, existen costos asociados con la colocación de la orden que son independientes de la cantidad de artículos producidos, e incluyen los gastos en los que se incurre para poner a funcionar el equipo de producción.

Costos de inventario o de conservación: están relacionados con la permanencia de artículos en inventario durante un período, usualmente incluye los siguientes:

²² SCHROEDER, R.G Administración de operaciones: toma de decisiones en función de las operaciones. México: Editorial: Mc Graw Hill, 1992. t. 2. 855 p.

Gráfico No 6: Componentes costos en los inventarios



Fuente: Tomado del referente del tema presentado en: Administración de operaciones: toma de decisiones en función de las operaciones. Esquema tomado de SmartArt, archivo de ilustraciones de microsoft office.

Costo de oportunidad: cuando se tienen artículos en inventario, el capital invertido no está disponible para otros propósitos, representando un costo de oportunidades perdidas para hacer otras inversiones, por tanto, se asigna al costo de inventario como un costo de oportunidad.

Costo de almacenamiento: incluye los costos variables de espacio, seguros e impuestos.

Costo de obsolescencia, deterioro o pérdida: deben asignarse costos de obsolescencia a los artículos que tienen alto riesgo de volverse obsoletos, mientras mayor sea el riesgo, mayor será el costo. Los productos perecederos deben cargarse con los costos de deterioro cuando el producto se daña con el

tiempo. Los costos de pérdida incluyen costos de hurto y daños relacionados con la conservación de las mercancías.

Costo de inexistencia: refleja las consecuencias económicas cuando se terminan los productos almacenados.

La segunda consideración es: Sobre la contabilización de los inventarios

El inventario representa uno de los activos más importantes en muchas empresas; además, constituye la mayor parte de la fuente de ingresos, tanto de las empresas comerciales como industriales, de modo que influye significativamente en el resultado de un período y en la situación financiera de una empresa, y es, por lo general, el activo circulante mayor en su balance general²³.

Los cuatro métodos de costeo utilizados generalmente son:

-) Costo unitario específico: Se conoce también como el método de identificación específica o costo de factura específica. Es utilizado por las empresas que negocian con artículos que se pueden identificar de forma individual, pero no es práctico para artículos que tengan características comunes. Generalmente se utilizan en inventarios con altos costos unitarios y relativamente pocos movimientos.
-) Costo promedio: Se basa en el costo promedio del inventario durante el período. Se determina dividiendo el costo de las mercancías disponibles para la venta (inventario inicial más las compras) entre el número de unidades disponibles. Para la determinación del costo promedio se siguen tres variantes:
 - a. Costo promedio aritmético simple: El costo unitario se determina sumando los costos unitarios de cada entrada y se divide entre la cantidad de entradas. Esta variante presenta la desventaja que para la determinación de los costos promedios no tiene en cuenta la cantidad de unidades de cada compra. Por ello, cuando se presentan diferencias entre las

²³ VILLA QUINTERO, J. y otros en: Contabilidad general 2. La Habana: Editorial Félix Varela, 2008. 227 p

cantidades de cada lote, no es recomendable su uso.

- b. Costo promedio ponderado: Cuando se utiliza, el costo promedio se determina dividiendo el costo de las mercancías disponibles para la venta entre la cantidad de unidades disponibles.
- c. Costo promedio móvil: Para aplicarlo se determina un costo promedio después de cada entrada, a partir de la relación del costo de las mercancías en existencias; las salidas se valoran tomando como base el último costo promedio calculado.
- d. Costo primeras en entrar primeras en salir (PEPS): Con este método la empresa tiene que mantener un registro del costo de cada unidad de inventario comprado. Los costos unitarios usados para calcular el inventario final pueden ser diferentes de los usados para el cálculo del costo de las mercancías vendidas. Los primeros costos que entran al inventario son los primeros costos que salen al costo de las mercancías vendidas; el inventario final se basa en los costos de las compras más recientes. Con el PEPS se presentan los inventarios en el balance general con los costos más actuales, y es criticado porque durante los períodos de inflación exagera la utilidad de la entidad.
- e. Costo últimas entradas primeras salidas (UEPS): Depende de las compras particulares de mercancías. Los últimos costos que entran al inventario son los primeros costos que salen al costo de las mercancías vendidas; esto deja los costos más antiguos en el inventario final. Puede dar como resultado valuaciones absurdas de los inventarios en el Balance General porque los precios más antiguos permanecen en el inventario final. El UEPS es criticado porque permite manipular la utilidad neta.

Estos métodos constituyen las herramientas para decidir el supuesto de flujo del costo del inventario que se adoptará en la empresa. Cuál de ellos es mejor no tiene una respuesta única, pues las entidades tienen motivos y criterios diferentes para su selección. Cualquier cambio que se haga en su utilización, exige una nota aclaratoria en los Estados Financieros emitidos por la Comercializadoras bajo la responsabilidad del Contador de la misma.

Los dos principales sistemas de registro de inventario son el sistema físico o periódico y el sistema continuo o perpetuo²⁴.

1. Sistema de inventario físico o periódico: Al utilizarlo la empresa no mantiene un registro continuo de las mercancías en existencia. En lugar de ello, al finalizar el período se hace un conteo físico de las mercancías en existencia y aplica los costos unitarios apropiados para determinar el costo del inventario final. Se utiliza para contabilizar partidas de inventario de bajo costo unitario. Los artículos de bajo costo quizás no sean lo suficientemente valiosos para merecer el costo de mantener un registro continuo de las mercancías en existencia. Con este sistema la empresa registra las compras de mercancías en la cuenta Compras (una cuenta de gastos). Al finalizar el período el negocio elimina de la cuenta Inventario el saldo inicial y anota el saldo final, que se determina mediante un conteo físico.

2. Sistema de inventario continuo o perpetuo: Al utilizarlo, la empresa mantiene un registro continuo de cada artículo en inventario, de esta forma los registros muestran las mercancías disponibles en todo momento. Los registros perpetuos son útiles para preparar estados financieros mensuales, trimestrales u otros estados intermedios. La empresa puede determinar el costo del inventario final y el costo de las mercancías vendidas directamente de las cuentas, sin tener un conteo físico de las mercancías. Este sistema proporciona un control más alto que el sistema periódico, debido a que la información del inventario siempre está actualizada; por tanto, las empresas usan el sistema perpetuo para inventarios con alto costo unitario.

En los siguientes apartes se muestra un comparativo de manejo y direccionamiento contable que desde la NIC 2, la NIIF para Pymes sección 13 y el Decreto 2706 de 2012, capítulo 8, establecen para el manejo y revelación de los inventarios en los estados financieros. Integralmente se referencian factores como

²⁴ HORGREEN, CH. Contabilidad. Edición año 2003. t.2. 641 p.

la forma de documentar, comparar, valorar y el tratamiento contable de los inventarios.

1. Sobre la definición de inventarios

Tabla No 2: Definición de Inventarios

NIC2	NIIF PARA PYMES, SECCIÓN 13	DECRETO 2706, CAPÍTULO 8
2.6 y 2.8 Los inventarios son activos:	13.1 Los inventarios son activos:	8.1 Los inventarios son activos:
• Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación; así como los bienes comprados y almacenados para su reventa.	• Mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones.	• Mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones.
• En proceso de producción con propósito de venta y el producto terminado.	• En proceso de producción con vista a esa venta.	• En proceso de producción.
• En forma de materiales, repuestos y suministros, para ser consumidos en el proceso de producción.	• O en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.	• O en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.
• El costo de los inventarios para un prestador de servicios.		
• Los terrenos u otras propiedades de inversión que se tienen para ser vendidos a terceras.		

Fuente: Resumen extraído de las normas citadas y realizado por los proponentes de la investigación.

Nota: La NIC 2 contempla la definición del concepto de costo del inventario para un prestador de servicios, la sección 13 de NIIF para Pymes y el capítulo 8 no la consideran. A su vez, la NIC 2 tiene establecido que parte del inventario pueden ser los terrenos u otras propiedades que se trasladen desde la cuenta de propiedad de inversión para ser vendidos.

Este concepto no lo manejan el capítulo 8 ni la sección 13 de NIIF para Pymes, aunque esta última sí considera el tema en la sección 16 Propiedades de

inversión, mas no lo tiene en cuenta en la definición de inventarios, en caso de que estos estuvieran disponibles para ser vendidos a terceros.

1.1. Costo de los inventarios

Tabla No 3: Costo Inventarios

NIC2	NIIF PARA PYMES, SECCIÓN 13	DECRETO 2706, CAPÍTULO 8
2.10 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.	13.5 Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales.	8.2 y 4 Los inventarios deben medirse al costo y este debe incluir su costo de adquisición y los demás costos en que se haya incurrido para que los inventarios se encuentren listos para su uso como factor de la producción o venta.
		8.3 Las microempresas que desarrollen actividades de transformación de bienes, si lo estiman conveniente, podrán llevar contabilidad de costos, definida como un sistema de información para predeterminar, registrar, acumular, distribuir, controlar, analizar, interpretar e informar de los costos de producción de una entidad
NIC 2, establecen que debe haber un costo de adquisición, transformación y otros costos necesarios para darles su condición y ubicación actuales a los inventarios	La sección 13 de NIIF para Pymes (igual que la NIC 2), establecen que debe haber un costo de adquisición, transformación y otros costos necesarios para darles su condición y ubicación actuales a los inventarios.	El capítulo 8 de microempresas, se refiere al costo de adquisición y demás costos, este último no es tan claro como decir que incluye, costos de transformación y otros costos. Igualmente, la misma norma hace alusión a que si hay microempresas que desarrollan actividades de

		transformación deben tenerlo en cuenta como sistema de información para interpretar los costos de producción.
--	--	---

Fuente: Resumen extraído de las normas citadas y realizado por los proponentes de la investigación

Costos de los inventarios =	Costos de adquisición + Costos de transformación + Otros costos
-----------------------------	---

1.1.1. Costos de Adquisición

Tabla No 4: Costo de Adquisición

NIC2	NIIF PARA PYMES, SECCIÓN 13	DECRETO 2706, CAPÍTULO 8
PRECIO DE COMPRA	PRECIO DE COMPRA	PRECIO DE COMPRA
(+) Aranceles de importación. Y otros impuestos no recuperables.	(+) Aranceles de importación. Y otros impuestos no recuperables.	(+) Aranceles de importación. Y otros impuestos no recuperables.
(+) Impuestos no recuperables (no descontables).	(+) Impuestos no recuperables (no descontables).	(+) Impuestos no recuperables (no descontables).
+ Transporte	+ Transporte	(+) Transporte
(+) Almacenamiento	(+) Almacenamiento	(+) Almacenamiento
+ Demás costos atribuibles a las mercancías, materiales o servicios.	+ Demás costos atribuibles a las mercancías, materiales o servicios.	(+) Demás costos atribuibles a las mercancías, materiales o servicios.
(-) Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares	(-) Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares	(-) Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares.
		(-) Los descuentos posteriores a la compra (como los descuentos por pronto pago, los cuales se llevarán al estado de resultado).

Fuente: Elementos extraídos de las normas comparadas.

Nota:

De manera general, las tres normas manejan los mismos conceptos del componente del costo, pero se debe tener en cuenta que los costos de almacenamiento cuando ellos no son necesarios en el proceso productivo, se reconocen como un gasto.

El Decreto 2706 de 2012 es más preciso con respecto al tema de los descuentos financieros, los cuales deben ser llevados como un ingreso al estado de resultados. Esto no se especifica en la NIC 2 ni en la sección 13 de NIIF para Pymes, por consiguiente, en estas dos últimas es posible interpretar que el descuento por pronto pago se puede tratar como otra partida similar a los descuentos comerciales y esto afectaría la base de registro del costo del inventario.

3.1. Desembolsos por intereses

Tabla No 5: Desembolso por Interés

NIC 2	SECCION 13 NIIF PYMES	DECRETO 2706 CAP 8
2.18 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 valor pagado, este elemento se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del período de financiación. 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. Según esta NIC, el activo apto es aquel que requiere necesariamente de un período sustancial antes de estar listo para el uso para el que esté destinado o para la venta. Para la norma internacional, los inventarios se consideran como activos aptos aquellos que son manufacturados o producidos de cualquier otra forma en períodos cortos. Para este caso, la NIC 2 establece que el costo por	13.7 Una entidad puede adquirir inventarios con pago aplazado. En algunos casos, el acuerdo contiene de hecho un elemento de financiación implícito, por ejemplo, una diferencia entre el precio de compra para condiciones normales de crédito y el valor de pago aplazado. En esos casos, la diferencia se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del período de financiación y no se añadirá costo de los inventarios. <u>NOTA: La NIIF para PYME y el decreto 2706 de 2012 también contemplan la financiación de inventarios como un gasto, pero no hacen mención del concepto del activo apto.</u>	8.6 Cuando una microempresa adquiere inventarios a crédito, los intereses de financiación y las diferencias en cambio —si las hay— se reconocerán como gasto en el estado de resultado. <u>NOTA:</u> La NIIF para PYME y el decreto 2706 de 2012 también contemplan la financiación de inventarios como un gasto, pero no hacen mención del concepto del activo apto.

financiación debe ser llevado como un gasto y en determinadas circunstancias permite llevarlo como un mayor valor de los inventarios hasta ponerlos en condiciones de ser utilizados, como en el caso de los activos aptos, tratamiento permitido por la NIC 23.		
---	--	--

Fuente: Elementos extraídos de las normas comparadas

3.2. Otros costos excluidos del costo de los inventarios

Tabla No 6: Costos Excluidos de los costos de Inventarios

NIC 2	SECCION 13 NIIF PYMES	DECRETO 2706 CAP 8
2.16 Los otros gastos incluyen: 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 posterior. Por ejemplo, el almacenamiento y la custodia de la materia prima y de los productos en proceso se reconocerán como costo indirecto del inventario y el almacenamiento de producto terminado se reconocerá como gasto del período. 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 entendidos estos como los gastos de distribución. NOTA: La NIC 2 y la sección 13 de NIIF para Pymes normalizan de igual manera los ejemplos de desembolsos que no se pueden llevar como un mayor valor del costo y el decreto 2706 de 2012 no contempla nada de lo anterior.	13.13 Los otros gastos incluyen: a. Valores anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción. b. Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios durante el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior. c. Costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales. d. Costos de venta o distribución. NOTA: La NIC 2 y la sección 13 de NIIF para Pymes normalizan de igual manera los ejemplos de desembolsos que no se pueden llevar como un mayor valor del costo y el decreto 2706 de 2012 no contempla nada de lo anterior.	No establece otros valores anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción.

Fuente: Elementos extraídos de las normas comparadas.

4. Técnicas de medición de costos en inventarios

Tabla No 7: Medición de Costos en Inventarios

NIC 2	SECCION 13 NIIF PYMES	DECRETO 2706 CAP 8
2. 21 Las técnicas para la medición del costo de los inventarios, como: • Método del costo estándar. • Método de los minoristas. NOTA: En la NIC 2 y en la NIIF para Pyme se contempla el método del costo estándar y el método de los minoristas como técnicas de medición de costos. A pesar de que en la NIIF microempresa no se enuncian estos métodos, se establece que si resulta conveniente se podrá llevar contabilidad de costos, de ahí que la entidad estimará la necesidad de utilizar uno de estos métodos.	13.16 Una entidad puede utilizar las siguientes técnicas de medición del costo: • Método del costo estándar. • Método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios, si los resultados se aproximan al costo. NOTA: En la NIC 2 y en la NIIF para Pyme se contempla el método del costo estándar y el método de los minoristas como técnicas de medición de costos. A pesar de que en la NIIF microempresa no se enuncian estos métodos, se establece que si resulta conveniente se podrá llevar contabilidad de costos, de ahí que la entidad estimará la necesidad de utilizar uno de estos métodos.	8.3 Las microempresas que desarrollen actividades de transformación de bienes, si lo estiman conveniente, podrán llevar contabilidad de costos

Fuente: Elementos extraídos de las normas comparadas

4.2. Método de los minoristas

Tabla No 8: Método de los minoristas

NIC 2	SECCION 13 NIIF PYMES	DECRETO 2706 CAP 8
2.22 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. Nota: En la NIC 2 plena y NIIF para pyme, se contempla el método de los minoristas, utilizado para medir los inventarios al por menor, en entidades del sector comercial que tienen productos que rotan con demasiada frecuencia. Para la microempresa, aunque no se establece en forma específica este método, enuncia que se puede llevar contabilidad de costos, por lo que se podría utilizar el método de los minoristas para entidades que tienen estas actividades tan específicas.	13.16 El método de los minoristas mide el costo reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto. NOTA: En la NIC 2 plena y NIIF para pyme, se contempla el método de los minoristas, utilizado para medir los inventarios al por menor, en entidades del sector comercial que tienen productos que rotan con demasiada frecuencia. Para la microempresa, aunque no se establece en forma específica este método, enuncia que se puede llevar contabilidad de costos, por lo que se podría utilizar el método de los minoristas para entidades que tienen estas actividades tan específicas.	8.3 Las microempresas que desarrollen actividades de transformación de bienes, si lo estiman conveniente, podrán llevar contabilidad de costos.

Fuente: Resumen extraído de las normas citadas y realizado por los proponentes de la investigación.

5. Métodos de valoración de inventarios: Matriz 15

Tabla No 9: Método de Valoración de Inventarios

NIC 2 plena	NIIF para Pymes, sección 13	Decreto 2706, capítulo 8
2.23 y 2. 25 Esta norma contempla como fórmulas del costo: • Identificación específica. • Método primera entrada, primera salida. • Método costo promedio ponderado. • Se pueden utilizar fórmulas de costo diferente para los inventarios con una naturaleza o uso diferente.	13.17 y 13.18 Una entidad medirá el costo de los inventarios, utilizando los siguientes métodos: • Identificación específica. • Primera entrada, primera salida (FIFO). • Costo promedio ponderado. • Se pueden utilizar fórmulas de costos distintas.	8.8 Una microempresa medirá el costo de los inventarios, utilizando los siguientes métodos: • Primera entrada, primera salida (PEPS). • Costo promedio ponderado. • Cualquier otro método de reconocido valor técnico.
Para las tres normas enunciadas, se permite utilizar los métodos primera entrada y primera salida o costo promedio ponderado. El método de identificación específica está enunciado para la NIC plena y la NIIF para pyme, pero en el capítulo 8 de las microempresas, no se enuncia, pero cuando permite el uso de otro cualquier método de reconocido valor técnico, se puede incluir ese método.		

Fuente: Resumen extraído de las normas citadas y realizado por los proponentes de la investigación

5.1. Método de identificación específica

Tabla No 10: Método de Valoración de Inventarios

NIC 2 plena	NIIF para Pymes, sección 13	Decreto 2706, capítulo 8
2.24 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 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	13.17 Una entidad medirá el costo de los inventarios de partidas que no son habitualmente intercambiables y de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, utilizando identificación específica de sus costos individuales.	8.8 Una microempresa medirá el costo de los inventarios, utilizando los métodos de primeras en entrar primeras en salir (PEPS) o costo promedio ponderado, o cualquier otro método de reconocido valor técnico.

resultado del período.		
El método de identificación específica se establece para la NIC 2 plena y NIIF para la pyme, utilizado para inventarios de productos que no se intercambian en forma constante y además para bienes y servicios que están relacionados directamente con proyectos específicos. Para la microempresa, no enuncia claramente el manejo de este método, pero sí aclara que para la medición del costo de los inventarios se podría utilizar otro método de reconocido valor técnico, permitiendo bajo este concepto, utilizar el método de identificación específica, de acuerdo a las necesidades de la empresa.		

Fuente: Elementos extraídos de las normas comparadas

5.2. Método de primeras en entrar, primeras en salir (PEPS)

Tabla No 11: Método PEPS

NIC 2 plena	NIIF para Pymes, sección 13	Decreto 2706, capítulo 8
2.25 La fórmula FIFO (First In First Out) asume que los productos en inventarios comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en el inventario final serán los producidos o comprados más recientemente. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y un uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o un uso diferentes, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes.	13.18 Una entidad medirá el costo de los inventarios, distinto de los relacionados con el método de identificación específica, utilizando el método de primera entrada, primera salida (FIFO). Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y un uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o un uso diferentes, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas.	8.8 Una microempresa medirá el costo de los inventarios, utilizando el métodos de primeras en entrar primeras en salir (PEPS) o cualquier otro método de reconocido valor técnico.

El método de primera entrada, primera salida se contempla en las tres normas. Para la NIC 2 plena y la NIIF para pyme, se aclara que este método se utiliza para inventarios de una misma naturaleza y un uso similar y en caso de tener inventarios de naturaleza y uso diferentes, se puede utilizar una fórmula de costo diferente. Para la microempresa, en caso de presentarse inventarios de naturaleza y uso diferentes, se podría utilizar otro método de reconocido valor técnico.

Fuente: Elementos extraídos de las normas comparadas

5.3. Método de promedio ponderado

Tabla No 12: Método Promedio Ponderado

NIC 2 plena	NIIF para Pymes, sección 13	Decreto 2706, capítulo 8
2.25 y 2.27 El costo de los inventarios se asignará utilizando el método de costo promedio ponderado. 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 período, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el período. El promedio puede calcularse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad.	13.18 Una entidad medirá el costo de los inventarios, distinto de los relacionados con el método de identificación específica, utilizando el método promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y un uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o un uso diferentes, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas.	8.8 Una microempresa medirá el costo de los inventarios, utilizando el método de costo promedio ponderado, o cualquier otro método de reconocido valor técnico.

Fuente: Elementos extraídos de las normas comparadas

6. Deterioro del valor de los inventarios

Tabla No 13: Deterioro del valor de los inventarios

NIC 2 plena	NIIF para Pymes, sección 13	Decreto 2706, capítulo 8
2.28 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. Así mismo, 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 registrarse en libros por encima de los valores que se espera obtener con su venta o uso.	13.19 Se requiere que una entidad evalúe al final del período sobre el que se informa, si los inventarios están deteriorados, porque se hace necesario medir al precio de venta menos los costos de terminación y venta y reconocer una pérdida por deterioro de valor.	8.9 La microempresa evaluará al final de cada período sobre el que se informa, si los inventarios están deteriorados, es decir, si el valor en libros no es totalmente recuperable. El deterioro —si lo hay— se reconocerá inmediatamente en cuentas de resultado una pérdida por deterioro de valor (numeral 2.34 del capítulo 2, Conceptos y principios generales).
Evaluar el deterioro del valor de los inventarios, para reconocer la pérdida por deterioro de valor como un gasto, es una práctica general establecida en las tres normas y así informar el valor de los inventarios por un valor que se pueda recuperar al momento de la venta.		

Fuente: Elementos extraídos de las normas comparadas

6.1. Valor neto realizable y valor razonable

Tabla No 14: Valor Neto Realizable y Valor Razonable

NIC 2 plena	NIIF para Pymes, sección 13	Decreto 2706, capítulo 8
2.6 Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados de venta para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo su venta. El valor razonable es el precio que recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de medición. 2.7 El valor neto realizable hace referencia al valor neto que la entidad espera obtener por la venta de los inventarios, en el curso normal de la operación. 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 valor de inventarios que se tienen para cumplir los contratos de venta, o de prestación de servicios, se basa en el precio que figura en el contrato.	13.19 Los párrafos 27.2 a 27.4 (de la sección deterioro del valor de los activos) requieren que una entidad evalúe al final de cada período sobre el que se informa si los inventarios están deteriorados. El párrafo 27.2 explica que la entidad realizará la evaluación, comparando el importe en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta.	8.9 La microempresa medirá el inventario de acuerdo con los criterios establecidos en los numerales 2.34 a 2.36. En el capítulo 2, Conceptos y principios generales, párrafo 2.35, se enuncia que la microempresa medirá la pérdida por deterioro del valor de la siguiente forma: la pérdida por deterioro es la diferencia entre el valor en libros del activo y la mejor estimación (que necesariamente tendrá que ser una aproximación) del valor (que podría ser cero) que esta recibiría por el activo si se llegara a vender o realizar en la fecha sobre la que se informa.
La sección 13 de NIIF pymes no explica el valor neto realizable, en la misma forma como lo hace la NIC 2 plena, pero en la sección 27 que hace referencia al deterioro de los activos, en el párrafo 27.2, lo enuncia como el precio de venta menos los costos de terminación y venta, el cual se compara con el valor en libros, para determinar si el inventario se ha deteriorado y así reconocer la pérdida por deterioro del valor. De igual forma, el Decreto 2706 de 2012, capítulo 8, no establece el valor neto realizable, pero a su vez remite al numeral 2.34 “conceptos y principios generales”, enunciando que cuando haya evidencia objetiva de deterioro del valor de los activos, la microempresa reconocerá		

inmediatamente en cuentas de resultado una pérdida por deterioro de valor. Con lo cual se podría inferir que las tres normas contemplan el valor neto realizable como la mejor estimación posible para evaluar si el inventario se ha deteriorado y reconocerlo por el valor que se recuperaría con la venta del mismo, concepto que no se debe confundir con la definición del valor razonable, pues este no es un valor específico para la entidad sino precio de transacción entre participantes de un mercado. También se debe aclarar que la sección 13 y capítulo 8 del decreto 2706 no hacen referencia al valor razonable.

Fuente: Elementos extraídos de las normas comparadas

6.2. Reversión del deterioro del valor

Tabla No 15: Reversión del Deterioro del valor

NIC 2 plena	NIIF para Pymes, sección 13	Decreto 2706, capítulo 8
2.33 Se realizará una nueva evaluación del valor neto realizable en período posterior. Cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja, hayan dejado de existir, o cuando haya una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá su valor, 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 período posterior y su precio de venta se ha incrementado.	13.19 Los párrafos 27.2 a 27.4, de la sección 27 (Deterioro del valor de los activos) requieren también, en algunas circunstancias, la reversión de la pérdida por deterioro de valor, al establecer que cuando las circunstancias que previamente causaron el deterioro del valor de los inventarios hayan dejado de existir, o cuando haya una clara evidencia de un incremento en el precio de venta menos los costos de terminación y venta, como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, la entidad revertirá el importe del deterioro del valor, de forma que el nuevo importe en libros, sea el menor entre el costo y el precio de venta revisado menos los costos de terminación y venta.	8.9 Si las circunstancias que originaron el deterioro de valor y la disminución puede relacionarse objetivamente con un hecho ocurrido con posterioridad al reconocimiento inicial del deterioro, la microempresa revertirá la pérdida por deterioro reconocida con anterioridad. han cambiado y se ha recuperado la pérdida por deterioro, esta se revertirá contra resultados. El párrafo 2.36 del capítulo 2 (Conceptos y principios generales) explica que si en períodos posteriores se disminuye la cuantía de una pérdida por deterioro del valor y la disminución puede relacionarse objetivamente con un hecho ocurrido con posterioridad al reconocimiento inicial del deterioro, la microempresa revertirá la pérdida por deterioro reconocida con anterioridad.

Fuente: Elementos extraídos de las normas comparadas

Nota: La reversión del deterioro del valor, establecida para las tres normas, es el resultado de revisar nuevamente el valor neto realizable o el precio de venta menos los costos de terminación y venta, para reconocer nuevas condiciones presentadas y así valorar el inventario a los importes determinados bajo esas condiciones.

7. Reconocimiento del costo de la mercancía vendida

Tabla No 16: Reconocimiento del costo de la mercancía vendida

NIC 2 plena	NIIF para Pymes, sección 13	Decreto 2706, capítulo 8
2.34 Cuando los inventarios sean vendidos, el valor en libros de los mismos se reconocerá como gasto del período en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El valor de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás partidas en los inventarios, será reconocido en el período en el que ocurra la rebaja o la pérdida. El valor 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 período en que la recuperación del valor tenga lugar. 2.35 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	13.20 Cuando los inventarios se vendan, la entidad reconocerá el valor en libros de estos como un gasto en el período en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de actividades ordinarias. 13.21 Algunos inventarios pueden distribuirse a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios que se emplean como un componente de las propiedades, planta y equipo de propia construcción. Los inventarios distribuidos a otro activo de esta forma se contabilizan posteriormente, de acuerdo con la sección de esta NIIF aplicable a ese tipo de activo	8.7 Una microempresa que aplique esta norma podrá utilizar, según su necesidad, el sistema de inventario periódico o el sistema de inventario permanente y que podrá utilizar según sus necesidades en caso de optar por el sistema de inventario periódico, debe realizarse por lo menos una toma física anual del inventario. 8.10 Cuando los inventarios se vendan, la microempresa reconocerá el valor en libros de estos como costo de ventas en el período en el que se reconozcan los correspondientes ingresos. Si la microempresa utiliza el sistema de inventario periódico, la adquisición de materias primas y/o materiales y suministros se contabilizará como compras del período y el costo de ventas se determinará por el sistema de inventario periódico, una vez realizado el respectivo conteo físico de los inventarios en existencia.

propiedades, planta y equipo de propia construcción. Los inventarios asignados a otros activos; de esta manera, se reconocerá como gasto a lo largo de la vida útil de los mismos.		
--	--	--

Fuente: Elementos extraídos de las normas comparadas

NOTA: "Las tres normas contemplan el reconocimiento como gasto (costo) del valor de los inventarios, al momento de reconocer los ingresos de operación (actividades ordinarias), lo que permite conocer en forma permanente el costo del inventario final y el costo de la mercancía vendida.

Para la microempresa, el Decreto 2706 de 2012, párrafo 8.7, establece como sistemas de inventario, el sistema de inventario periódico o el sistema de inventario permanente, que podrá utilizar según sus necesidades; pero si opta por el sistema de inventario periódico, debe realizar un inventario físico, por lo menos una vez al año.

Para la NIC 2 plena y la NIIF Pyme se puede concluir que utilizaría el sistema de inventario permanente, más no el inventario periódico.

...Además, la NIC 2 plena y la NIIF Pyme enuncian que ciertos inventarios pueden ser incorporados a otros activos, por ejemplo es probable que en inventario se

tengan motores para la venta, utilizados para máquinas industriales, pero la empresa ha decidido construir una máquina; por tanto, utilizaría de los inventarios un motor necesario para el buen funcionamiento de la máquina".

10. Información a revelar

Tabla No 17: Información a Revelar

NIC 2	SECCION 13 NIIF PYMES	DECRETO 2706 CAP 8
2.36 En los estados financieros se revelará la siguiente información: políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado, el valor total en libros de los inventarios y los valores parciales, según la clasificación que resulte apropiada para la entidad, valor en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta, el valor de los inventarios reconocidos como gasto durante el período, valor de las rebajas de valor de los inventarios que se han reconocido como gasto en el período, valor de las reversiones en las rebajas de valores anteriores y el valor en libros de los inventarios pignorados en garantía del cumplimiento de deudas.	13.22 Una entidad revelará la siguiente información: Políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de costo utilizada, el importe total en libros de los inventarios y los importes en libros según clasificación apropiada para la entidad, el importe de los inventarios reconocido como gasto durante el período, las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado, de acuerdo a la sección 27 y el importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos.	8.12 Una microempresa revelará las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en cuentas de resultado, así como la recuperación de las pérdidas por deterioro ocurrida durante el período.

Fuente: Elementos extraídos de las normas comparadas

Nota: Se podría concluir que la información a revelar, establecida por las tres normas, es coherente con las especificaciones que cada una de ellas tiene establecido, en cuanto al reconocimiento y medición, tanto inicial como posterior de los inventarios, para cada una de las empresas que aplicarían estas normas.

11. CAPÍTULO IV

Definir los procedimientos operativos que ilustran la aplicabilidad bajo ejercicios prácticos de cada una de las normas establecidas en el tratamiento contable de los inventarios en la comercializadoras mayoristas de víveres.

En cuanto a los procedimientos operativos, estos están definidos en los diversos apartes de la norma y como tal se han de tomar para aplicarlos por parte del contador en el momento de elaborar los estados financieros respectivos y reflejar los diversos comportamientos de las cuentas y en especial las que tienen que ver con los inventarios.

El primer procedimiento que se debe considerar es el correspondiente a los Costos de los inventarios. Tal como lo establece la norma, el costo se construye a partir de la suma de los Costos de adquisición, más los Costos de transformación más otros costos.

La fórmula general se expresa de la siguiente manera:

Costos de los inventarios =	Costos de adquisición + Costos de transformación + Otros costos
-----------------------------	---

En cuanto al costo de Adquisición, este se obtiene a partir de la sumatorio de otros factores de costo que se detallan a continuación:

Precio de compra = Es el precio base de lista fijado por el proveedor de las mercaderías o materiales necesarios para la empresa.

(+) Aranceles de importación y otros impuestos no recuperables = Estos costos o gastos, se derivan cuando las mercaderías o materiales requeridos y que hacen parte del inventarios son importados y su debida nacionalización y legalización al entrar al país causa los respectivos.

(+) Impuestos no recuperables (no descontables) = Son los impuestos imputados sobre las mercaderías o materiales y que por disposición fiscal no son deducibles posteriormente por el contribuyente.

+ Transporte = son las erogaciones necesarias para trasladar los inventarios del puerto de llegada a la bodega de la empresa en el caso de ser importados o de la bodega del proveedor localizado en otra región su traslado a la bodega de destino del comprador.

(+) Almacenamiento = el almacenamiento cuando es temporal corresponde a los pagos por derecho de uso de las instalaciones como silos o bodegas mientras se retira los inventarios o hace referencia a los costos necesarios en los que incurre la empresa para mantener en bodega los materiales mientras son enviados a la planta para su procesamiento o al punto de venta a público para su comercialización.

+ Demás costos atribuibles a las mercancías, materiales o servicios = según el tipo de operación comercial o de transformación que se tenga se darán los demás costos o gastos asociados a los inventarios.

(-) Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares = cuando la empresa al comprar los respectivos inventarios involucra en su negociación descuentos comerciales o financieros y la decisión de su aprovechamiento.

Tabla No 18: Estructura del costo de adquisición.

DETALLES	VALOR (\$)
Precio de compra	\$ xxxxx
(+) Aranceles de importación. Y otros impuestos no recuperables.	\$ xxxxx
(+) Impuestos no recuperables (no descontables).	\$ xxxxxx
+ Transporte	\$ xxxxx
(+) Almacenamiento	\$ xxxxx
+ Demás costos atribuibles a las mercancías, materiales o servicios.	\$ xxxxxx
(-) Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares	\$ xxxxxx

Fuente: Esquema propio propuesto por los autores proveniente de las normas citadas y aplicadas en la investigación.

El siguiente ejemplo ilustra los componentes del costo.

Se importa un producto “X” para el cual se incurrió en los siguientes desembolsos:

Detalle	Valor
Valor FOB US	20.000,0
Tasa de cambio	3.000,0
Seguros US	125,00
Fletes marítimos US	10.500,0
SUB TOTAL	30.625,0
Aranceles 15%	13.781.250,0
Gastos del agente de aduana (formularios oficiales, pre-inspección, registro de importación)	1.000.000,0
Transporte terrestre \$	3.500.000,0
IVA (FOB + Aranceles)	0,16

Fuente: Esquema propio propuesto por los autores proveniente de las normas citadas y aplicadas en la investigación.

El tratamiento contable sería de la siguiente forma:

Cifras expresadas a pesos corrientes de 2016, y cifras porcentuales.

DETALLES / CUENTAS	DETALLE	DEBITO	CREDITO
Inventarios (costo FOB)	20.000,0	60.000.000,0	
Inventarios (seguros) (USD 125 x 3000,0)	125,00	375.000,0	
Inventarios (flete marítimo) (US 10500 x 3000)	10.500,0	31.500.000,0	
SUB TOTAL			
Inventario (arancel 15%) (1)	15%	13.781.250,0	
Inventario (gastos agente de aduana)		1.000.000,0	
Inventario (flete terrestre)		3.500.000,0	
Proveedores del exterior			60.000.000,0
IVA por importaciones (2)	\$105.656.250,0	16.905.000,0	
Bancos Moneda Nacional			67.061.250,0
Sumas iguales		\$127.061.250,0	\$127.061.250,0

Fuente: Estructura de costos desarrollado a partir de los elementos conceptuales de la NIC 2, sección 13 de NIIF para Pymes y Decreto 2706/2012, capítulo 8.

1 Base cálculo de arancel: Costos FOB + Seguros + Fletes

2 Base cálculo IVA: Costos FOB + Seguros + Fletes+ Arancel

Otro de los procedimientos a tener en cuenta hace referencia al tratamiento de los inventarios y el manejo de los descuentos comerciales y financieros. El contador puede optar por la aplicación de dos métodos, el primero corresponde al Método de las cantidades brutas de los inventarios y proveedores y el segundo método de cantidades netas de los inventarios y proveedores.

A continuación se presenta a través de un ejemplo el tratamiento de los descuentos bajo los dos métodos mencionados.

Cifras expresadas a pesos corrientes de 2016

COMPRA (unidades)	40	
PRECIO DE COMPRA	\$30.000,0	
VALOR COMPRA BRUTA	\$1.200.000,0	
IVA	0,16	\$182.400,0
Retención en la fuente en compras	4%	\$39.900,0
Descuento comercial	5%	\$1.140.000,0
Descuentos financiero 3/10	3%	\$34.200,0

Fuente: Esquema propio propuesto por los autores proveniente de las normas citadas y aplicadas en la investigación.

Cifras expresadas a pesos corrientes de 2016

FECHA	CUENTAS	DEBITO	CRÉDITO
MES 1 DIA 1 AÑO 201X	INVENTARIO	\$1.140.000,0	
	IVA POR PAGAR	\$182.400,0	
	RETENCION EN LA FUENTE X PAGAR		\$39.900,0
	PROVEEDORES NACIONALES X P		\$1.282.500,0

Fuente: Esquema propio propuesto por los autores proveniente de las normas citadas y aplicadas en la investigación.

Si la empresa se gana el descuento financiero, el registro contable es:

Cifras expresadas a pesos corrientes de 2016

FECHA	CUENTAS	DEBITO	CRÉDITO
MES 1 DIA 1 AÑO 201X	PROVEEDORES NACIONALES X P	\$1.282.500,00	
	INGRESOS POR DESCUENTOS EN COMPRAS		\$34.200,00
	DISPONIBLE (BANCOS)		\$1.248.300,00

Fuente: Esquema propio propuesto por los autores proveniente de las normas citadas y aplicadas en la investigación.

Si la empresa no se gana el descuento, el registro a realizar es el siguiente:

Cifras expresadas a pesos corrientes de 2016

FECHA	CUENTAS	DEBITO	CRÉDITO
MES 1 DIA 1 AÑO 201X	PROVEEDORES NACIONALES X P	\$1.248.300,00	
	DISPONIBLE (BANCOS)		\$1.248.300,00

Fuente: Esquema propio propuesto por los autores proveniente de las normas citadas y aplicadas en la investigación.

Método de cantidades netas de los inventarios y proveedores:

Aprovecha el descuento comercial inicialmente

Cifras expresadas a pesos corrientes de 2016

FECHA	CUENTAS	DEBITO	CRÉDITO
MES 10 DIA 1 AÑO 201X	INVENTARIO	1.105.800,00	
	IVA POR PAGAR	176.928,00	
	RETENCIÓN EN LA FUENTE X PAGAR		38.703,00
	PROVEEDORES NACIONALES X P		1.244.025,00

Fuente: Esquema propio propuesto por los autores proveniente de las normas citadas y aplicadas en la investigación.

Si la empresa no se gana el descuento financiero, el pago es neto según registro de proveedores que se presenta a continuación:

Cifras expresadas a pesos corrientes de 2016

FECHA	CUENTAS	DEBITO	CREDITO
Mes 10 Día 1 Año 201X	PROVEEDORES NACIONALES POR PAGAR	\$1.244.025,0	
	DISPONIBLES (BANCOS NE MONEDA NACIONAL)		\$1.244.025,0

Fuente: Esquema propio propuesto por los autores proveniente de las normas citadas y aplicadas en la investigación.

Sobre el Valor neto realizable y valor razonable

Respecto al tema del valor neto realizable y el valor razonable que plantean las normas estudiadas, y para ver su aplicación, se presenta un ejercicio en el cual se puede apreciar la forma como se calcularía dicho valores para la comercializadora.

Ejercicio referente.

Con la información que se presenta en el contexto que sigue, se pide evaluar si el inventario se ha deteriorado, y para esto se ha de estimar el efecto, si se tiene que los costos de comercialización representan para la empresa el 15% del precio estimado de venta. Si el resultado es deterioro, realizar el tratamiento contable para su reconocimiento.

Los datos extraídos del kardex de la comercializadora dan cuenta de una muestra aleatoria para el producto que para este caso lo llamaremos C.

Producto C	Cantidad (en inventario al cierre del periodo del mes 10 del año 201X)	Precio unitario (registro en Kardex)
Ref 1	900	\$ 5.000
Ref 2	400	\$ 5.500
Ref 3	100	\$ 4.000

Fuente: Datos hipotéticos tomados para la aplicación del ejercicio sobre deterioro de los inventarios y su manejo.

El siguiente paso es construir una matriz en la cual se muestre el cálculo del deterioro del valor de los inventarios que mantiene la comercializadora en sus bodegas y que se determina para el cierre del ejercicio contable correspondiente.

Los datos que se deben considerar en este caso son:

1. Las cantidades en existencia por grupo de productos
2. El precio estimado de venta
3. El costo fijado por la empresa en su fase de comercialización.
4. El precio de venta en el mercado en el cual opera
5. Con la información presente se determina el Valor Neto de Realización
6. Se determina el valor del deterioro.

En la siguiente matriz se muestran entonces los resultados obtenidos para la Comercializadora de víveres con la cual se ha referenciado el desarrollo del presente trabajo.

Tabla No: 19 Matriz referencia para determinar el deterioro de los inventarios²⁵.

Producto C	Cantidad es en existencias	Precio estimado de Venta	Costos de comercialización (15%)	Valor Neto de Realización	Precio Unitario (Costos según kardex)	Deterioro (precio unitario - Valor neto de Realización)	Monto total del Deterioro (Cantidades * Deterioro unitario)
	Kardex	(PEV)	85%	(VNR)			
Ref 1	900	\$ 6.000		\$ 5.100	\$ 5.000	(\$ 100)	\$ 0
Ref 2	400	\$ 5.800		\$ 4.930	\$ 5.500	\$ 570	\$ 228.000
Ref 3	100	\$ 4.500		\$ 3.825	\$ 4.000	\$ 175	\$ 17.500
Valor Total del deterioro							\$ 245.500

Fuente: Esquema retomado del trabajo propuesto por Blanca Alicia Soto-Restrepo, Jaqueline de la Cruz Quiros-Jaramillo y Gloria Stella Mesa-Velásquez. Cuadro mejorado y complementado por los autores del trabajo de grado.

El valor neto de realización se obtiene aplicando la siguiente fórmula:

Valor neto de Realización = (Precio estimado de venta * Factor neto (1- Costo de Comercialización).

El Deterioro del Inventario = Precio unitario - Valor neto de Realización

Resultados:

1. Al evaluar si el inventario de la comercializadora se ha deteriorado, se tiene en cuenta el precio estimado de venta para cada producto menos el quince por ciento (15%) de los costos de comercialización y así obtener el valor neto realizable.

²⁵ Análisis comparativo del tratamiento contable y financiero de los inventarios entre la NIC 2 plena, NIIF 13 pymes y NIF 8 microempresa está enmarcado en las actividades del grupo de estudio de las normas internacionales de información financiera de la línea de investigación contabilidad y finanzas, del grupo de investigación Información y Gestión, de la Universidad Eafit. Tomado de la red en Septiembre 30 de 2016, a manera ilustrativa para el desarrollo del trabajo de grado propuesto.

2. Esto representa el valor por el cual se recuperaría el inventario. En el ejercicio planteado se ha presentado deterioro para las referencias dos y tres, el cual se reconocería en el resultado del período.
3. Como se puede apreciar, para la referencia uno (Ref 1) NO se presentó deterioro, porque el valor neto realizable es superior al costo del inventario.

Otra aplicación de la norma referida a los inventarios corresponde al <<Método de los minoristas>>.

Referencia y criterio de la norma: En la NIC 2 plena y NIIF para Pyme, se contempla el <<método de los minoristas>>, utilizado para medir los inventarios al por menor, en entidades del sector comercial (empresa como las Comercializadoras objeto de este trabajo) que tienen productos que rotan con demasiada frecuencia (los bienes tipo víveres que son de alta rotación por su condición de perecederos y de consumo rápido y venta rápida).

Nota: Para las microempresas, aunque no se establece en forma específica este método, enuncia que se puede llevar contabilidad de costos, por lo que se podría utilizar el método de los minoristas para entidades que tienen estas actividades tan específicas.

Ejemplo referencia de cómo utilizar el método de los minoristas.

La entidad que llamaremos Comercializadora de víveres S.A.S vende productos de la canasta familiar de alto movimiento por su condición de consumo rápido por parte de los clientes. Para dichos víveres no es fácil determinar el costo de venta, por la cantidad de artículos que se tienen al menudeo y que rotan fácilmente.

Para el año 201X, se tiene la siguiente información:

Cifras a pesos corrientes de 201X

Detalle	Costo	Precio de venta
Inventario inicial	\$ 3.000.000	\$ 4.500.000
Compras	\$ 10.000.000	\$ 15.000.000
Devoluciones en compras	\$ 400.000	\$ 500.000
Ventas del período		\$ 13.000.000
Inventario final		\$ 3.500.000

Fuente: Datos hipotéticos propuestos para el ejercicio y aplicar el método de los minoristas.

A continuación se presentan los diversos movimientos contables y los cálculos de los datos para llegar al costo de la mercancía vendida bajo el método de los minoristas.

Para utilizar el método de los minoristas, se deben realizar los registros tanto a precio de costo como a precio de venta, como se muestra a continuación:

Registros al costo de los productos, esto es se procede a registrar las compras.

Cifras a pesos corrientes de 201X

DETALLE	DEBITO	CREDITO
INVENTARIOS DE MERCANCÍAS NO FABRICADAS POR LA EMPRESA	\$10.000.000,0	
PROVEEDORES NACIONALES		\$10.000.000,0

Fuente: Procedimiento de registro sobre la base de la partida doble usada en la contabilidad

Registros al costo de las devoluciones en compras:

Cifras a pesos corrientes de 201X

DETALLE	DEBITO	CREDITO
PROVEEDORES NACIONALES	\$400.000,0	
INVENTARIOS DE MERCANCÍAS NO FABRICADAS POR LA EMPRESA		\$400.000,0

Fuente: Procedimiento de registro sobre la base de la partida doble usada en la contabilidad.

Registros a precios de venta

Para aplicar el método, se debe crear una cuenta de control de mercancías disponibles, para determinar el porcentaje de costo sobre precio de venta, de la siguiente manera:

Registro del inventario inicial

Cifras a pesos corrientes de 201X

DETALLE	DÉBITO	CRÉDITO
INVENTARIOS INICIALES (PRECIO DE VENTA)	\$ 4.500.000	
COSTO (PRECIO DE VENTA)		\$ 4.500.000

Fuente: Procedimiento de registro sobre la base de la partida doble usada en la contabilidad

Contabilizar las compras a precio de venta:

Cifras a pesos corrientes de 201X

DETALLE	DÉBITO	CRÉDITO
INVENTARIOS (PRECIO DE VENTA)	\$ 15.000.000,0	
COSTO (PRECIO DE VENTA)		\$ 15.000.000,0

Fuente: Procedimiento de registro sobre la base de la partida doble usada en la contabilidad.

Devoluciones en compras:

Cifras a pesos corrientes de 201X

DETALLE	DEBITO	CREDITO
COSTO (precio de venta)	\$ 500.000	
INVENTARIOS (Precio de Venta)		\$ 500.000

Fuente: Procedimiento de registro sobre la base de la partida doble usada en la contabilidad

Hallar el total de la mercancía disponible para la venta (TMDPV):

Cifras a pesos corrientes de 201X

Detalle	Valor al costo (\$)	Precio de venta (\$)
INVENTARIO INICIAL	3.000.000,0	4.500.000,0
MÁS COMPRAS	10.000.000,0	15.000.000,0
MENOS: DEVOLUCIONES EN COMPRAS	(400.000,0)	(500.000,0)
Total mercancía Disponible para la venta (TMDPV)	\$12.600.000,0	\$19.000.000,0

Fuente: Datos contruidos a partir de la información inicial del ejemplo planteado.

Fórmula para determinar el % de costo para ser aplicado según el procedimiento desarrollado:

% de costo = TMDPV valorada al costo / TMDPV a precio de venta = x%

% Costo = \$ \$12.600.000,0 / \$19.000.000,0

% Costo = 66,316%

Calculo del Inventario final de las mercancías bajo el método planteado, por tanto, el inventario final valorado al costo sería:

Cifras a pesos corrientes de 201X

INVENTARIO FINAL VALORADO AL PRECIO DE VENTA	\$3.500.000,0
PORCENTAJE DE COSTO SOBRE PRECIO DE VENTA	66,316%
INVENTARIO FINAL	\$ 2.321.053

Fuente: Aplicación del procedimiento para hallar el Costo del Inventario final.

Teniendo ya el porcentaje (%) de costo que se debe aplicar tal como lo determina el método, y conocido el total de la mercancía disponible para la venta, se procede al cálculo del Costo de la Mercancía vendida, aplicando la siguiente fórmula:

$$\text{CMV} = \text{TMDPV} - \text{Inventario final al costo}$$

$$\text{CMV} = (\$12.600.000 - \$2.321.053) = \$ 10.278.947,4$$

Al final del período, la cuenta de control de mercancías se debe cerrar y queda de la siguiente manera:

Cifras a pesos corrientes de 201X

DETALLE	DÉBITO	CRÉDITO
COSTO (Precio de venta)	\$19.000.000,0	
INVENTARIOS (Precio de venta)		\$19.000.000,0

Fuente: Registro contable para el cierre del proceso.

Después se contabiliza la cuenta de costo de la mercancía vendida.

Cifras a pesos corrientes de 201X

DETALLE	DÉBITO	CRÉDITO
COSTO DE MERCANCÍA VENDIDA	\$10.278.947,4	
INVENTARIOS		\$10.278.947,4

Fuente: Registro contable para dar cuenta del Costo de la mercancía y la salida de la cuenta de inventario.

CONCLUSIONES

La aplicabilidad de la NIC 2 plena, NIIF Pymes sección 13 y Decreto 2706 capítulo 8, para el tratamiento contable y financiero de los inventarios y su revelación en los estados financieros en empresas comercialización al por mayor y por menor de víveres en general en el municipio de Cartago valle del cauca, como se puede observar en el desarrollo del presente documento efectivamente exige el planteamiento y el delineamiento de un marco metodológico que le permita al contador desarrollar la aplicación de los criterios para la valoración de los inventarios.

Es claro que las empresas comercializadoras de víveres que operan en el Municipio de Cartago, Valle del Cauca, es poco el avance alcanzado en términos de fijar los criterios, métodos y tratamiento contable de los inventarios y su presentación en los estados financieros. Éstas empresas aún están inmersas en el ámbito de las normas de contabilidad vigentes dentro del decreto 2649 de 1993 y que con el advenimiento de las normas internacionales de contabilidad para Colombia, el trabajo de implementar los nuevos procedimientos contables en cuanto a la valuación de sus inventarios ha de demandar del contador un trabajo arduo para ponerse a tono con los nuevos criterios normativos.

En virtud de del proceso contable, se precisa la identificación para las comercializadoras las condiciones que deben reunir los inventarios para que sean debidamente reconocidos, medidos, presentados y revelados en sus estados financieros, para eso las normas compradas entregan los diversos criterios y procedimientos generales de lo que se debe ejecutar en materia de los inventarios.

Para llegar a un adecuado tratamiento contable de los inventarios y por ende documentar, comparar y valorar los inventarios en las comercializadoras de víveres, se requiere por parte de los contadores, el establecimiento de los elementos metodológicos propios, de tal manera que le permitan reflejar en los estados contables y financieros, la situación real de los inventarios, aplicando los procedimientos que las normas como la NIC 2, la Sección 13 NIIF Pymes y Capítulo 8 del Decreto 2706 de 2012, establecieron de manera efectiva para su aplicación. Los elementos metodológicos que se diseñen deben responder a las características operativas propias de las comercializadoras mayoristas de víveres que operan en el Municipio de Cartago.

El trabajo de grado finaliza definiendo los procedimientos operativos de la aplicación de los criterios normativos fijados en la norma, y mediante una adecuada ilustración numérica usando ejemplos sencillos y registros contables, se evidencia la aplicabilidad de cada una de las normas establecidas en el tratamiento contable de los inventarios en la comercializadoras mayoristas de víveres.

En la definición del inventario, las tres normas establecen que son recursos para ser vendidos, en proceso de producción, bienes terminados y materiales, repuestos y suministros.

Al realizar el respectivo comparativo y de manera general, las tres normas esto es, NIC 2, la sección 13 de NIIF para Pymes y el capítulo 8 del Decreto 2706, manejan los mismos conceptos del componente del costo (precio de compra, aranceles, otros impuestos no recuperables), pero el capítulo 8 de microempresas es más preciso con respecto al tema de los descuentos financieros, los cuales deben ser llevados como un ingreso al estado de resultados.

El deterioro del valor de los inventarios contemplado en las tres normas, está relacionado con la práctica de evaluar si los inventarios se pueden recuperar por medio de la venta; de lo contrario, se rebaja el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable. El valor neto realizable como una estimación fiable permite evaluar el valor recuperable del inventario y así reconocerlo de igual forma en cada período en que se informa.

Uno de los factores claves en cuanto a los inventarios hace referencia al <<Reconocimiento>> entendido éste como el proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad, los hechos económicos realizados. Para que un hecho económico realizado pueda ser reconocido se requiere que corresponda con la definición de un elemento de los estados financieros (como el caso de los inventarios), que pueda ser medido, que sea pertinente y que pueda representarse de manera confiable.

El inventario es uno de los activos más importantes que poseen muchas compañías porque es el mayor rubro del activo corriente que se convierte en la base de las empresas comerciales e industriales, y su costo se puede medir de diversas formas, en tanto que un inadecuado manejo y valoración de los inventarios puede contribuir a la quiebra de los negocios y por el contrario, una buena valoración, administración y control contribuye a mejorar la gestión empresarial y a obtener unos resultados adecuados a los esfuerzos realizados.

Los desarrollos presentados dejan claro que la contabilidad de costos es quien finalmente define los criterios para la medición de los inventarios, para ello se requiere la inclusión de cinco aspectos fundamentales a saber, el sistema de inventario que lleve la empresa, el método de valoración de inventarios (ajustándose a los criterios que fija la norma), la base de costo que se utilice, el método de acumulación que decida implementar el contador y la filosofía que aplique, sobre todos esos factores debe entonces direccionar el proceso contable y reflejar en los estados financieros el monto final de los inventarios.

Por último, los métodos de valuación o valoración de inventarios fueron diseñados para calcular el valor de las unidades que hacen parte de un inventario mientras estén en él o para su salida, y en esta materia, las normas internacionales de contabilidad son explícitas en definir la forma como se debe realizar y manejar en la información contable financiera de la empresa.

El método seleccionado para la valuación de las existencias incidirá directamente en los resultados financieros del ente económico: en el valor de los inventarios, en los costos de producción, en los costos de venta y, por ende, en las utilidades registradas en un periodo específico; de allí entonces la importancia de escoger adecuadamente el método, identificando aquel que se acomode a la dinámica del negocio en aspectos tales como: variaciones de precios, frecuencia con que se realizan los procesos de compra, sistemas de información disponibles para el control y valuación de los inventarios, la cantidad de productos diferentes que se manejan, entre otros factores según el tipo de negocio.

Mirando el universo temático de los inventarios, es común entonces, que estos conceptos se confundan, pero es una obligación de los contadores públicos tener total claridad al respecto, para la adecuada revelación de información, acertados reportes y, por ende, una sensata toma de decisiones por parte de los responsables. En opinión de diversos profesionales del área contable, y acorde a las experiencias que se comparte entre los contadores y los auditores, el universo de las inconsistencias que se presentan en la información reportada por las empresas y que repercuten en la desinformación y en ocasiones en sanciones ejemplarizantes, se deben en gran medida al desconocimiento de los conceptos base en lo que respecta a los inventarios y la adecuada forma de reflejar el valor de los inventarios en los estados financieros al cierre del periodo.

Queda entonces como tarea a los futuros profesionales de la contaduría, entender, comprender y capacitarse ampliamente en la adecuada interpretación de los conceptos definidos en las normas internacionales de contabilidad y reflejar en los

estados financieros la información verdadera del valor de los inventarios, por lo tanto, la invitación es una exploración amplia del tema y atreverse a aplicar en la debida forma la norma y el método escogido según el caso.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

AMAT, Oriol, NIC – NIIF: Normas Internacionales de Contabilidad, Ediciones Gestión 2000, ISBN 9788496426177, p. 696.

BARRIETO ESTRADA, María Sonia y SARMIENTO PAVAS, Daniel, Normas Internacionales de Información Financiera NIIF-IFRS, Organización Interamericana de Ciencias Económicas OZ 2010, Tercera edición, ISBN 9589892108, 9789589892107, p. 790.

BLANCO LUNA, Yanel. Normas Nacionales e internacionales de Información Financiera, 2003. p 2-1

Bohórquez Forero, N. Del P. (2015). Implementación de norma internacional de inventarios en Colombia. Innovar, 25(57), 79-92. Doi: 10.15446/innovar.v25n57.50352.

Barrientos-Estrada, María Sonia & Sarmiento Pavas, Daniel (2010). Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF-IFRS. Editorial Cargraphics,

Carvajal. Blanco-Luna, Yanel (2005). Normas nacionales e internacionales de información financiera. Bogotá: Instituto Nacional de Contadores Públicos.

Daza, José Joaquín (2003). Las Normas Internacionales de Contabilidad, NIC y su aplicación en Colombia. Revista Gestión y Desarrollo, 1, 39-47.

Díaz-Gaitán, Edilberto (2005). Evaluación de implantación normas internacionales de contabilidad. Manual del Contador, 319, 19-26

Congreso de la República de Colombia (2009). Ley 1314, por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera.

Decreto 2706 27 de Diciembre de 2012. Capítulo 8

Decreto 2649 Art. 63 (29 de Diciembre de 1993).

FRANCO F., Wilmar y Ricardo Vásquez, Bernal, El ABC de las NIIF, Legis, Primera edición, 2013, ISBN 978-958-767-044-8, pág. 89-96.

GARCIA, G. L. (2011). Retos e impactos en la implementación de las normas internacionales. Santa Marta: Crowe Horwath International.

GIL, J. J. (2009). Adopción de las NIIF/IFRS en América Latina. CONTABILIDAD FINANCIERA, 18-65.

Hernández-Vásquez, Jaime A. (2005). La brecha trascendente: normas internacionales para pequeñas y medianas empresas. Revista ASFACOP, Asociación Colombiana de Facultades de Contaduría Pública, 7, 41-76.

IASB (2013). Normas Internacionales de información Financiera. Londres: IASB.

CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD. "Material de formación sobre NIIF para las PYMES". Sección 13 Inventarios. Fundación IASC. 2009. FREIRE HIDALGO JAIME Y FREIRE RODRIGUEZ VERONICA. "Guía de Aplicación Práctica sobre la Implementación de las NIIF en el Ecuador". Ed. María Victoria Of. 106. Quito-Ecuador.

LERMA GONZALEZ, Héctor Daniel. El anteproyecto. En Lerma González, Hector Daniel. Metodología de la Investigación. Bogotá. Ecoe Ediciones Ltda. Cuarta edición 2009. P. 51-80.

MEDINA, L. R. (2011). Enfoque a las normas internacionales de contabilidad en Colombia Niif. Bogotá D.C: NUEVA LEGISLACION LTDA.

NIC 2 (Normas Internacionales de Contabilidad) Plena (Julio de 2009)

NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera) para Pymes, Modulo 13: Inventarios, 9 de Julio de 2009

MOLINA AZNAR, Víctor E, Administración de Almacenes y Control de Inventarios, Ediciones Fiscales ISEF S.A, Segunda edición.

Soto-Restrepo, Blanca Alicia; Quiroz-Jaramillo, Jacqueline de la Cruz & Mesa-Velásquez, Gloria Stella (2013). Análisis comparativo del tratamiento contable y financiero de los inventarios entre NIC 2 Plena, NIIF pymes sección 13, y Decreto 2706 capítulo 8 [número especial: cuatro años de convergencia contable: resultados, transformaciones y retos], cuadernos de contabilidad,14 (36), 903 – 94.

SUÁREZ RUIS, PEDRO. Metodología de la Investigación. Bogotá. Orión Editores Ltda. 2001.

Superintendencia de sociedades, guía práctica para elaborar el estado de situación financieros de apertura bajo NIIF PYMES. Carlos Arturo Rodríguez Vera, imprenta nacional de Colombia. Bogotá D.C. Julio de 2014. p. 104-125.

VIDAL HOGUIN, Carlos Julio, Fundamentos de Control y Gestión de Inventarios, Universidad del Valle, 2010, ISBN 9789586708630.

CIBERGRAFIA

Arias Duvergé, Claribel. Definición de Contabilidad y manejo de inventarios [en línea]. <<http://www.gestiopolis.com/definición-de-contabilidad-y-manejo-de-inventarios/>> [citado el 20 de marzo de 2016].

Gómez-Villegas, Mauricio (2005). Evaluación del enfoque de las NIIF desde la teoría de la contabilidad y el control. Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría, 22, 149-195. Disponible en: <http://scienti.colciencias.gov.co:8084/publindex/docs/articulos/1692-2913/29/122.pdf>

LAMAS NORIEGA, Renzo. Normas Internacionales de Contabilidad (Nic 2) [en línea]. <<http://www.gestiopolis.com/normas-internacionales-contabilidad-nic2/>> [citado el 21 de marzo de 2016].

MENESES C, Luis Ángel. Contabilidad de Inventarios. Teoría y caso práctico [en línea]. <<http://www.gestiopolis.com/contabilidad-de-inventarios-teoria-y-caso-practico-enexcel/>> [citado el 21 de marzo de 2016].