

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 1 de 27

TÍTULO DEL ARTÍCULO

NATALIA ARBOLEDA PATIÑO
 Institución Universitaria de Envigado
nataliaarboleda720@hotmail.com
 ELIANA LUCIA GUZMAN ARANGO
 Institución Universitaria de Envigado
eliguzman142001@hotmail.com
 MARTHA LUZ TORRES AREIZA
 Institución Universitaria de Envigado
maluto-27@hotmail.com

Resumen:

Este informe de práctica se presenta con el propósito de documentar el impacto que tiene en la presentación de la información financiera de una empresa el tratamiento que la partida de inventarios. Al final se detallan las implicaciones tributarias y como se puede aprovechar en favor de la salud financiera de la empresa.

Las Normas Internacionales de Información Contable y Financiera NIIF y NIC, unifican el idioma en el cual se debe presentar la información financiera de cada ejercicio contable de una empresa y facilita la interpretación para lectores a todo nivel, brindando la posibilidad de conocer el valor real de una empresa.

Palabras claves:

Inventario

NIIF

Precio Justo de Intercambio

Profundización

 <p>INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA DE ENVIGADO</p> <p>Ciencia , educación y desarrollo</p>	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 2 de 27

Valor Presente Neto

Valor Residual

Abstract:

This practice report is handed in with the purpose of documenting the impact that the treatment of inventory has on the presentation of company's financial statements. The tax implications are detailed at the end as well as how this can be leveraged in favor of the financial health of the company. The International Standards of Accounting and Financial IFRS and IAS information, unify the language in which the financial information must be presented for each accounting year of a business and facilitates the interpretation for readers at all levels, providing the possibility of knowing the real value of a company.

Key words:

Stock

IFRS

Fair Price Exchange

Net Present Value

Residual Value

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 3 de 27

1. INTRODUCCIÓN

Realizar un informe sobre las Normas Internacionales de Información Financiera y Contable NIIF y la NIC2, que abarca principalmente el tema de inventarios, es importante dado que el inventario de una empresa representa una parte importante del activo corriente, y dependiendo de la naturaleza comercial de la empresa, esta cuenta tendrá un impacto importante en el estado de resultados.

Los inventarios son el reflejo de muchos indicadores de salud financiera de las empresas, ellos afectan directamente el costo de materias primas, el indicador de rotación de inventarios, el comportamiento de las ventas y los planes de mercado que pueda tener una empresa.

Entonces, el tratamiento contable de los inventarios de cara la nueva forma de presentar la información financiera será determinante para este indicador de activo corriente y la valoración de cualquier empresa a precio justo de intercambio.

2. ASPECTOS RELEVANTES DE LAS NIIF

Ley 1314 de 2009

“Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptadas en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”.

 <p>INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA DE ENVIGADO</p> <p>Ciencia , educación y desarrollo</p>	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 4 de 27

En cumplimiento de la ley, los ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo —autoridades de regulación— expidieron, a finales de los años 2012 y 2013, los decretos reglamentarios que contienen las nuevas Normas de Información Financiera (NIF) aplicables en Colombia, así como el cronograma de implementación para emisores con títulos cotizados en la bolsa de valores y entidades de interés público (grupo 1), empresas del sector privado sin títulos cotizados en bolsa (grupo 2) y microempresas (grupo 3).

Manejo de los inventarios


El inventario tiene como propósito fundamental proveer a la empresa de materiales necesarios, para su continuo y

regular desenvolvimiento, es decir, el inventario tiene un papel vital para funcionamiento acorde y coherente dentro del proceso de producción y de esta forma afrontar la demanda (Acevedo, 2004).

Inventarios según el decreto 2649 de 1993

Art. 63: Los inventarios representan bienes corporales destinados a la venta en el curso normal de los negocios, así como aquellos que se hallen en proceso de producción o que se utilizaran o consumirán en la producción de otros que van a ser vendidos.

El valor de los inventarios, 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

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 5 de 27

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.

Para reconocer el efecto anual de la inflación y determinar el costo de ventas y el inventario final del respectivo año, se debe:

1. Ajustar por el PAAG anual el inventario inicial, esto es, el poseído al comienzo del año.

2. Ajustar por el PAAG mensual acumulado, las compras de inventarios realizadas en el año, así como los demás factores que hagan parte del costo, con excepción de los que tengan una forma particular de ajuste.

En una y otra opción, el inventario final y el costo de ventas deben reflejar correctamente los ajustes por inflación

correspondientes, según el método que se hubiere utilizado para determinar su valor.

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 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 (www.actualicese.com, 2001).

Manejo de inventarios bajo NIFF

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 6 de 27

Las normas internacionales de información financiera (NIIF) son el conjunto de conceptos básicos y reglas que deben ser observadas al registrar la información contable y la presentación de la información financiera. Las NIIF son emitidas por la IASB, una organización sin ánimo de lucro localizada en Londres e integrada por los agentes (quienes manejan el presupuesto, estrategias y operaciones) y la junta (compuesta por 14 miembros de diferentes países). Los miembros de la IASB no pertenecen a ninguna organización o asociación de contadores, sino que su nombramiento se basa en su experiencia y habilidad técnica (IFRS, 2011). Antes de la fundación de IASB en el año 2001, el órgano que emitía las normas internacionales de contabilidad (NIC) era conocido como IASC (Comité Internacional de

Contabilidad), por lo tanto la IASB reemplazó al IASC (IFRS, 2011). Actualmente, se encuentran NIC vigentes y otras han sido derogadas y reemplazadas por NIIF, por lo tanto hoy en día solo se emiten NIIF. Estas pueden quedarse cortas en su alcance o contenido, por lo que el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) -antes el Comité de Interpretaciones (SIC)- emite interpretaciones conocidas como IFRIC, las cuales completan o abordan temas adicionales de una NIIF (IFRS, 2011).

La adopción de las NIIF comienza como un esfuerzo conjunto de tener estándares de información financiera que permitieran que los estados financieros de las compañías fueran comparables a través de los países. Ya que Colombia

entra a adoptar las NIIF y NIC a partir del año 2014, es un campo sobre el que no existe mucha investigación y queda un amplio espacio para la innovación del conocimiento. En su estado actual, se destacan varias investigaciones sobre la adopción de las NIIF, aproximaciones que se pueden clasificar en cuatro temas principales: 1) beneficiarios de la adopción, 2) implicaciones generales, 3) implicaciones impositivas y 4) implicaciones en los inventarios. Sin embargo, no ha existido un gran desarrollo en la investigación relacionada con el tema de la NIC 2 sobre inventarios, por lo cual se realza la importancia del presente artículo. Adicionalmente, existen investigaciones relacionadas con las razones de la elección del método de valuación de inventarios, tema pertinente

para el desarrollo de la investigación propuesta.

Cuadro 1. Comparativo entre las normas Colombianas y las NIC 2 en la partida de Inventarios, (Jiménez Jaime, 2005)

NORMAS COLOMBIANAS	NIC-NIIF
El tratamiento de los inventarios se describe en el artículo 63 del Decreto 2649 de 1993 de una forma muy general.	Se presentan en forma detallada 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.	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 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 general.	Es precisa y detallada indicando 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.

En Colombia, desde la Ley 1314 de 2009, se ha establecido el proceso de convergencia de las normas de contabilidad de información financiera y de aseguramiento de la información, con

 <p>INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA DE ENVIGADO Ciencia, educación y desarrollo</p>	<p>ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO</p>	<p>Código: F-PI-028</p>
		<p>Versión: 01</p>
		<p>Página 8 de 27</p>

estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios. Con base en esa Ley y en el Direccionamiento estratégico, del 5 de diciembre de 2012, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, CTCP, como organismo de normalización técnica, presentó una propuesta de los grupos de usuarios, de los cuales el grupo uno han sido reglamentado en el Decreto 2784 del 28 de diciembre de 2012 y el grupo tres, en el decreto 2706 del 27 de diciembre de 2012, lo que crea la necesidad de estudiar las normas establecidas para cada uno de los grupos.

El presente artículo tiene como objetivo analizar los inventarios, al establecer las diferencias y similitudes entre la NIC 2 norma plena, sección 13 NIIF para Pymes y el capítulo 8 norma

para la Microempresa, con base en la fundamentación de estas normativas, utilizando como metodología la elaboración de matrices de comparación o cuadros relacionales, en los que se plasman los conceptos de las tres normas y realizando la respectiva aplicación, por medio de ejercicios, que reflejan claramente el reconocimiento y medición de hechos económicos que se podrían presentar en el proceso contable de las empresas.

Este análisis es primordial, porque en estos momentos hay entidades que están adelantando el cronograma de aplicación de las normas de contabilidad y de información financiera y los inventarios, en las empresas comerciales, manufactureras y de servicios, lo que representa un renglón muy significativo como parte de los recursos, ya que son

activos disponibles para la venta o que están en proceso de producción de artículos o servicios, y además es importante en la determinación del costo de ventas.

Lo anterior servirá de guía de aplicación en la academia y de orientación a los profesionales contables que tendrán como responsabilidad la preparación y presentación de información financiera, bajo normas internacionales de contabilidad, de acuerdo a los cronogramas establecidos para las empresas en Colombia.

Definición de inventarios: En la siguiente matriz se puede evidenciar el resumen del manejo e impacto de los inventarios de cara a la NIC 2, NIIF y el Decreto 2706

Matriz 1. Definición de inventarios

NIC 2	NIIF	sección 13 Decreto 2706, capítulo 8
<p>2.6 y 2.8 Los inventarios son activos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación; así como los bienes comprados y almacenados para su reventa. • En proceso de producción con propósito de venta y el producto terminado. • En forma de materiales, repuestos y suministros, para ser consumidos en el proceso de producción. • El costo de los inventarios para un prestador de servicios. • Los terrenos u otras propiedades de inversión que se tienen para ser vendidos a terceros. 	<p>13.1 Los inventarios son activos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Mantenedos para la venta en el curso normal de las operaciones. • En proceso de producción con vista a esa venta. • O en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios. 	<p>8.1 Los inventarios son activos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Mantenedos para la venta en el curso normal de las operaciones. • En proceso de producción. • O en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.
<p>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.</p>		

Costo de inventarios bajo la NIC 2

Se deben distinguir tres tipos de empresas que manejarán inventarios bajo la norma internacional: 1) comercializadoras (inventarios para ser vendidos), 2) fabricantes (proceso producción) y 3) de servicios (IASB, 2013). En el caso de las empresas comercializadoras, la NIC 2, en su párrafo 10, establece que se pueden llevar como un mayor valor del inventario todos aquellos costos para colocar el

 <p>INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA DE ENVIGADO</p> <p>Ciencia, educación y desarrollo</p>	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 10 de 27

inventario en su lugar de uso o venta. Esto incluye valores tales como: costo de compra, aranceles, transporte, almacenamiento, y otros costos directamente relacionados con la adquisición del inventario (IASB, 2013).

En el caso colombiano, estos valores enunciados por el estándar también eran permitidos, por lo que no se evidenciará un cambio importante por este concepto.

Actualmente en Colombia las empresas que venden bienes excluidos deben llevar el impuesto sobre las ventas (IVA), pagado por las compras realizadas como un mayor valor del inventario, lo cual es congruente con el párrafo 11 de la NIC 2, en donde se establece que constituyen un mayor valor del inventario los impuestos pagados que no sean recuperables por disposición de las autoridades fiscales. No hay que olvidar

que si la compra de mercancía está sujeta a un descuento comercial, el valor de este descuento es un menor valor del inventario (IASB, 2013).

Existen algunos valores que bajo la antigua normativa colombiana podían incrementar el valor del inventario; por ejemplo, la diferencia en cambio y los intereses que se pagaban antes que la mercancía estuviera lista en su lugar de uso o venta. La NIC 2, en su párrafo 8, permite el incremento de dichos valores solamente para activos aptos como inventarios, fábricas, propiedad de inversión e intangibles, que requieren un tiempo largo o substancial para estar en condiciones de uso; aclara, además, que los valores relacionados con activos no aptos deben reconocerse como un gasto del periodo (IASB, 2013). Por lo tanto, las empresas colombianas tendrán más

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 11 de 27

gastos por intereses y diferencia en cambio relacionados con inventarios no aptos, generando una menor utilidad y menor pago de impuestos; por otra parte, el valor del inventario disminuirá al no poder capitalizar estos rubros, disminuyendo el activo corriente de la empresa y base de impuestos como el impuesto al patrimonio y la renta presuntiva del impuesto de renta.

Beneficiarios de la adopción de las NIIF y la NIC 2

La convergencia a las NIIF puede ser más beneficiosa si el país y sus empresas cuentan con ciertas características. Varios autores, como Armstrong, Barth, Jagolinzer y Riedl (2010) y Soderstrom y Sun (2007), descubrieron que ciertos países y empresas se han beneficiado con la aplicación de las NIIF, encontrando, además, que los países que tienen más probabilidades de adoptar las NIIF tienen las siguientes características: menor número de leyes sobre oferta pública de valores, poco acceso a nuevos inversionistas, debilidad de los mecanismos de protección a los inversores y mercado de capital cerrado. Igualmente, las empresas que más se

Matriz 2. Definición de costos inventarios.

NIC2	NIIF	sección 13	Decreto 2706, capítulo8
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 predecir, registrar, acumular, distribuir, controlar, analizar, interpretar e informar de los costos de producción de una entidad.

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

NIC 2 y la sección 13 de NIIF para Pymes establecen que debe haber un costo de adquisición, transformación y otros costos necesarios para darles su condición y ubicación actuales a los inventarios, pero 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.

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 12 de 27

benefician con la adopción de las NIIF son aquellas que tienen información contable de mala calidad (Armstrong et al., 2010; Soderstrom y Sun, 2007), que están en proceso de expansión de ventas y tienen mayores necesidades de financiación externa (Soderstrom y Sun, 2007). Sin embargo, para que el resultado positivo de la adopción tenga efecto sobre las empresas y los países, la aplicación de las NIIF tiene que ser supervisada por entes gubernamentales (Armstrong et al., 2010) y deben existir políticas de transparencia y control de la información contable (Daske, Hail, Leuz y Verdi, 2008). (Bohórquez Forero, 2014)

Efectos generales

Uno de los efectos de la aplicación de las NIIF es el incremento del valor bursátil de las empresas que convergen a los nuevos principios, ya que el mercado

percibe a los estados financieros de estas compañías como más transparentes y comparables, incrementando así la demanda de sus acciones en el mercado (Devalle, Onali y Magarini, 2010).

Otro efecto de la convergencia NIIF es el aumento de liquidez del mercado. La convergencia de las NIIF atrae capital de riesgo, debido a que los usuarios de la información financiera, luego de analizar el costo de capital y los flujos futuros de efectivo estimados, deciden invertir en una empresa extranjera. El utilizar las mismas NIIF también tiene consecuencias positivas sobre el comercio entre los países, debido a que la comparabilidad de los estados financieros abre las posibilidades de intercambio comercial (Hail, Leuz y Wysocki, 2010).

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 13 de 27

Adicionalmente, las empresas que adoptan las NIIF tienen un menor costo de capital. Esto se debe a que cuando una empresa adopta las NIIF, el riesgo de información inexacta disminuye, lo que tiene un efecto directo y favorable sobre la tasa de interés que la empresa tiene que pagar para tener acceso a financiación (Daske et al., 2008; Gornik-Tomaszewski y Showerman, 2010). Al respecto, Fox, Hannah, Helliar y Veneziani (2013) concluyeron que la disminución del costo de capital no dependía tanto de la ampliación de las notas a los estados financieros, sino de la percepción de transparencia de los estados financieros y del gobierno corporativo.

Por otra parte, la aplicación de las NIIF fortalecerá la cooperación entre los países y las empresas ahorrarán tiempo y recursos, ya que no se requerirá la

conversión de los estados financieros (Daske et al, 2008; Gornik-Tomaszewski y Showerman, 2010). La conversión de estados financieros implica la conciliación de los elementos contenidos en ellos. La empresa que converge a NIIF ahorra así una gran cantidad de dinero al preparar un único conjunto de estados financieros para cumplir con las obligaciones de presentar informes financieros locales e internacionales. Sin embargo, Fox et al. (2013) rebaten dicha premisa, ya que en su estudio encontraron que las empresas que adoptaban las NIIF tenían más libertad en la manera de presentar sus estados financieros y esto hacía más difícil la comparabilidad entre ellos (Bohórquez Forero, 2014)

Además, la aplicación de las NIIF cambia la estructura interna de una empresa. Algunos autores, como Baker

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 14 de 27

(2008) y Mansour (2010), encontraron que la aplicación de las NIIF reorganiza la empresa, porque los cambios en los principios de contabilidad tienen un efecto en otras áreas relacionadas con el área financiera, como los recursos humanos, control interno, presentación de informes e impuestos (McGowan y Wertheimer, 2009). Incluso las entidades también presentarán cambios en sus indicadores financieros con base en los nuevos datos y en la determinación de nuevos parámetros de medición (Jeffers, Mengyu y Askew, 2010).

Efectos sobre los inventarios

Investigaciones sobre la convergencia a la NIC 2 se centran en las diferencias entre los estándares de contabilidad de Estados Unidos (USGAAP) y las NIIF. Dichas diferencias radican en el método de valuación, los

costos permitidos como capitalizables y la medición después del reconocimiento (Krishnan y Ping, 2012). La sección 25 de la NIC 2 no permite el uso del método de valuación conocido como "últimas en entrar, primeras en salir" (UEPS), el cual es permitido por USGAAP en su tópico 330, sección 10-30-9, siempre y cuando las empresas consideren que está asociado debidamente con el tipo de ingreso que devengan (FASB, 2014; Krishnan y Ping, 2012). Adicionalmente, USGAAP, en su tópico 330 sección 10-30, no menciona como parte del reconocimiento inicial los intereses financieros, lo cual se permite capitalizar bajo NIC 2 cuando estos toman un tiempo considerable en ser construidos (FASB, 2014; Krishnan y Ping, 2012). En el tópico 330 sección 10-35 de USGAAP, se esclarece que se compara el valor de reposición (valor del

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 15 de 27

activo como nuevo) con el valor en libros, y se reconoce el menor valor; sin embargo, bajo NIC 2 se compara el valor en libros con el valor de mercado y se reconoce el menor valor. Finalmente, si los inventarios vuelven a aumentar de valor, solo las NIIF permiten reversar el deterioro (FASB, 2014; Krishnan y Ping, 2012).

Los inventarios son tratados en las normas contables colombianas en el artículo 63 del Decreto 2649 de 1993 y de una forma muy general.

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.

La 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.

No está contemplado en las normas colombianas el registro de los inmuebles destinados para la venta dentro de la cuenta de inventarios a excepción de empresas que se dedican a actividades de construcción o compraventa de inmuebles en cuyo caso se permite su manejo dentro de los inventarios.

No se establece claramente, en las normas Colombianas, que los descuentos comerciales, rebajas y otras partidas similares se deban reducir del costo de adquisición. Por costumbre estos conceptos son disminuidos del costo de adquisición tal como lo exige la NIC; sin

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 16 de 27

embargo, existen dudas acerca del tratamiento contable de los descuentos comerciales que se conocen solo al final del cumplimiento de un volumen de compras, o 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.

Colombia 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. Bajo NIC solo se admite capitalizar diferencia en cambio bajo el tratamiento alternativo permitido en la NIC 21 (es decir cuando ha habido una fuerte devaluación de la que no fue

posible realizar operaciones de cobertura).

Así mismo bajo normas Colombianas es permitido capitalizar el costo por intereses sobre deudas hasta que se extinga la misma o el inventario esté disponible para su uso o venta, mientras que bajo NIC 23 solo se permite capitalizar costo por intereses solo 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.

Colombia tiene establecido que el costo de los inventarios se puede determinar bajo PEPS (FIFO), promedio ponderado o el de identificación específica mientras que la NIC establece como tratamiento por punto de referencia el PEPS, promedio ó método de

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 17 de 27

identificación específica de costos individuales.

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) es 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 efectos (Riveros Beltrán, 2015).

Efectos sobre Inventarios

Intangibles

Una de las innovaciones de la NIC 2 es la posibilidad de que las empresas prestadoras de servicios tengan inventarios, permitiendo capitalizar la mano de obra y otros costos indirectos atribuibles, que estén relacionados directamente con la prestación del servicio (IASB, 2009). Dicha capitalización se lleva como un valor del inventario y se va llevando al costo de

 <p>INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA DE ENIGADO</p> <p>Ciencia, educación y desarrollo</p>	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 18 de 27

ventas a medida que se presta el servicio relacionado. Para ello, se debe tener claridad sobre las personas que están involucradas en cada proyecto, el número de horas que le dedicaron y el valor por hora. Se puede analizar el siguiente ejemplo de la compañía prestadora de servicios DD S.A. que tiene 2 empleados (A y B), los cuales laboraron en el trabajo.

Efecto sobre Valor neto Realizable

La NIC 2, en su párrafo 28, establece que el costo de los inventarios debe disminuir si su valor neto realizable es menor que su valor en libros, es decir que se medirá al menor entre el valor neto realizable y el valor en libros. Algunas razones para que el inventario tenga un menor valor neto realizable son: daños,

obsolescencia o declinación de los precios de venta. Se debe realizar dicha evaluación por lo menos una vez al año y se debe disminuir el costo producto por producto, por lo que no es apropiado disminuir el valor de todos los productos en proceso o terminados (IASB, 2013). Pese a que el estándar establece que se debe utilizar el valor neto realizable (precio de venta menos costo de producción menos gastos para llevar a cabo la venta), en la práctica se puede utilizar el valor de mercado (venta) o el valor de realización de los inventarios, comparando el precio de venta de la empresa con el de la competencia para el mismo producto en el mismo lugar de venta.

Si el precio de venta está por debajo del valor en libros, se debe realizar el ajuste correspondiente, ya que los

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 19 de 27

inventarios no se pueden vender por encima de su costo y por lo tanto deben deteriorarse. Se utiliza el precio de venta de empresas comparables, ya que la mayoría de peritos del país se especializan en activos fijos e intangibles.

Reconocimiento del Menor Valor

Cuando se compara el valor en libros de los inventarios contra su valor neto realizable y este último es menor, se debe reconocer un deterioro del valor de los inventarios. El deterioro significa que si vendiera sus inventarios ni siquiera alcanzaría a recuperar el costo del inventario. Esta es una diferencia importante con la normativa contable colombiana anterior, ya que no se maneja el concepto de provisión (cuenta de naturaleza contraria del inventario), sino que se afecta directamente el costo del

inventario disminuyéndolo. Por lo tanto, se reconoce el menor valor del inventario como un gasto del periodo y un menor valor del inventario (deterioro), para reflejar el valor neto realizable de los inventarios (IASB, 2013); de modo que el mayor valor de mercado de los inventarios no se reconoce.

Existen dos casos especiales de deterioro de los inventarios: 1) deterioro de otros inventarios y 2) deterioro en el momento de la venta. Si se determina que materias primas o suministros disponibles para la producción están deteriorados, no se reconoce su deterioro si el producto final no está deteriorado (IASB, 2013). Por otra parte, si en el momento de la venta se vende por un valor inferior al costo se reconoce ese menor valor como un gasto (IASB, 2013).

 <p>INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA DE ENVIGADO</p> <p>Ciencia, educación y desarrollo</p>	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 20 de 27

Implicaciones impositivas de la aplicación de la NIC 2

a) Impuesto sobre la renta

Las implicaciones de la adopción de la NIC 2 en materia de impuesto de renta se relaciona con la Norma del impuesto a las ganancias 12 (NIC 12, en adelante) sobre el impuesto a las ganancias. Dicho estándar direcciona la contabilización del impuesto de renta corriente y diferido (IASB, 2013). El impuesto de renta de vigencia corriente es aquel de los periodos actuales o anteriores. Puede ser activo (saldo a favor) o pasivo (impuesto de renta por pagar). El impuesto de renta diferido es el resultado de diferencias temporales que impliquen el pago de un mayor o menor impuesto, siempre y cuando exista una expectativa razonable de que esas

diferencias se revertirán en un futuro (Mirza, Orrell y Holt, 2008).

Una empresa tiene diferencias entre sus valores fiscales y los contables, ya que el valor por el cual se declaran activos, pasivos, ingresos, costos y gastos en la declaración de renta puede ser diferente a los valores que se tienen registrados en la contabilidad. Dichas diferencias se clasifican en temporales o permanentes de acuerdo a la expectativa en un futuro de que se reversen. Aquellas que se reversarán, es decir, que en un futuro valores contables y fiscales serán iguales, se conocen como diferencias temporales. Las diferencias que no se reversarán son denominadas permanentes (Mirza et al., 2008).

Estas diferencias son importantes ya que generan un mayor o menor pago del impuesto en un futuro. Si se genera un

	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 21 de 27

menor pago del impuesto, es un activo por impuesto diferido (diferencia temporal deducible); si por el contrario la diferencia genera un mayor pago del impuesto, es un pasivo por impuesto de renta diferido (diferencia temporal impositiva). La NIC 12 adopta el enfoque del Balance General donde solo se van a identificar partidas que pertenecen a este y que generen diferencias temporales, por lo tanto no tiene en cuenta los efectos fiscales de ingresos y gastos (Kieso, Weyngandt y Warfield, 2005).

NIC 2 y el impuesto de renta

Al analizar los inventarios bajo la NIC 2, se puede evidenciar una diferencia entre las cifras contables y fiscales que se originan por el ajuste al valor de mercado de los inventarios cuando existe deterioro. Según el Estatuto Tributario en su artículo 148, solamente son deducibles las

pérdidas de activos en caso de fuerza mayor o caso fortuito (Cijuf, 2013); por lo tanto, la pérdida por deterioro del inventario es no deducible y el menor valor del inventario no es aceptado fiscalmente. Por esto, dichas diferencias representan una diferencia de tipo permanente y no generan impuesto de renta diferido.

El artículo 267 del Estatuto Tributario establece que el valor de los activos apreciables en dinero poseídos el último día del periodo gravable está constituido por su precio de costo (Cijuf, 2013). Como la NIC 2 permite la capitalización de la mano de obra y prestaciones sociales de las empresas prestadoras de servicios, dichos valores constituyen su inventario. Sin embargo, no son reconocidos para propósitos fiscales, ya que no son compras de

 <p>INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA DE ENVIGADO Ciencia, educación y desarrollo</p>	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 22 de 27

inventario sino capitalización de costos.

Por lo tanto, las diferencias fiscales y contables no se reversarán en un futuro, constituyendo diferencias permanentes que no generan impuesto de renta diferido.

b) NIC 2 y el impuesto sobre las ventas

Según el artículo 420 del estatuto Tributario, el impuesto sobre las ventas es un impuesto de carácter nacional, que a través del situado fiscal, por presupuesto, se distribuye a las regiones. Este es un impuesto de tipo indirecto, ya que grava hechos económicos, no personas. Dichos hechos económicos son el consumo de bienes y la prestación de servicios en el territorio nacional (Cijuf, 2013). El artículo 421 del Estatuto Tributario especifica que se consideran venta los actos de transferencia de dominio a título

gratuito u oneroso de bienes corporales muebles (inventarios) a nombre propio o por cuenta de terceros (Cijuf, 2013).

La venta de inventarios causa IVA en Colombia, sin embargo al adoptar la NIC 2 existen efectos sobre el costo del inventario, mas no sobre el precio de venta. Ahora bien, si el costo del inventario es inferior, los administradores y contadores deben analizar si su precio de venta está acorde con las tendencias del mercado y ajustarlo; si, por el contrario, consideran que el precio de venta está sobrevaluado, una disminución del precio de venta reflejará una menor base para el cálculo del IVA y un menor impuesto generado.

c) NIC 2 y el impuesto de industria y comercio

El artículo 32 del Estatuto Distrital especifica que el impuesto de industria y

 <p>INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA DE ENVIGADO</p> <p>Ciencia, educación y desarrollo</p>	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 23 de 27

comercio (ICA) en Bogotá grava el ejercicio o realización directa de actividades industriales, comerciales o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, en forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos (Administración Distrital, 2002). La venta de inventarios en el Distrito Capital causa Impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA, en adelante); sin embargo, como bajo la NIC 2 se realiza un ajuste al costo al determinar que su valor de mercado es inferior al valor en libros, no hay efectos sobre la determinación del ICA. Al igual que con el IVA, si se considera que el precio de venta está sobrevaluado, una disminución del precio de venta reflejará una menor base para el cálculo del ICA y un menor impuesto generado.

d) Implicaciones futuras

Ya que la implementación de la NIC 2 en Colombia comienza en el año 2014 y culmina en el año 2015, no existe un referente práctico sobre el efecto de la convergencia en las empresas. Por tal razón, futuras investigaciones podrían cuantificar el efecto real en una muestra de empresas colombianas, analizando si las apreciaciones descritas en el presente artículo sobre la partida de inventario fueron precisas y qué efecto tuvo la implementación sobre sus estados financieros e indicadores. Dichos efectos podrían enfocarse en los costos de la implementación (avalúos y contratación de expertos), menor valor de los inventarios y manejo de inventarios intangibles.

 <p>INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA DE ENVIGADO</p> <p>Ciencia, educación y desarrollo</p>	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 24 de 27

Adicionalmente, se podría explorar el efecto de la transición en los sistemas informáticos y el manejo en el Kárdex del deterioro de los inventarios (Fundación IASC, 2009). Finalmente, ya que las notas a los estados financieros son parte integral de estos, un análisis de los cambios en las notas a estos y la ampliación de las políticas contables bajo la nueva normativa serían pertinentes para medir el aumento de la comprensibilidad de la información de los usuarios externos e internos (Bohorquez Forero, 2014)

CIBERGRAFIA

Acevedo, N. (10 de Junio de 2004). Inventarios. Obtenido de <http://www.monografias.com/trabajos15/inventario/inventario.shtml#ixzz4IDB45O> yR

Bohorquez Forero, N. d. (Julio de 2014). Implementación de norma internacional de inventarios en Colombia. Obtenido de <http://www.revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/51548/51894>

Bohórquez Forero, N. d. (Julio de 2014). Revista Innovar Journal Revista de Ciencias Administrativas y Sociales. Obtenido de <http://www.revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/51548/51894>

<http://www.nicniif.org/>. (s.f.). Qué es el IASB. Obtenido de

 <p>INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA DE ENVIGADO Ciencia, educación y desarrollo</p>	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 25 de 27

<http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html#Definiciones>

Jiménez Jaime, N. A. (2005).

Diferencias entre las normas contables colombianas y algunas NIC. Obtenido de <https://es.scribd.com/doc/62277507/Diferencias-Norm-Colomb-vs-Nic-niif>

www.actualicese.com. (2001).

Normas Técnicas Específicas. Obtenido de

<http://www.actualicese.com/normatividad/2001/decretos/D2649-93/2D2649-93.htm>

CONCLUSIONES Y

RECOMENDACIONES

La vinculación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF y la particularidad de la Norma Contable NIC 2 dan claridad al

manejo de inventarios dentro del estado de resultados de las empresas.

La adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y la Norma Contable NIC 2 impactan tanto en las cuentas del activo corriente, como en los indicadores de gestión de la empresa.

Las Normas Internacionales de Información Financiera ponen en mejor condición de valoración una empresa, dado que ofrece valoración de activos, incluidos inventarios a precios justos de intercambio.

El estudio de esta norma da a conocer la importancia de adoptar la norma colombiana inventarios, a los estándares internacionales de

 <p>INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA DE ENVIGADO Ciencia, educación y desarrollo</p>	ARTICULO DE TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 26 de 27

contabilidad, para llegar a un consenso con base en teorías únicas, para que cada país pueda implantar su normatividad y obtener una calidad de información contable a todo nivel y en cualquier país, respetando desde un principio su realidad política.

Esta sección siempre será la última. En ella se sintetizan los resultados obtenidos y se proyecta la labor realizada hacia las futuras actividades.

 <p>INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA DE ENVIGADO</p> <p>Ciencia, educación y desarrollo</p>	ARTICULO DEL TRABAJO DE GRADO	Código: F-PI-028
		Versión: 01
		Página 27 de 27