

NIF C-4 Inventarios

2011

Inventarios

Esta Norma de Información Financiera (NIF) tiene como **objetivo establecer las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de los inventarios en el estado de posición financiera de una entidad económica.**

Razones para emitir esta norma

Considerando su objetivo de convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o IFRS) del International Accounting Standards Board (IASB), el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF) consideró conveniente **sustituir** el Boletín C-4 con una Norma de Información Financiera (NIF) sobre inventarios en la que se adoptaran las normas establecidas en la actual Norma Internacional de Contabilidad NIC-2 *Inventarios*.

Principales cambios

Se eliminan:

- a) *El costeo directo como un sistema de valuación.***
El sistema de costeo directo requiere que el costo de producción se determine tomando en cuenta únicamente los costos variables de fabricación (varían en relación con el volumen de producción). **Los costos fijos de fabricación se excluyen del costo de producción** y se incluyen en los resultados del periodo en que se incurren. La NIF C-4 establece que el costo de producción de los inventarios debe incluir, sin excepción alguna, todos los costos de compra, de conversión y todos los otros costos y gastos incurridos para poner los inventarios en su presente condición., para estar de acuerdo con la definición de costo de adquisición.

Diferencia entre costeo absorbente y costeo directo					
		Costeo Absorbente		Costeo Directo	
1. Determinación del costo de producción					
	Materia prima utilizada	210,000		210,000	
(+)	Mano de obra directa	90,000		90,000	
(+)	Gastos directos de fabricación:				
	Gastos fijos	80,000		*	
	Gastos variables	65,000	145,000	65,000	65,000
(=)	Gastos de producción	<u>445,000</u>		<u>365,000</u>	
(÷)	Unidades producidas	500		500	
(=)	Costo unitario	890		730	
2. Determinación del costo de ventas					
	2.a Unidades vendidas en ejercicio 2009	200			
	2.a Unidades vendidas en ejercicio 2010	300			
	Asiento contable año 2009	Debe	Haber	Debe	Haber
	Costo de ventas / Costo variable y fijo	178,000		226,000 *	-48,000
	Inventarios		178,000	226,000	
	Asiento contable año 2010	Debe	Haber	Debe	Haber
	Costo de ventas / Costo variable y fijo	267,000		219,000	48,000
	Inventarios		267,000	219,000	
3. Costo total ambos ejercicios		445,000		445,000	

Principales cambios

Se eliminan:

- b) *La fórmula (antes método de valuación) de asignación del costo de inventarios denominado **últimas entradas primeras salidas ("UEPS")**.* Esta fórmula asume que los costos de los últimos artículos en entrar al almacén o a la producción son los primeros en salir. Mediante la aplicación de esta fórmula, las existencias al finalizar el ejercicio quedan reconocidas a los precios de adquisición o de producción más antiguos, mientras que en el estado de resultados los costos son más actuales.

Método de valuación de inventarios PEPS
AÑO 1

Concepto	Unidades	Precio		Movimientos			Lote 1	Lote 2	Lote 3		
		unitario	Subtotal	Debe	Haber	Saldo					
Compra	2,000	120	240,000	240,000		240,000	1) 2,000	1,500 (3)	2) 3,000	1,700 (5)	4) 1,500
Compra	3,000	130	390,000	390,000		630,000		500 (5)	3,000	1,700	S) 1,500
Venta	-1,500				180,000	450,000	2,000	2,000	S) 1,300		
Compra	1,500	135	202,500	202,500		652,500					
Venta	-2,200				281,000	371,500					
	2,800			832,500	461,000	371,500					

Método de valuación de inventarios UEPS

Concepto	Unidades	Precio		Movimientos			Lote 1	Lote 2	Lote 3			
		unitario	Subtotal	Debe	Haber	Saldo						
Compra	2,000	120	240,000	240,000		240,000	1) 2,000		2) 3,000	1,500 (3)	4) 1,500	1500 (5)
Compra	3,000	130	390,000	390,000		630,000	S) 2,000			700 (5)		
Venta	-1,500				195,000	435,000			3,000	2,200		
Compra	1,500	135	202,500	202,500		637,500			S) 800			
Venta	-2,200				293,500	344,000						
	2,800			832,500	488,500	344,000						

Método de valuación de inventarios Promedios

Concepto	Unidades	Precio		Movimientos			Lote único	
		unitario	Subtotal	Debe	Haber	Saldo		
Compra	2,000	120	240,000	240,000		240,000	1) 2,000	1,500 (3)
Compra	3,000	130	390,000	390,000		630,000	2) 3,000	2,200 (5)
Venta	-1,500				189,000	441,000	4) 1,500	
Compra	1,500	135	202,500	202,500		643,500	6,500	3,700
Venta	-2,200				283,140	360,360	S) 2,800	
	2,800	128.70		832,500	472,140	360,360		

	Inventario	Costo de ventas
PEPS	371,500 Alto	461,000 Bajo
Promedios	360,360	472,140
UEPS	344,000 Bajo	488,500 Alto

Método de valuación de inventarios PEPS
AÑO 2

Concepto	Unidades	Precio		Movimientos			Saldo		Lote 4		Lote 2		Lote 3				
		unitario	Subtotal	Debe	Haber	Debe			Haber	Debe	Haber	Debe	Haber				
Saldo inicial	2,800					371,500	2)	1,800		SI)	1,300	1,300	(1	SI)	1,500	1500	(1
Venta	-2,800					371,500	0	S)	1800								
Compra	1,800	140	252,000	252,000		252,000											
	1,800			252,000	371,500	252,000											

Método de valuación de inventarios UEPS

Concepto	Unidades	Precio		Movimientos			Saldo		Lote 1		Lote 2		Lote 4				
		unitario	Subtotal	Debe	Haber	Debe			Haber	Debe	Haber	Debe	Haber				
Saldo inicial	2,800					344,000	SI)	2,000	2,000	(1	SI)	800	800	(1	2)	1,800	
Venta	-2,800					344,000	0							S)	1,800		
Compra	1,800	140	252,000	252,000		252,000											
	0			252,000	344,000	252,000											

Método de valuación de inventarios Promedios

Concepto	Unidades	Precio		Movimientos			Saldo		Lote único		
		unitario	Subtotal	Debe	Haber	Debe			Haber		
Compra	2,800					360,360	SI)	2,800	2,800	(1	
Venta	-2,800					360,360	0	2)	1,800		
Compra	1,800	140	252,000	252,000		252,000	S)	1,800			
	0			252,000	360,360	252,000					

	Costo en Resultados acumulados	Costo de ventas	Total acumulado	Inventario
PEPS	461,000	371,500	832,500	252,000
Promedios	472,140	360,360	832,500	252,000
UEPS	488,500	344,000	832,500	252,000

Normas de valuación

El Boletín C-4 establecía que, bajo ciertas circunstancias, el costo de los inventarios se modificara sobre la base del "Costo o valor de mercado, el que sea menor, excepto que: (1) el valor de mercado no debe exceder del valor de realización y que (2) el valor de mercado no debe ser menor que el valor neto de realización." La NIF C-4 establece que esa modificación debe hacerse únicamente sobre la base del valor neto de realización.

Regla anterior C-4

Costo o valor de mercado, el que sea menor, excepto que: (1) el valor de mercado no debe exceder del valor de realización y que (2) el valor de mercado no debe ser menor que el valor neto de realización.

	Caso 1	Caso 2	Caso 3	Caso 4
Costo (contabilidad)	1.00	1.00	1.00	1.00
Costo de reposición	1.05	0.98	0.99	0.94
Valor de realización	1.25	1.15	0.95	1.20
Valor neto de realización	0.99	0.91	0.75	0.95

Regla actual NIF C-4

Los inventarios deben valuarse a su costo o a su valor neto de realización, el menor.

	Caso 1	Caso 2		
Costo (contabilidad)	1.00	1.00		
Valor neto de realización	1.20	0.98		

Determinación del Valor Neto de Realización (C-4)

El valor neto de realización se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta y un porcentaje razonable de utilidad.

	Caso 1	Caso 2	Caso 3	Caso 4
Precio de venta	1.30	1.20	1.00	1.25
Gastos directos de venta	0.05	0.05	0.05	0.05
Valor de realización	1.25	1.15	0.95	1.20
Porcentaje de utilidad	0.26	0.24	0.20	0.25
Valor neto de realización	0.99	0.91	0.75	0.95

Valor Neto de Realización (NIF C-4)

Es el precio de venta estimado en el curso normal del negocio menos los costos de disposición y, en su caso, los costos de terminación estimados. El valor neto de realización es el monto que se recibe en efectivo, equivalentes de efectivo o en especie, por la venta o intercambio de un activo. Al valor neto de realización también se le denomina precio neto de venta y valor neto realizable.

Tipos de inventarios no cubiertos por la NIF C-4

La NIF C-4 establece los tipos de inventarios que quedan fuera de su alcance (Constructoras, Financieras y Sector Primario) así como los que quedan exceptuados únicamente de sus requerimientos de valuación pero que están sujetos a los demás requisitos establecidos en esta norma.

Adquisiciones de inventarios, a plazo

La NIF C-4 requiere que en los casos de adquisiciones de inventarios mediante pagos a plazo, la diferencia entre el precio de compra bajo condiciones normales de crédito y el importe pagado debe reconocerse como costo financiero durante el periodo de financiamiento, atendiendo a lo dispuesto en la NIF D-6, *Capitalización del resultado integral de financiamiento*, que establece que el RIF no debe capitalizarse en los inventarios que se fabrican o producen rutinariamente durante un periodo corto. El Boletín C-4 no hacía referencia a esta situación.

Circunstancias especiales que no deben afectar el costo de producción

- a) Importes anormales de desperdicio de materia prima, materiales, mano de obra y otros costos de producción (periodo inicial de operaciones, fabricación de un nuevo producto, falta de ajuste de maquinaria e inexperiencia).
- b) Costos de almacenaje, a menos que éstos sean necesarios en el proceso productivo.
- c) Gastos de administración que no contribuyen a poner los inventarios en su condición actual.
- d) Gastos de venta

Estimaciones por pérdidas por deterioro

La NIF C-4 permite que, en determinadas circunstancias, las estimaciones por pérdidas por deterioro de inventarios que se hayan reconocido en un periodo anterior, se disminuyan o cancelen contra los resultados del periodo en el que ocurran esas modificaciones. Este procedimiento no se establecía en el Boletín C-4.

Estimaciones por pérdidas por deterioro

1. Registro de estimación por deterioro de inventarios				Opción 1	Opción 2
		2011	Deterioro inventarios	2011	2011
	COSTO DE VENTAS:				
	INVENTARIO INICIAL DE MATERIA PRIMA	100,000		100,000	100,000
(+)	COMPRAS NETAS DE MATERIA PRIMA	96,000		96,000	96,000
(-)	INVENTARIO FINAL DE MATERIA PRIMA	80,000		80,000	60,000
(-)	ESTIMACION POR DETERIORO	0	-20,000	-20,000	
(=)	COSTO DE PRODUCCION TERMINADA	116,000		116,000	136,000
(+)	ESTIMACION POR DETERIORO	0	20,000	20,000	
(=)	COSTO DE VENTAS	116,000		136,000	136,000
2. Registro de pérdida de inventarios vs. Estimación.					
		2012	Deterioro inventarios	2012	2012
	COSTO DE VENTAS:				
	INVENTARIO INICIAL DE MATERIA PRIMA	80,000		80,000	60,000
(+)	COMPRAS NETAS DE MATERIA PRIMA	110,000		110,000	110,000
(-)	INVENTARIO FINAL DE MATERIA PRIMA	90,000	-20,000	70,000	70,000
(-)	ESTIMACION POR DETERIORO	-20,000	20,000	0	
(=)	COSTO DE PRODUCCION TERMINADA	100,000	20,000	120,000	100,000
(+)	ESTIMACION POR DETERIORO	0	-20,000	-20,000	
(=)	COSTO DE VENTAS	100,000		100,000	100,000
2011					
	Costo de ventas		20,000		
	Estimación por deterioro de inventarios			20,000	
			20,000	20,000	
2012					
	Estimación por deterioro de inventarios		20,000		
	Costo de ventas			20,000	
			20,000	20,000	

Revelaciones

La NIF C-4 requiere que, en su caso, se revele el importe de los inventarios reconocido en resultados durante el periodo, cuando en el costo de ventas se incluyen otros elementos o cuando una parte del costo de ventas se incluye como parte de las operaciones discontinuadas o cuando el estado de resultados se presenta clasificado conforme a la naturaleza de los rubros que lo integran y no se presenta un rubro de costo de ventas sino que los elementos que integran a éste se presentan en diferentes rubros.

ESTADO DE RESULTADOS

	Por función		Por naturaleza
Ventas netas	\$ XXX	Ventas netas	\$ XXX
Costo de ventas	XXX		
Utilidad bruta	XXX	Gastos generales:	
		Consumo de inventarios	XXX
Gastos de administración y generales	XXX	Sueldos y beneficios a los empleados	XXX
		Depreciación y amortización	XXX
Utilidad de operación	XXX	Comisiones	XXX
		Mantenimiento	XXX
Otros ingresos y gastos, neto	XXX	Publicidad	XXX
		Otros gastos generales	XXX
Resultado integral de financiamiento	XXX	Total de gastos generales	XXX
Utilidad antes de impuestos a la utilidad	XXX	Utilidad de operación	XXX
Impuestos a la utilidad	XXX	Otros ingresos y gastos, neto	XXX
Utilidad neta	XXX	Resultado integral de financiamiento	XXX
		Utilidad antes de impuestos a la utilidad	XXX
		Impuestos a la utilidad	XXX
		Utilidad neta	XXX

Revelaciones

Las disposiciones de la NIF C-4 requieren la revelación del importe de cualquier pérdida por deterioro de inventarios reconocido como costo en el periodo. Esta revelación no se requería en el Boletín C-4.

Cambio contable

La NIF C-4 requiere que un cambio de fórmula (antes método) de asignación del costo de inventarios se trate como un cambio contable, con base en la **NIF B-1**, *Cambios contables y correcciones de errores*. El Boletín C-4 no establecía si ese cambio debía tratarse como un cambio en norma particular o en una estimación contable.

Anticipos a proveedores

El Boletín C-4 establecía que las entidades que efectuaran desembolsos por concepto de anticipos a proveedores debían "...registrarlos dentro del capítulo general de inventarios en una cuenta específica,..." La NIF C-4 requiere que se reconozcan como inventarios los artículos cuyos riesgos y beneficios ya se hayan transferido a la entidad; por lo tanto, debe entenderse que **los pagos anticipados no forman parte de los inventarios.**

NORMAS DE PRESENTACIÓN

La presentación en el estado de posición financiera de los inventarios **neto de las estimaciones creadas** sobre ellos debe hacerse clasificándolos como integrantes de los **activos a corto plazo (circulantes)** a menos que, debido a la naturaleza de las operaciones de la entidad, ésta tenga en existencia inventarios que serán vendidos o utilizados después de doce meses posteriores a la fecha del estado de posición financiera o en un plazo que exceda al ciclo normal de operaciones de la entidad, según sea el caso.

* * *

C.P.C. Roberto Ruiz Velazquez
robertoruizv@hotmail.com
Facultad de Ciencias Administrativas
Universidad Autónoma de Baja California