

**Adopción por primera vez de la NIC 2 inventarios en una compañía colombiana
comercializadora de plásticos**

Nidia Alarcón Casallas

**Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas
Especialización en Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría
Bogotá, D.C., 2015**

**Adopción por primera vez de la NIC 2 inventarios en una compañía colombiana
comercializadora de plásticos**

Nidia Alarcón Casallas

**Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Estándares Internacionales de
Contabilidad y Auditoría**

Director

Omar Díaz Bautista

Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Especialización en Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría

Bogotá, D.C., 2015

CONTENIDO

Resumen.....	5
Abstract.....	6
Introducción	7
Justificación	9
Planteamiento del problema.....	11
Marco Teórico.....	13
Normatividad Colombiana	13
Marco Referencial Norma Colombiana	14
Compras.....	17
Devoluciones en compras.....	17
Mercancías disponibles para la venta.	17
Inventario final.	17
Costo de venta.	17
Marco Normativo según Normas Internacionales de Contabilidad	19
Medición de los Inventarios según la NIC 2.....	20
Costo de los Inventarios	20
Técnicas de Costeo.....	21
Fórmulas para el cálculo del Costo	21
Costos de Transformación de los inventarios	21
Costos para prestación de servicios.....	22
Revelaciones.....	22
Reconocimiento del Inventario	23
Reconocimiento del Costo	23
Normas relacionadas con el reconocimiento de los Costos Financieros.....	23
Datos Adicionales sobre la aplicación de la NIC 2 en Colombia	23
Impacto de la NIC 1 sobre los Inventarios.....	25
Comparativo Técnico	25
Caso de Estudio.....	27
Ubicación de la investigación	27
Unidades de análisis	27

Descripción de la empresa objeto de estudio	28
Políticas contables bajo norma local	28
Valor de los inventarios bajo norma local.....	29
Aplicación de la norma internacional.....	29
- Valor posible de venta	29
- Costos de vender:	30
- Valor Neto de Realización.....	31
- Deterioro unitario.....	32
- Deterioro neto por existencia.....	33
Ajustes contables al valor del inventario por aplicación de la norma internacional NIC 2	33
Valor de los inventarios bajo normal internacional	34
Conclusiones y Recomendaciones	35
Bibliografía	37

Resumen

De cara a la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia, es indispensable para las compañías revisar los impactos contables y financieros que éstas traen consigo. Para nuestro trabajo se optó por estudiar el impacto de la NIIF 2 Inventarios en una compañía comercializadora de plásticos.

El análisis del impacto en el mercado actual de cada uno de los artículos para la venta a partir de su costo de adquisición, la rotación del inventario, su ubicación geográfica, los costos de vender, su valor de deterioro, etc., permitió establecer nuevos procesos y procedimientos tanto administrativos como operativos que optimizan éste rubro importante dentro de los activos de este tipo de compañías. Se presentan los resultados cuantitativos y cualitativos luego de aplicar los principios de la Norma Internacional de Contabilidad y la comparación con la Norma Contable Local Colombiana.

Palabras claves: Costo de Venta, Valor Neto de Realización, Valor razonable, Valor de Deterioro.

Abstract

Looking ahead to the adoption of International Financial Reporting Standards in Colombia, it is essential for companies to review accounting and financial impacts that these bring. For our work we chose to study the impact of IFRS 2 Inventories in a plastics trading company.

Analysis of the impact in the current market of each of the items for sale from its acquisition cost, inventory turnover, their geographical location, costs to sell, the impairment value, etc., allowed establishing new processes and procedures in areas administrative and operational to optimize this important item in the assets of these companies. Quantitative and qualitative results after applying the principles of the International Accounting Standard and comparison with the Accounting Standard Local Colombian.

Keywords: Cost of Sales, Net Realizable Value, Fair Value, Impairment Value.

Introducción

Este trabajo comprende el estudio de la NIC 2 y su impacto contable y financiero sobre el sector de comercio de plásticos en Colombia, para lo cual es necesario hacer un comparativo frente a la norma colombiana aplicada a los Inventarios, con el fin de identificar cuáles son las mejores prácticas en la administración de uno de los rubros más importantes en esta clase de compañías.

No se pretende definir las políticas a ser introducidas dentro de la compañía objeto de estudio, sino entregar algunos elementos que le permitan a la gerencia interpretar los principios propios de la norma y por consiguiente el medio para plasmarla.

En este documento se contempla una breve reseña sobre la compañía, los diferentes factores que ésta deberá tener en cuenta para la fijación del Costo de Vender y observar los cálculos necesarios para el establecimiento del Valor Neto de Realización.

También se reconoce la injerencia que ha tenido la aplicación por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia. Muchos empresarios han delegado la tarea a los contadores cuando se hace imperativa su presencia en la toma de decisiones sobre las políticas que serán empleadas para el desarrollo del ejercicio contable y la presentación de sus estados financieros tanto para las entidades reguladoras como para los inversionistas y terceros para la evolución de sus negocios. El objetivo general de este trabajo es identificar los efectos contables y financieros analizando la adopción por primera vez de la NIC 2 Inventarios, en la compañía COMERCIALIZADORA GEMAC S.A.S., mediante la aplicación de la norma en una empresa a modo de estudio de caso. Para lograr el anterior objetivo, lo concretaremos mediante la fijación de los siguientes objetivos específicos: realizar un estudio de las políticas contables colombianas sobre Inventarios y aplicación de las mismas en la compañía, revisar la Norma Internacional relacionada con la adopción por primera vez de la norma Internacional y la

implementación de la NIC 2 Inventarios y Analizar el **impacto** de la convergencia con la NIC 2, para establecer el **efecto** real sobre el estado de resultados de la compañía.

Justificación

Para cualquier empresa comercializadora el manejo de sus inventarios resulta crucial; un control efectivo sobre sus inventarios, un costo real y consistente permitirá a la empresa estar a la par con la alta competencia existente en los mercados nacionales e internacionales. Los inventarios son entonces uno de los activos y la generación de utilidades proviene en un gran porcentaje de las ventas que realice la compañía, sin embargo si la administración del inventario no es eficaz, puede que no haya existencias para atender los despachos, el cliente estará insatisfecho **y las oportunidades de crecimiento de la compañía y en consecuencia de obtener utilidades, podrían perderse.**

La desorganización del inventario se presta incluso para dar de baja existencias por mala calidad de los productos o expiración de los mismos, exceso o escasez en el inventario, robos, incremento en las mermas y desperdicios que impactarían sobre los Estados Financieros de la empresa. En la actualidad administrar los inventarios de una compañía no implican solamente decidir sobre las existencias en bodega, incluyen también el cumplimiento de la demanda, la buena gestión en los procedimientos de recepción, mantener el inventario actual, conocer y controlar el costo de preparar la mercancía para la venta y el costo de no tener el inventario suficiente para la venta, y en consecuencia, procurar porque éstos disminuyan. Las compañías no pueden permitirse subestimar sus inventarios, incluso menos ahora en donde las tecnologías avanzan con rapidez y los productos exigen ser más competitivos en calidad, precio y logística de entrega. Para el control del inventario existen muchas opciones en Sistemas de Información que le permiten a los empresarios ir al detalle en la operación de su compañía, ahora con tan solo dar un click se logra: obtener información sobre los costos y gastos de cada uno de los procesos, visualizar los mejores clientes para brindarles la mejor atención, los mejores tiempos de entrega

de los proveedores, el producto que más se vende, etc. Esto es relevante, si se tiene en cuenta que ya no es solamente el comercio y la tecnología quienes exigen una constante reinversión y cambio que se acople a las necesidades actuales de los consumidores, ahora es indispensable nombrar las Normas Internacionales de Contabilidad que traen consigo un gran cambio a la técnica contable actual utilizada para producir información cuantitativa y cualitativa de los hechos económicos que realizan las compañías. De cara a la entrada en vigencia de las **normas anteriormente nombradas**, es necesario familiarizarse con los nuevos criterios de valoración, fundamentalmente con el valor realizable, con el registro de las diferencias impositivas y con los criterios de corrección referidos al deterioro de activos, etc. De manera que urge un empoderamiento del tema por parte de los empresarios que quieren estar dentro del mundo de los negocios al cual se nos enfrenta de acuerdo con los diferentes tratados de libre comercio que se vienen gestando en el país.

Por otro lado, es justo pensar que los inversores son beneficiados de la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad, ya que la adopción de estas normas ofrece un valor ajustado a precios de mercado de la empresa y da la confianza de obtener una información a futuro de los activos de la compañía. Más aún cuando se incorporan otros reportes de carácter voluntario, pero que van a tener una gran importancia, como el estado de información segmentada, si se tiene en cuenta el proceso de diversificación e internacionalización de las grandes compañías que cotizan en los mercados internacionales.

De acuerdo a la Guía Colombiana de Gobierno Corporativo para Sociedades Cerradas y de Familia, aproximadamente el 70%¹ de las empresas colombianas son de origen familiar y muchas de ellas no cuentan con las herramientas necesarias para cumplir con los requerimientos

¹ *Guía Colombiana de Gobierno Corporativo para Sociedades Cerradas y de Familia*, emitido por la Superintendencia de Sociedades, Confecámaras y la Cámara de Comercio de Bogotá, Módulo V. Sociedades de Familia, Pág. 70

que traen las NIIF²; estas compañías, deben realizar un estudio previo que les permita comparar las ventajas y las desventajas que trae consigo el cambio no solo a nivel económico, organizacional y cultural, también deben revisar el tema en materia de mercadeo, comercial y de competitividad. Los análisis enfocados a determinar los efectos financieros de la aplicación de las normas internacionales permitirán tomar visualizar nuevas prácticas que optimicen los recursos de la compañía.

Planteamiento del problema

La estructura económica de cada país hace aún más difícil la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad; las normas y jurisprudencias son establecidas de acuerdo a cada Estado y los entornos son diferentes conforme a las culturas y desarrollos de cada nación. De manera que las interpretaciones de las NIIF se prestan para confusiones que complican y tergiversan el avance en el desarrollo de la adopción de las normas. Lo anterior también se puede presentar como la desconfianza de los usuarios en la utilización de la norma y en la aceptación de la misma, pero muchas veces ocurre por el desconocimiento o real entendimiento de ésta.

La globalización es un proceso económico, tecnológico, social y cultural a gran escala, que consiste en la creciente comunicación e interdependencia entre los distintos países del mundo unificando sus mercados, sociedades y culturas, a través de una serie de transformaciones sociales, económicas, y políticas que le dan un carácter global³, por lo cual es inevitable el estudio de los movimientos contables de las compañías, ya que se exige la calidad de la información que dichas empresas suministran a los mercados o lo que es lo mismo, se obliga a la

Hernán Casinelli, Miembro del Grupo de Implementación de las NIIF para Pymes del IASB, Implementación de las NIIF para Pymes, www.comunidadcontable.com, Legis, 29 de febrero de 2012.

³ **Globalización Económica y su Incidencia en Colombia**, www.zonaeconomica.com

transparencia y rigurosidad de los datos que aporta la contabilidad y que le dan oportunidad de competencia a los negocios.

Para el sector económico de la compañía caso de estudio, los buenos momentos de la economía impulsan la producción y consumo de artículos fabricados a partir del plástico, esto se debe a que la industria de este material es colateral a otras industrias como la cosmética y farmacéutica, la institucional, las de bebidas y alimentos, la automotriz, la agroindustrial y la automotriz entre muchas más. Para compañías como la Comercializadora Gemac S.A.S. que atiende la demanda de productos que influyen fuertemente en el desarrollo económico del país es necesario estudiar la metodología y los principios que trae la NIC 2 de manera que le sea posible analizar y plantear las políticas para la administración y presentación de los Inventarios en sus estados financieros. La gran cantidad de referencias que comercializa la compañía, le exige una revisión detallada de los precios, del comportamiento de la demanda de acuerdo al consumo en las diferentes ciudades y el análisis de la rotación de inventario.

Marco Teórico

El avance y crecimiento de los negocios ha requerido que de la misma manera la presentación de la información financiera evolucione. Se busca que cualquier persona independiente del país donde se encuentre tenga acceso a la información contable-financiera de una sociedad y pueda interpretarla sin problema. Lo anterior representa un avance importante en el mundo de los negocios, miles de personas hablando el mismo idioma a nivel contable, financiero, comercial y administrativo demuestran un desarrollo de los países, las culturas y las personas⁴.

Las compañías colombianas se encuentran en este momento destinadas a tomar decisiones frente al proceso de globalización e internacionalización de la economía. Las transacciones y asignaciones realizadas cotidianamente en el ejercicio de su operación y registradas en la contabilidad dejan a ésta última como soporte para la toma de decisiones y más ahora que necesariamente debe concordar con los requerimientos nacionales e internacionales, dado que otras empresas, socios, inversionistas, empleados y entidades gubernamentales requieren información oportuna y veras que permita un crecimiento equilibrado del sector y contribuya a la creación de riqueza y bienestar social.

Normatividad Colombiana

La aprobación de la Ley 1314 de 2009 por parte del Gobierno Nacional, establece para Colombia la convergencia de la normatividad local con las Normas Internacionales de Información Financiera, subsiguientemente se expidió el 21 de febrero de 2012 el Decreto 403 de 2012, por el cual se modifica el Decreto 4946 del 30 de diciembre de 2011 relacionado con la aplicación voluntaria de las normas internacionales de contabilidad e información financiera

⁴ Fondo Monetario Internacional. *La globalización: "¿Amenaza u oportunidad?"*, Perspectivas de la Economía Mundial, Washington, Mayo de 2000.

(NIIF)”, en particular se destaca que el Decreto amplía el plazo hasta el 9 de marzo de 2012 para que las entidades que decidan acogerse a este periodo de prueba, informen de esta decisión a la Superintendencia Financiera de Colombia (SFC) y a la DIAN. Por otra parte, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública clasifica las empresas en grupos, del cual hace parte la propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para aplicación de NIIF en su documento de Direccionamiento Estratégico emitido el 22 de Junio de 2011.

Se propone que las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, sean aplicadas de manera diferencial por tres grupos de usuarios, a saber: **Grupo 1** los que aplican NIIF plenas (IFRS full por sus siglas en inglés), **Grupo 2** NIIF para Pymes (IFRS por SMEs por sus siglas en inglés) y **Grupo 3** Contabilidad Simplificada.

Marco Referencial Norma Colombiana

En Colombia el artículo 63 del Decreto 2649/1993 define el inventario como bienes corporales, no se nombran o tienen en cuenta los inventarios en empresas de servicios, por otro lado 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 y no incluye ninguna metodología en el cálculo del **valor neto razonable**⁵.

La norma colombiana no es clara sobre el manejo de los descuentos comerciales, rebajas y otras partidas similares; si se deben o no reducir del costo de adquisición, en la mayoría de las ocasiones estos conceptos son descontados de esta forma, pero también en algunos casos se manejan como ingresos. La diferencia en cambio en la ley Colombiana permite ser capitalizable en los inventarios como una disminución del costo del inventario, desde la fecha en

⁵ Colombia. Decreto 2649/1993 Por el cual se reglamenta la Contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. DIARIO OFICIAL No.: 41.156 Bogotá, Diciembre 29 de 1993. Capítulo II Sección 1. Artículo 63

que se adquiere la deuda hasta que esta se termine o el inventario esté disponible para la venta, lo mismo ocurre con los costos por intereses de la deuda⁶.

La norma Colombiana no exige especificación sobre el cálculo del costo dentro de los inventarios, de manera que es fácil encontrar costos indirectos fijos en períodos ilógicos de producción, altos costos de desperdicios y otros costos que son capitalizados al inventario cambiando el valor verdadero del mismo. Tampoco contempla el uso de los costos estándar aunque se autoriza por normas tributarias como método de valoración de inventarios; los costos indirectos de fabricación siempre deben incluirse en los costos de producción sin tener en cuenta la producción, cualquier eventualidad de pérdida de valor es reconocida mediante una provisión.

Por otra parte, el decreto 2650 de 1993 contiene el catálogo de cuentas Contables conformado por los códigos numéricos de cada cuenta y la denominación de las mismas para **ser aplicadas** al momento de llevar la contabilidad. El PUC -Plan Único de Cuentas-, es un instrumento concebido para armonizar y unificar el sistema contable de los principales sectores de la economía colombiana, cuyo fundamento legal se sustenta en la norma técnica de la clasificación de los hechos económicos, establecida en el artículo 53 del decreto 2649 de 1993, actual reglamento de la contabilidad en el país⁷.

El decreto orienta sobre la elaboración y presentación de estados financieros básicos; esto incluye los Inventarios y deberá efectuarse utilizando las denominaciones indicadas en el catálogo contenido en el plan único de cuentas. Con relación al balance general, indica que éste se prepara debidamente clasificado en parte corriente y no corriente, dependiendo de la

⁶ *Diferencias entre las NIC-NIIF y las normas contables tributarias en Colombia (III) – Luis Raúl Uribe, NIC´s - IAS 2 Inventarios, Junio 8 de 2010*

⁷ *Decreto 2650/1993 Por el cual se reglamenta el Plan Único de Cuentas para comerciantes.*

realización de los activos y exigibilidad de los pasivos, conforme a las normas vigentes sobre presentación y revelación de estados financieros.

Los libros deben registrarse conforme al catálogo de cuentas del plan único de cuentas, puede parecer un proceso complejo y evidencia la necesidad de preparación de las notas aclaratorias a los Estados Financieros.

Los artículos 62 al 68 del estatuto tributario también establecen lineamientos para el establecimiento y cálculo del costo de los Activos Movibles:

De acuerdo al Artículo 62 del Estatuto Tributario, el sistema de inventarios reconocido actualmente es el permanente, ya que permite un control constante de los inventarios, al llevar el registro de cada unidad que ingresa y sale del inventario. Sin embargo, éste sistema presenta inconformidades por la heterogeneidad en los montos de los productos teniendo en cuenta la variación en los costos y las fechas de adquisición. Existe otro sistema de inventarios llamado Periódico, en donde se realiza un control cada determinado tiempo o periodo, mediante la realización de un conteo físico que permite determinar con exactitud la cantidad de inventarios disponibles a una fecha. Con la utilización de este sistema, la empresa no cuenta con un dato oportuno **de sus existencias el costo de las mismas**, ni cuánto es el costo de los productos vendidos. Por otra parte existen técnicas de valuación de inventarios que permiten expresar en términos monetarios estos activos en las compañías: Promedio Ponderado, Método Retail, Método UEPS y el método PEPS.

El juego de inventarios es el procedimiento utilizado en el Sistema de inventarios periódico para determinar el Costo de venta. La estructura del juego de inventarios es⁸:

⁸ Sistema de Inventario Permanente, Código de Comercio de Colombia, Art. 450 Estado de Pérdidas y Ganancias.

Inventario inicial
(+) Compras brutas
(-) Devoluciones en compras
= Mercancías disponibles para la venta
(-) Inventario final
= Costo de venta

Compras. Corresponde a las compras realizadas en un periodo determinado.

Devoluciones en compras. Son las compras que se han devuelto a los proveedores en el mismo periodo.

Mercancías disponibles para la venta. Corresponde a las mercancías con que efectivamente cuenta la empresa en sus bodegas una vez descontadas las que se han devuelto.

Inventario final. Es el inventario que queda al finalizar un periodo. Si se utiliza inventario periódico se debe hacer conteo físico.

Costo de venta. Es lo que cuesta la mercancía vendida.

Para el resultado de la anterior operación las unidades de inventario final no pueden ser inferiores a la diferencia que resulte al restar, de la suma de las unidades del inventario inicial, más las compradas, las unidades vendidas durante el año o periodo gravable.

Para la aplicación del artículo 64 del Estatuto Tributario, es necesario referirse a la deducción del gasto en el impuesto de renta si existe disminución del inventario por esta clase de mercancías, a sabiendas que la provisión para inventarios no es deducible dado que las provisiones aceptadas están referidas exclusivamente a las de cartera de dudoso o difícil recaudo y las de futuras pensiones de jubilación. De esta manera, podemos decir que la novedad que contempla el segundo inciso del nuevo texto del artículo 64 del E. T., obedece a una excepción consagrada para los contribuyentes que opten por la aplicación del sistema de inventarios permanentes o continuos, “siempre que se demuestre el hecho que dio lugar a la pérdida o

destrucción”, es decir que la deducción está condicionada a la prueba que el contribuyente aporte sobre la pérdida o destrucción, para lo cual será necesario obtener videos, fotos, dictámenes técnicos de expertos o cualquier medio de prueba aceptable⁹.

El artículo 66 del Estatuto Tributario habla del 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. Los inventarios remedirán al costo o al valor neto realizable, según cual sea el menor. Al cierre del período deben reconocerse las contingencias de pérdida del valor expresado de los inventarios, mediante las provisiones necesarias para ajustarlos a su valor neto de realización¹⁰.

Los ajustes por inflación en Colombia fueron derogados ya que significaron para muchas contabilidades un alto grado de “complejidad” por su tecnicismo. La ley 488 de 1998 desmontó los ajustes por inflación fiscales y contables para los inventarios y para las cuentas de ingresos y gastos; luego con la ley 788 de diciembre de 2002 se implementaron nuevamente, pero por medio de decreto 1536 del 7 de mayo de 2007 el Gobierno Nacional realizó el desmonte definitivo de los ajustes por inflación¹¹ a razón de los porcentajes mínimos de inflación que se venían presentando en el país, resultando saldos negativos en las cuentas de corrección monetaria fiscal en muchas empresas y entidades que disminuía la base para el cálculo del impuesto de renta.

⁹ Miguel Ángel Bustos Vásquez, *Disminución del Inventario Final por faltantes de Mercancía. Aplicación del artículo 64 del Estatuto Tributario.*

¹⁰ *Ernts & Young Audit Ltda, Usgaap vs. IFRS y Colgaap Lo Básico, Abril 2008, Inventarios*

¹¹ *Decreto 1536 de Mayo de 2007, Desmonte de los Ajustes Integrales por Inflación.*

Marco Normativo según Normas Internacionales de Contabilidad

En abril de 2001 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) adoptó la NIC 2 Inventarios reemplazó a la NIC 2 Valoración y Presentación de Inventarios en el Contexto del Sistema de Costo Histórico (que fuera inicialmente emitida en octubre de 1975).

El IASB difundió en diciembre de 2003, una NIC 2 revisada. Ésta también añadió las guías contenidas en una Interpretación relacionada (SIC-1 Uniformidad—Diferentes Fórmulas para el Cálculo del Costo de los Inventarios).

Otras NIIF han realizado cambios de menor valor en la NIC 2. Estas incluyen Mejoras a la NIIF (presentados en mayo de 2008) y la NIIF 9 Instrumentos Financieros (pronunciada en noviembre de 2009 y octubre de 2010) ¹².

Para la aplicación de la NIC 2 se establecen dos conceptos que son importantes para el correcto entendimiento de los principios y establecimiento de políticas dentro de la contabilidad de las compañías. El **Valor razonable** que se define como el valor por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y justamente informadas, que realizan una transacción en contextos de independencia recíproca, y el **Valor Neto realizable** que se precisa como el valor considerado de venta de un activo en el desempeño normal de la explotación, menos los costos en que se incurre **para lograr venderlo**.

Para la norma internacional de Contabilidad NIC 2, los Inventarios son activos cuando están dentro de la etapa de producción y con intención futura de venta, cuando son utilizados en la prestación de un servicio, cuando son adquiridos para ser vendidos en la operación normal de las compañías, en términos locales productos terminados y Mercancías para la venta, los materiales o suministros que serán absorbidos dentro de un proceso de producción y los

¹² IFRS FOUNDATION, NIC 2, Norma Internacional de Contabilidad 2 Inventarios, Pág.A579

inventarios que se tienen estimados para terminar su producción y los inventarios necesarios para llevar a cabo la venta.

Medición de los Inventarios según la NIC 2

La NIC 2 instituye que los inventarios deben ser valuados al valor más bajo entre:

- ✓ Costo
- ✓ El valor neto de Realización: se debe tener en cuenta la siguiente fórmula:

Cálculo:

Precio de venta estimado (Puede no ser igual al valor razonable)

- costos de terminación estimados

- gastos de ventas estimados

= Valor Neto Realizable

Costo de los Inventarios

Para la Norma Internacional el costo del inventario comprende: el costo de adquisición o compra (incluyendo impuestos, transporte y manejo) neto de los descuentos comerciales que se reciban, otros costos incurridos para tener los inventarios en su localización y condición actual, descuentos y rebajas en adquisiciones y otras partidas similares, costos financieros (según los criterios de la NIC 23) y costos de conversión (incluyendo gastos generales de manufactura fijos y variables).

El costo del inventario no comprende: gastos generales administrativos no relacionados con la producción, gastos de venta, diferencias en cambio que surjan de la adquisición de inventarios facturados en moneda extranjera, desperdicios anormales – pérdidas por el deterioro de los inventarios, costos de almacenamiento a partir de estar disponible para la venta.

Técnicas de Costeo

Los sistemas para la valuación del costo de los inventarios, como el método estándar, podrán ser utilizados por beneficio siempre que el resultado de aplicarlos se acerque al costo.

Fórmulas para el cálculo del Costo

La NIC 2 establece el método **UEPS / LIFO** últimas en entrar, primeras en salir como **prohibido**. Los métodos permitidos son el **Costo promedio ponderado** de manera que el costo de cada unidad de producto se fijará con base en el promedio ponderado del costo de los artículos similares, adquiridos al principio del ejercicio, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el ejercicio, y el método **FIFO/PEPS** donde asume que los productos en existencias comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente.

Costos de Transformación de los inventarios

Los Costos de Transformación son los directamente vinculados con las unidades producidas así como costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Para distribución de los costos indirectos fijos a los

costos de elaboración, se tendrá en cuenta la capacidad ordinaria de trabajo de los recursos de producción; cuando los costos de transformación de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá el costo total entre los productos, utilizando bases uniformes y racionales.

Costos para prestación de servicios

Para establecer los costos en prestación de servicios se valorarán por los costos que admite la producción, estos costos comprenden esencialmente: Mano de obra y otros costos del personal directamente involucrados en la prestación del servicio (personal de supervisión y otros costos indirectos distribuibles).

Revelaciones

Dentro de las revelaciones de los estados financieros se deberá comentar la siguiente información: las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos utilizada; el valor total en libros de los inventarios, y los valores parciales según la clasificación apropiada para la entidad; el valor en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta; el valor de inventarios reconocido como gasto; el valor de las rebajas del valor de inventario; el valor de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se ha reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por inventarios; las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor y el valor en libros de los inventarios pignorados en garantía del cumplimiento de deudas.

Reconocimiento del Inventario

Los inventarios se reconocerán a partir de la fecha en la que la **entidad tiene los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad** de los inventarios, en algunos casos la propiedad se transfiere con la entrega. En otros casos es la normativa legal la que establece cuándo se trasladan los riesgos y ventajas propios de la propiedad. Los artículos mantenidos en depósito en nombre de otra entidad no se incluyen como existencias del depositario.

Reconocimiento del Costo

Cuando el inventario sea vendido, el importe en libros se reconocerá como un costo del ejercicio en el que se reconozcan los correspondientes ingresos ordinarios, el importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, se reconocerá en el ejercicio en que ocurra la rebaja o la pérdida.

Normas relacionadas con el reconocimiento de los Costos Financieros

1. NIC 23 Costos por intereses.
2. IAS 39 Contabilidad de Cobertura.

Datos Adicionales sobre la aplicación de la NIC 2 en Colombia

Según estudio de la Superintendencia de Sociedades sobre el impacto contable y financiero de los estándares internacionales de contabilidad en las empresas del sector real al año 2011¹³, se diagnosticó que la aplicación de la NIC 2 – Inventarios tendrá un impacto bajo, y los sectores de

¹³ *Diagnóstico sobre los Impactos Contables y Financieros de los Estándares Internacionales de Contabilidad en las Empresas del Sector Real, Superintendencia de Sociedades, Septiembre de 2011*

la economía colombiana que tienen una mayor participación como inventario en sus estados financieros, son:

SECTOR ECONÓMICO	%
Construcción de obras residenciales	39%
Comercio de vehículos y actividades conexas	29%
Fabricación de otros productos con materiales	28%
Fabricación de otros medios de transporte, manufactura de calzado y otros productos relacionados	24%
Fabricación de maquinaria y equipo, comercio al por mayor, fabricación de vehículos automotores y sus partes y fabricación del tabaco	23%
Fabricación de prendas de vestir, e industria metalmecánica derivada	22%
Comercio al por menor	21%

Esta legislación servirá de base para analizar las consecuencias de aplicar la NIC 2 en las empresas colombianas de manera que se logren identificar la razonabilidad de la situación financiera de las mismas.

Impacto de la NIC 1 sobre los Inventarios

Es necesario tener en cuenta dentro de los impactos de la aplicación de las NIIF, que como resultado de la reexpresión regresiva de los estados financieros bajo los juicios de valoración y reconocimiento contable presentados por la NIIF 1 Adopción por primera vez, se desglosan efectos fiscales considerables que deben ser analizados previo a la generación de estados financieros definitivos con el fin de ver opciones que permitan su aminoración.

El ajuste del costo para los activos, la posibilidad de emisión de recursos para los pasivos estimados y contingentes, la ocurrencia de un hecho futuro fortuito que exija el reconocimiento de un activo contingente o un activo real, son algunos de los mecanismos que latentemente pueden marcar de forma importante el patrimonio líquido de las empresas en el primer año de adopción, eventos que impactarían la fijación del impuesto sobre la renta por el sistema de renta presuntiva.¹⁴

Comparativo Técnico

Concepto	Norma Internacional	Norma Colombiana
Concepto de Valor Neto de Realización	Se establecen pautas para determinación	No existe principio para calcularlo
Técnicas de Costeo (Estándar y Retail)	Se autoriza su utilización	Se autoriza su utilización
Descuento en compra	Cuando es pactado es un menor valor del inventario, cuando no es pactado su registro contable será otros	Cuando es pactado con el proveedor y es un descuento no condicionado, su registro contable se puede

¹⁴ Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia, Alexander Andrade, ¿Ha considerado el efecto fiscal de la adopción por primera vez de las NIIF?, Agosto 27 de 2012

Concepto	Norma Internacional	Norma Colombiana
	ingresos u otros gastos.	manejar como un menor valor del inventario; si es un descuento condicionado se registra como ingreso no operacional. Si no está pactado con el proveedor será un ingreso operacional.
Fórmulas de Costeo para el Inventario	Las fórmulas de cálculo FIFO, PROMEDIO e IDENTIFICACIÓN ESPECÍFICA están autorizadas. LIFO no está autorizada.	Las fórmulas de cálculo FIFO, LIFO, PROMEDIO e IDENTIFICACIÓN ESPECÍFICA están autorizadas.
Pérdida de valor de las mercancías	Se registra como menor valor de inventario cambiando su costo.	Se permite el reconocimiento de provisión.
Capitalización de diferencia en cambio para las mercancías importadas	No se autoriza su utilización	Se autoriza su utilización

Caso de Estudio

Ubicación de la investigación

La investigación se realizó en la ciudad de Bogotá, Colombia.

El enfoque de este trabajo es de tipo cuantitativo ya que se estudiará la asociación y relación de variables indicadas por la NIC 2 a un corte mensual para establecer el costo real de las existencias en la compañía. Particularmente Es un estudio de caso, ya que se estudiará el comportamiento de los inventarios de la compañía COMERCIALIZADORA GEMAC S.A.S, recolectando y analizando información de la misma para su posterior interpretación y redacción.

Unidades de análisis

Universo y Población

Total de referencias existentes en las bodegas de almacenamiento al corte del treinta y uno de diciembre del 2013.

VARIABLES E INDICADORES

Precio de venta

Porcentaje de deterioro del precio de lista

Valor deterioro precio de venta

Precio estimado de venta

Total costos de vender

Comisiones

Fletes

Promoción y publicidad

Valor neto de realización

Costo de adquisición

Descripción de la empresa objeto de estudio

COMERCIALIZADORA GEMAC S.A.S., es una compañía colombiana con más de 45 años de experiencia en la comercialización de telas vinílicas utilizadas en diferentes líneas de negocio como Transporte, Hogar, Institucional, Empaque y Embalaje, Manufactura Industrial, Zapatería y Marroquinería, Editorial y Publicidad, Agroindustria e Insumos y Accesorios.

La organización **GEMAC** hace presencia a través de una extensa red de 40 puntos de venta y canales de distribución especializados en las ciudades de Bogotá, Medellín, Bello, Rionegro, Envigado, Cali, Palmira, Neiva, Cúcuta, Bucaramanga, Ibagué y Tunja. El valor de sus inventarios corresponde a un 43.9% de sus activos totales, el método de valuación de inventarios utilizado es el Promedio Ponderado y se maneja el sistema de inventarios Periódico que es realizado 2 veces al año.

Esta compañía aún no ha tenido proximidad con las NIIF.

Políticas contables bajo norma local

Para el registro, preparación, análisis y revelación de los Estados Financieros bajo norma local, la compañía utiliza los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia. De la misma manera aplica el Plan de Contabilidad para las sociedades mercantiles vigiladas por la Superintendencia de Sociedades.

El Sistema Permanente es el utilizado por la compañía para el control de sus inventarios y el método empleado para la valoración es el Promedio Ponderado.

Valor de los inventarios bajo norma local

Inventarios

Mercancía no fabricada por la empresa	\$ 8.656.604.771
Provisiones	\$(275.562.369)
Total Inventarios	\$ 8.410.012.785

Aplicación de la norma internacional

Para adoptar la norma internacional en el tratamiento contable los Inventarios, fue necesario acoplar y definir los conceptos de la misma para la compañía, que faciliten la aplicación y análisis de los resultados:

- **Valor posible de venta:** valor por el cual la compañía estima realizar la venta, este campo se obtendrá teniendo en cuenta los siguientes factores:
 - **Precio de venta:** Se toma de la lista de precios de venta.
 - **Porcentaje de deterioro del precio de lista:** Este porcentaje será estimado por la compañía dependiendo de diferentes agrupaciones con el fin de calcular un precio de venta razonable en el mercado para cada una de ellas. Estos porcentajes pueden variar según la situación de mercado.

- **Valor deterioro precio de venta:** resultado de la multiplicación del % contemplado en el punto anterior que determina el deterioro del precio de lista en el mercado de la agrupación de productos previamente establecida.

Precio de venta

* Porcentaje de deterioro del precio de lista

= **Valor deterioro precio de venta**

- **Precio estimado de venta:** Valor por el cual la compañía espera realizar su venta realmente, se obtiene de la resta del valor de deterioro del precio de venta al precio de lista.

Precio de venta

- Valor deterioro precio de venta

= **Precio estimado de venta**

- **Costos de vender:** son aquellos costos adicionales a los normales que son definidos por la compañía como necesarios para lograr la venta. Para su cálculo estos campos se determinan a partir de porcentajes calculados sobre el precio de lista o de venta estimado según corresponda. Los costos de vender para la compañía son:

- Comisiones
- Fletes
- Promoción y publicidad

- Otros

Cálculo:

Precio de venta	
* Comisiones	
<hr style="border-top: 3px double #000;"/>	
= Resultado 1	
Precio estimado de venta	
* Fletes	
<hr style="border-top: 3px double #000;"/>	
= Resultado 2	
Precio estimado de venta	
* Promoción y publicidad	
<hr style="border-top: 3px double #000;"/>	
= Resultado 3	
Precio estimado de venta	
* Otros	
<hr style="border-top: 3px double #000;"/>	
= Resultado 4	
<hr style="border-top: 3px double #000;"/>	
= COSTOS DE VENDER (Sumatoria de Resultados)	
<hr style="border-top: 3px double #000;"/>	

- **Valor Neto de Realización**, valor por el cual la compañía espera realizar o vender su inventario. Este dato se generará de la resta de los costos adicionales de vender al precio de venta estimado.
- **Valor neto de realización unitario**

Precio estimado de venta

- Total costos de vender

= **Valor neto de realización**

- **Deterioro unitario:** Diferencia entre el VNR y el costo de adquisición, cuando el VNR es inferior al costo de adquisición.

Valor neto de realización

- Costo de adquisición

= Resultado negativo **es el deterioro unitario**

= Resultado positivo **no existe deterioro**

- **Política de deterioro:**

- Promedio de venta historial: 3 meses
- Obsoletos: 180 días sin movimiento (solo venta)
- Exceso: Referencias con inventario superior a 120 días
- Nuevo: Productos con movimiento inicial en los últimos 180 días
- Estándar: No entran en los otros parámetros
- Provisionar obsoletos: Es lo que realmente pelagra de no venderse

ESTADO DE PRODUCTO	VALOR
EXCESO	\$55.495.058
OBSOLETO	\$114.194.107
NUEVO	\$3.090.807
ESTÁNDAR	\$7.366.376
TOTAL DETERIORO	\$180.146.348
PROVISIÓN	\$114.194.107

(Datos tomados del Análisis de Inventario para las NIIF – Año 2013)

- **Deterioro neto por existencia:** deterioro unitario multiplicado por las existencias del producto.

Ajustes contables al valor del inventario por aplicación de la norma internacional NIC 2

- Aumento del valor del inventario: El siguiente ajuste corresponde a la diferencia entre el saldo del valor del inventario y el valor neto de realización del mismo al corte del año 2013, que aumenta el valor final de este activo de la compañía.

Cuenta Contable	Descripción	Debito	Crédito
3225	Utilidades Retenidas*		\$3.051.703.611
1435	Inventario	\$3.051.703.611	

*Las Utilidades Retenidas son tomadas del Balance General después de aplicación de la NIIF 1

El incremento del valor del inventario muestra el impacto positivo de la NIC 2 sobre los Estados Financieros. El Valor Neto de Realización es mayor al costo total de la mercancía en más un 35%, los costos de vender representan un valor importante en la gestión final de venta.

- Ajuste al inventario por las bajas de productos en estado Obsoleto: La revisión de los estados de los productos reflejó que en todas las regionales de ventas de la compañía, existen productos obsoletos y en un monto importante.

Cuenta Contable	Descripción	Debito	Crédito
3225	Utilidades Retenidas	\$114.194.107	
1499	Provisión del Inventario		\$114.194.107

Valor de los inventarios bajo normal internacional

Inventarios

Al comparar los saldos contables finales del inventario bajo la norma colombiana versus los mismos después de la aplicación la norma internacional, se aprecia que la NIC 2 impactó favorablemente este rubro del activo para la compañía, tanto para el valor total de mercancía como para la aplicación del ajuste por Deterioro.

Mercancía no fabricada por la empresa	\$ 11.708.308.382
Mercancía en Deterioro	\$(114.194.107)
Total Inventarios	\$ 11.594.114.275

Conclusiones y Recomendaciones

Al concluir el presente trabajo es importante reconocer el gran impacto que trae consigo la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad dentro de las empresas comercializadoras de muchas referencias en Colombia. Para el análisis de los inventarios de COMERCIALIZADORA GEMAC S.A.S. se necesitó de un gran número de funcionarios que aportaron sus ideas, conceptos y experiencias sobre el activo más significativo de la compañía y se comprobó que las NIIF no son un tema que involucra únicamente al área contable sino que es ineludible la participación y compromiso de toda la organización.

La búsqueda de la información relacionada con el valor neto de realización generó inconformidad a la mayoría de los trabajadores ya que el volumen de datos es bastante grande y esto desencadenó mayor esfuerzo; sin embargo, este trabajo forjó el replanteamiento de procedimientos dentro de la compañía y le permitió a la misma darse la oportunidad de buscar las mejores prácticas no solo para el inventario sino para la mayoría de procesos relacionados con ese activo, como son las compras, las cuentas por pagar, las ventas, etc.

Los Sistemas de información de la compañía no soportaron apropiadamente los cambios necesarios por las NIIF; el óptimo comportamiento del Sistema debería permitir la existencia de dos kárdex, sin embargo esto no sería lo más idóneo porque significaría el doble registro de las transacciones diarias: uno en donde se mantuviera el inventario al VNR y otro en donde se aplicará la norma local colombiana. Inicialmente, se realizó una plantilla en una hoja de Excel, pero a futuro la compañía piensa invertir en una aplicación que realice esta clase de cálculos de manera que el valor de los inventarios siempre esté de acuerdo a las disposiciones de la NIC 2 y que no haga de éste análisis una tarea larga y complicada, teniendo en cuenta la cantidad de referencias y de bodegas de almacenamiento a nivel nacional.

A nivel contable y financiero el impacto fue muy grande, ya que después de comparar ambos valores totales de inventarios se presentó un aumento del 26%, lo cual representa un incremento en sus utilidades retenidas.

Se recomienda a la compañía caso de estudio, la definición e implementación formal de las políticas contables, operativas y administrativas de acuerdo a las NIIF que afectarán el activo más importante en sus Estados Financieros. Un análisis eficaz de la rotación del inventario le permitirá mantener un costo más cercano de sus existencias; el valor de los inventarios obsoletos exige la vigilancia frecuente de las existencias y las cifras que corresponden a este estado, algo que no se realiza con tanta precisión en la actualidad bajo la norma colombiana. Un buen sistema de información es clave dentro del proceso de análisis, ya que la automatización de los procesos y procedimientos aliviarán la carga laboral y brindarán información oportuna para la toma de decisiones.

Bibliografía

Centro Interamericano Jurídico Financiero, Estatuto Tributario República de Colombia, Decreto 1333 de 1996 “Por el cual se reglamenta parcialmente el Estatuto Tributario” (Sistemas de Inventarios), 2012, Bogotá, Colombia.

Centro Interamericano Jurídico Financiero, Estatuto Tributario República de Colombia, Libro primero Impuesto sobre la Renta y Complementarios, Título I Renta, Capítulo II Costos, Artículos 62 al 67, 2012, Bogotá, Colombia.

Comité Técnico Ad-Honorem del Sector Real, Subcomité del Sector Real, Estudio de las Normas Relacionadas con Inventarios, Agosto de 2011.

Contaduría General de la Nación, Grupo de trabajo para el Régimen Contabilidad Pública, Manual de Procedimientos, Año 2007, Primera Edición, número de páginas 504.

Contaduría General de la Nación, Resolución 356/2007 “Por la cual se adopta el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública”, Bogotá, Colombia, Septiembre 5 de 2001, Actualicese.com.

Jiménez N. Análisis de los Estándares Internacionales de Contabilidad y Normas Contables Colombianas, 4. Comentarios con relación a las Normas Contables Colombianas, NIC 2 – Inventario, Edición 1, Año 2005, Página 22 a 26, Actualicese.com

Legis, Plan Único de Cuentas para Comerciantes, Decreto 2650/93, Edición 2011, Comentarios, Capítulo I Disposiciones Generales, Legis Editores S.A., 2011, Bogotá, Colombia.

Legis, Reglamento General de la Contabilidad, Decreto 2649/93, Edición 2011, Título Primero Marco Conceptual de la Contabilidad, Capítulo II Normas Técnicas Específicas, Sección I Normas sobre los Activos, Artículo 63, Legis Editores S.A., 2011, Bogotá, Colombia.

Lunar, Luís. & Beltrán, R., 2009. Adopción de la NIC “Existencias” en la empresa Molinos Nacionales CA (Monaca), Planta Cumaná. Como una propuesta de Registros Contables que rigen los mercados mundiales. Período: 2007-2008, Licenciatura en Contaduría Pública, Universidad de Oriente, Escuela de Administración.

Mantilla, S. Guía para la inserción Contable Colombiana en los escenarios Internacionales. Bogotá. Fundación Cultural Javeriana de Artes Gráficas. 2002.

Presidencia de la República, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Decreto 326 de 1995 “Por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 174 de 1994” (Inventarios), Santafé de Bogotá, D.C., a 20 de febrero de 1995

Sánchez, J. 2009. Las consecuencias de las NIC, NIIF para el análisis financiero, Revista Análisis Financiero, Volumen 258.

Vásquez, G. 2004. Comentario Proyecto de Ley. En: Oficio dirigido al Comité Interinstitucional
Proyecto de ley Contable.

Comité Técnico AD-HONOREM del Sector Real, Análisis e interpretación de Normas
Internacionales de Información Financiera, Estudio de las normas relacionadas con
Inventarios, Agosto de 2011