

Documentos del IASB publicados para acompañar a la Norma Internacional de Contabilidad 2

Inventarios

El texto normativo de la NIC 2 se encuentra en la Parte A de esta edición. Su fecha de vigencia es el 1 de enero de 2005. La fecha de vigencia de la modificación más reciente es 1 de enero de 2013. Esta parte presenta los siguientes documentos complementarios:

**APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE LA NIC 2 EMITIDA EN
DICIEMBRE DE 2003**

FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES

Aprobación por el Consejo de la NIC 2 emitida en diciembre de 2003

La Norma Internacional de Contabilidad 2 *Inventarios* (revisada en 2003) fue aprobada para su emisión por los catorce miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Sir David Tweedie

Presidente

Thomas E Jones

Vicepresidente

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O'Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada

Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 2 *Inventarios*

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan a la NIC 2, pero no forman parte de la misma.

Introducción

- FC1 Estos Fundamentos de las Conclusiones resumen las consideraciones del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para alcanzar sus conclusiones en la revisión de la NIC 2 *Inventarios* en 2003. Cada uno de los miembros individuales del Consejo sopesó de diferente forma los distintos factores.
- FC2 En julio de 2001 el Consejo anunció que, como parte de su agenda inicial de proyectos técnicos emprendería un proyecto para mejorar algunas Normas, incluyendo a la NIC 2. El proyecto se emprendió con motivo de las preguntas y críticas recibidas, relativas a las Normas, que procedían de supervisores de valores, profesionales de la contabilidad y otros interesados. Los objetivos del proyecto de Mejoras consistieron en reducir o eliminar alternativas, redundancias y conflictos dentro de las Normas, así como resolver ciertos problemas de convergencia y realizar otras mejoras adicionales. En mayo de 2002, el Consejo publicó sus propuestas en un Proyecto de Norma de *Mejoras a las Normas Internacionales de Contabilidad*, fijando como fecha límite para recibir comentarios el 16 de septiembre de 2002. El Consejo recibió más de 160 cartas de comentarios sobre el Proyecto de Norma.
- FC3 Debido a que la intención del Consejo no era reconsiderar el enfoque fundamental sobre la contabilización de los inventarios establecida por la NIC 2, estos Fundamentos de las Conclusiones no abordan los requerimientos de la NIC 2 que el Consejo no ha reconsiderado.

Alcance

Referencia al sistema de costo histórico

- FC4 Tanto el objetivo como el alcance de la versión previa de la NIC 2 se referían a “el tratamiento contable de inventarios bajo el sistema de costo histórico.” Algunos habían interpretado esas palabras como que la Norma se aplicaba solo bajo un sistema de costo histórico y permitía a las entidades la elección de aplicar otros criterios de medición, por ejemplo el valor razonable.
- FC5 El Consejo acordó que esas palabras pudieran ser vistas como que permitían elegir, dando lugar a una aplicación incongruente de la Norma. Por consiguiente, eliminó la frase “en el contexto del sistema de costo histórico para la contabilidad de inventarios” para aclarar que la Norma se aplica a todos los inventarios que no están específicamente exentos de su alcance.

Inventarios de intermediarios

- FC6 El Proyecto de Norma proponía excluir del alcance de la Norma los inventarios de quienes no producen productos agrícolas, forestales, o mineral bruto en la medida en que esos inventarios sean medidos al valor neto realizable de acuerdo con las prácticas bien establecidas en su sector industrial. Sin embargo, algunos de quienes respondieron estuvieron en desacuerdo con esta excepción en el alcance por las siguientes razones:
- (a) la exención en el alcance debe aplicarse a todos los tipos de inventarios de intermediarios;
 - (b) la práctica establecida es que los intermediarios sigan un enfoque de ajustar al valor de mercado en lugar de medir esos inventarios por el valor neto realizable;
 - (c) las guías de la NIC 2 sobre el valor neto realizable no son apropiadas para la medición de inventarios de intermediarios.
- FC7 El Consejo encontró convincentes tales argumentos. Por lo tanto, decidió que la Norma no debería aplicarse a la medición de inventarios de:
- (a) productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha, y de minerales y de productos minerales, en la medida en que sean medidos por su valor neto realizable (como en la versión previa de la NIC 2), o
 - (b) intermediarios que comercian con materias primas cotizadas, siempre que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta.
- FC8 El Consejo también decidió que la medición del efecto de los inventarios en el resultado del periodo necesitaba ser congruente con el atributo de medición de los inventarios para el que dicha exención es permitida. En consecuencia, para cumplir con las condiciones según (a) o (b), la Norma requiere cambios en el importe reconocido de los inventarios para ser incluido en el resultado del periodo. El Consejo cree que es particularmente adecuado en el caso de intermediarios de materias primas cotizadas porque buscan beneficiarse de fluctuaciones en los precios y márgenes comerciales.

Fórmulas de cálculo del costo

- FC9 La combinación de la versión previa de la NIC 2 y la SIC-1 *Uniformidad—Diferentes Fórmulas de Cálculo del Costo de los Inventarios* permitía cierto margen para elegir entre primera entrada, primera salida (FIFO) o fórmulas de cálculo del costo promedio ponderado (tratamiento de referencia) y el método última entrada, primera salida (LIFO) (tratamiento alternativo permitido). El Consejo decidió eliminar la alternativa permitida de utilizar el método LIFO.
- FC10 El método LIFO trata los elementos del inventario más nuevos como los primeros en ser vendidos, y en consecuencia los elementos que quedan en el inventario se reconocen como si fueran los más viejos. Con generalidad esto no es una representación fiable de los flujos de inventarios reales.
- FC11 El método LIFO es un intento para cumplir una deficiencia percibida del modelo contable convencional (la medición del costo del gasto de las mercancías vendidas

por referencia a los precios anticuados de los inventarios vendidos, mientras que el ingreso de las ventas se mide a precios corrientes). Esto se hace imponiendo una suposición de flujo de costo no realista.

- FC12 El uso del LIFO en la información financiera normalmente ocurre por motivos fiscales, porque da lugar a un costo del gasto de las mercancías vendidas calculado utilizando los precios más recientes que se deducen del ingreso en la determinación del margen bruto. El método LIFO reduce (incrementa) las ganancias de manera que tiende a reflejar el efecto que tendrían los precios incrementados (disminuidos) sobre el costo de reemplazar los inventarios vendidos. Sin embargo, este efecto depende de la relación entre los precios de las adquisiciones de inventarios más recientes y el costo de reposición al final del periodo. Por lo tanto, no es un método verdaderamente sistemático para determinar el efecto del cambio de precios sobre las ganancias.
- FC13 El uso del LIFO da lugar a que los inventarios se reconozcan en el balance por importes que guardan poca relación con los niveles de costo recientes de los inventarios. Sin embargo, el LIFO puede distorsionar el resultado, especialmente cuando las "capas" más viejas "preservadas" del inventario se presume que han sido utilizadas cuando los inventarios se reducen sustancialmente. En esas circunstancias es más probable que los inventarios relativamente nuevos hayan sido usados para cumplir las demandas incrementadas de inventario.
- FC14 Algunos de los que respondieron argumentaron que el uso del LIFO es adecuado en algunas circunstancias porque ajusta parcialmente el resultado por los efectos de cambios de precios. El Consejo concluyó que no es apropiado permitir un enfoque que dé lugar a una medición del resultado para el periodo que sea incongruente con la medición de inventarios a efectos de balance.
- FC15 Otros comentaristas argumentaron que en algunos sectores industriales, como el sector del petróleo y el gas, los niveles de inventario se deben a motivos de seguridad y normalmente representan un mínimo de 90 días de ventas. Argumentaron que, en esos sectores industriales, el uso del LIFO refleja mejor el rendimiento de la entidad porque los inventarios mantenidos como reservas de seguridad están más cerca de considerarse activos a largo plazo que a capital circulante.
- FC16 Esos argumentos no convencieron al Consejo porque esas reservas de seguridad no coinciden con las capas históricas según un cálculo LIFO.
- FC17 Otros de los que respondieron argumentaron que en algunos casos, por ejemplo, al medir los vertederos de carbón, montones de hierro o desperdicios de metal (cuando los contenedores se reponen por estar "completos"), el método LIFO refleja el flujo físico real de los inventarios.
- FC18 El Consejo concluyó que la valoración de esos inventarios sigue un enfoque de costo directo cuando los flujos físicos reales son ligados a los costos directos, que es un método diferente del LIFO.
- FC19 El Consejo decidió eliminar el método LIFO debido a su falta de representación fiel de los flujos de inventarios. Esta decisión no descarta métodos de costo específicos que reflejen flujos de inventarios que son similares al LIFO.
- FC20 El Consejo reconoció que, en algunas jurisdicciones, el uso del método LIFO por motivos fiscales es posible solo si ese método se utiliza por motivos contables. Concluyó, sin embargo, que las consideraciones fiscales no proporcionan un criterio conceptual adecuado para seleccionar un tratamiento contable apropiado y que no es

aceptable permitir un tratamiento contable inferior simplemente por las regulaciones y ventajas fiscales en determinados países. Este puede ser un problema para las autoridades fiscales nacionales.

FC21 La NIC 2 continúa permitiendo el uso del método FIFO y del método del promedio ponderado para inventarios intercambiables.

Costo de inventarios reconocidos como gasto en el periodo

FC22 El Proyecto de Norma proponía eliminar los párrafos de la versión previa de la NIC 2 que requerían la revelación de información sobre el costo de los inventarios reconocidos como un gasto en el periodo, porque esta información se requiere en la NIC 1 *Presentación de los Estados Financieros*.

FC23 Algunos entre los que respondieron observaron que la NIC 1 no requiere específicamente la revelación de información sobre el costo de los inventarios reconocidos como un gasto en el periodo al presentar un análisis del gasto utilizando una clasificación basada en sus funciones. Argumentaron que esta información es importante para comprender los estados financieros. Por lo tanto el Consejo decidió requerir la revelación de esta información específicamente en la NIC 2.