

**MATERIAL DE APOYO PARA LA CAPACITACION  
IFRS PARA EPYM - Entidades Pequeñas y Medianas - 8**

El documento adjunto, ha sido preparado por el área de capacitación técnica del Colegio de Contadores de Chile A.G., cuyo objetivo es el apoyo en la capacitación de los profesionales del área contable de este Colegio Profesional, el cual contiene material explicativo sobre las materias presentadas en el mismo. El contenido de este documento es un resumen que ha sido preparado en base al respectivo material de entrenamiento en español preparado por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), que tiene en su página Web el International Financial Reporting Standards, relacionado con las IFRS para EPYM

Saluda Atentamente,

PEDRO LEYTON RODRIGUEZ  
Secretario General  
Colegio de Contadores de Chile A.G.

MÓNICA PÉREZ ZÚÑIGA  
Presidenta Nacional  
Colegio de Contadores de Chile A.G.

## **MATERIAL DE APOYO PARA LA CAPACITACION IFRS PARA EPYM - Entidades Pequeñas y Medianas - 8**

El presente documento ha sido preparado por el área de capacitación técnica del Colegio de Contadores de Chile A.G., cuyo objetivo es el apoyo en la capacitación de los profesionales del área contable de este Colegio Profesional, el cual contiene material explicativo sobre las materias presentadas en el mismo. El contenido de este documento es un resumen que ha sido preparado en base al respectivo material de entrenamiento en español preparado por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), que tiene en su página Web el International Financial Reporting Standards, relacionado con las IFRS para EPYM.

### **Capítulo 13 relacionado con Sección 13 de EPYM**

#### **Inventarios**

##### **Alcance**

Esta sección establece los principios para el reconocimiento y medición de los **inventarios**. Los inventarios son **activos**:

- (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de las operaciones;
- (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- (c) en forma de materiales o suministros que se consumirán en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

##### **Notas:**

Los inventarios son activos. Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

Los inventarios de una entidad manufacturera se clasifican de la siguiente forma:

- (a) productos terminados: activos mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones;
- (b) trabajo en proceso: activos en proceso de producción con vistas a esa venta;
- (c) bienes fungibles: activos en forma de suministros que se consumirán en el proceso productivo; y
- (d) materia prima: activos en forma de materiales que se consumirán en el proceso productivo.

Se calcula que los bienes fungibles y las materias primas se consumirán en el ciclo de operación normal de la entidad.

Los productos terminados se mantienen principalmente para negociar.

Los inventarios son activos corrientes

##### **Esta sección se aplica a todos los inventarios, excepto a:**

- (a) Las obras en progreso, que surgen de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicios directamente relacionados (véase la Sección 23 *Ingresos de Actividades Ordinarias*).
- (b) Los instrumentos financieros (véase la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos* y la Sección 12 *Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros*).
- (c) Los **activos biológicos** relacionados con la actividad agrícola y **productos agrícolas** en el punto de cosecha o recolección (véase la Sección 34 *Actividades Especiales*).

### **Esta sección no se aplica a la medición de los inventarios mantenidos por:**

- (a) productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección y de minerales y productos minerales, en la medida en que se midan por su **valor razonable** menos el costo de venta con cambios en resultados, o
- (b) intermediarios que comercian con materias primas cotizadas, que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta, con cambios en resultados.

### **Medición de los inventarios**

Una entidad medirá los inventarios al monto menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta (enajenación)

### **Costo de los inventarios**

Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de adquisición costos de transformación y otros costos incurridos para dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.

### **Costos de adquisición**

Los costos de adquisición de los inventarios comprenderán el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente), el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

### **Notas:**

Costo de inventario = costos de adquisición + costos de transformación + otros costos.

Costos de adquisición = precio de compra + aranceles de importación + otros impuestos (no recuperables en su naturaleza) + otros costos directos.

Costos de transformación = costos directos + costos indirectos (costos indirectos de producción distribuidos).

Costos indirectos de producción distribuidos = costos indirectos fijos + costos indirectos variables de producción.

Los costos indirectos de producción no distribuidos no forman parte del costo del inventario. Son reconocidos como un gasto en la determinación de resultados del periodo en el que se incurrieron.

### **Ej 1**

**Un minorista importó bienes a un costo de 130 u.m.<sup>(1)</sup>, que incluía 20 u.m. de aranceles de importación no recuperables y 10 u.m. de impuestos indirectos recuperables. Los riesgos y las ventajas de la propiedad de los bienes importados se transfirieron al minorista cuando retiró los bienes del almacén del puerto. El minorista debió pagar los bienes en el momento de retirarlos. Incurrió en un gasto de 5 u.m. para transportar los bienes a su establecimiento de venta al por menor y en otro de 2 u.m. para entregarlos a su cliente. Al vender los bienes, incurrió en otros costos de venta por 3 u.m.**

El costo de adquisición es de 125 u.m. Incluye los costos incurridos para llevar los bienes al punto de venta, es decir, el precio de compra de 100 u.m. (130 u.m. menos 20 u.m. de aranceles de importación

menos 10 u.m. de impuestos indirectos), los aranceles de importación no recuperables (20 u.m.) y el transporte al establecimiento de venta al por menor (5 u.m.).

Nota: El costo de adquisición excluye los impuestos indirectos recuperables que se pagan al adquirir los bienes, dado que el monto pagado de 10 u.m. se reembolsará al minorista. Excluye los gastos de venta incurridos (es decir, 2 u.m. de costos de entrega y 3 u.m. de otros costos de venta).

## **Ej 2**

**El 1 de noviembre de 20X1, un minorista adquiere de un proveedor 90 unidades de un bien a 500 u.m. por unidad con un crédito sin intereses a 60 días (condiciones normales de crédito). Para incentivar el pago temprano, el proveedor concedió al minorista un descuento por pago temprano del 10% por realizar el pago dentro de los 30 días de haber adquirido los bienes.**

**El 30 de noviembre de 20X1, el minorista pagó 40.500 u.m. para cancelar el monto adeudado por las 90 unidades compradas al proveedor.**

El minorista calcula el costo del inventario en 40.500 u.m. [es decir, 100 unidades x (500 u.m. de precio de lista menos el descuento por pago temprano del 10% (500 u.m.))].

### **Nota:**

Una entidad puede adquirir inventarios con pago aplazado. En algunos casos, el acuerdo contiene de hecho un elemento de financiación implícito, por ejemplo, una diferencia entre el precio de compra para condiciones normales de crédito y el monto pagado a plazo. En estos casos, la diferencia se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del periodo de financiación y no se añadirá al costo de los inventarios.

## **Ej 3**

**Una entidad adquirió una partida del inventario en 2.000.000 u.m. con un crédito a dos años sin intereses. La partida idéntica está disponible en el mismo mercado a 1.654.000 u.m. si el pago se realiza dentro de los 30 días de la fecha de adquisición (es decir, en condiciones normales de crédito).**

El costo del inventario es de 1.654.000 u.m. (es decir, el precio de compra en condiciones normales de crédito).

## **Ej 4**

**Una entidad adquirió una partida del inventario en 2.000.000 u.m. con un crédito a dos años sin intereses. Una tasa de descuento adecuada es del 10% por año.**

El costo del inventario es de 1.652.893 u.m. (es decir, el valor presente del pago futuro).

Cálculo: 2.000.000 u.m. del pago futuro  $\div$  (1,1)<sup>2</sup>

## **Costos de transformación**

Los costos de transformación de los inventarios incluirán los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa. También incluirán una distribución sistemática de los costos indirectos de producción variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos de producción fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la fábrica. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

Costos de transformación = costos directos de producción + costos indirectos fijos + costos indirectos variables de producción.

## **Ej5**

**Una entidad fabrica bloques para uso en la construcción de viviendas residenciales. El proceso de fabricación implica la combinación de proporciones específicas de materias primas (es decir, arena, ceniza, cemento y agua) en un proceso de mezcla. La mezcla luego se coloca en moldes reutilizables. Después de estar tres días en reposo, los bloques solidificados se retiran de los moldes. Los bloques se secan en un secadero durante dos semanas antes de estar listos para la venta. Luego, los ladrillos secos se almacenan en el depósito de productos terminados. Para tener un fácil acceso, las materias primas secas se almacenan en un lugar contiguo al área de producción.**

**El proceso de mezcla está mecanizado. Sin embargo, se utiliza una cargadora frontal tripulada para agregar los materiales secos (es decir arena, ceniza y cemento) a la máquina mezcladora que es manejada por un operador especializado. Ambos trabajadores de la fábrica son empleados a tiempo completo de la entidad y tienen un salario anual fijo. Para retirar los bloques de los moldes, se contrata a obreros eventuales. Reciben un pago fijo por cada bloque que retiren de su molde. La entidad también tiene dos directores. El director de operaciones supervisa la fábrica y el director de administración está a cargo de la administración, las finanzas y las ventas.**

**La entidad opera en instalaciones arrendadas a cambio de una renta anual fija. Financió la adquisición de sus equipos con un préstamo de periodo fijo que devenga un interés anual del 8%.**

Los costos de transformación incluyen los costos directos, los costos indirectos fijos y los costos indirectos variables de producción.

Los costos directos en el proceso de fabricación de ladrillos incluyen los costos de materias primas (es decir, arena, ceniza, cemento y agua) y los costos de mano de obra eventual que retira los bloques de los moldes.

Los costos indirectos fijos incluyen: el arrendamiento del área de producción (que incluye el área donde se almacenan las materias primas secas y el secadero, pero no incluye el depósito de los productos terminados); el costo de los dos operadores de máquina (por ejemplo, salario y beneficios), el costo del director de operaciones (es decir, salario y beneficios) y la depreciación del equipo de fabricación (es decir, la cargadora frontal, la máquina mezcladora y los moldes).

El interés del préstamo no es un costo de producción. Es un costo financiero y se reconoce como un gasto en los resultados (véase el párrafo 25.2).

El costo del director de administración no es un costo de producción, este director se dedica a las actividades de venta y a la administración que no está relacionada con la fábrica.

## **Distribución de los costos indirectos de producción (fabricación)**

Una entidad distribuirá los costos indirectos fijos de producción entre los costos de transformación sobre la base de la capacidad normal de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en promedio, a lo largo de un número de periodos o temporadas en circunstancias normales, teniendo en cuenta la pérdida de capacidad procedente de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción si se aproxima a la capacidad normal. El monto de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos en el periodo en que hayan sido incurridos. En periodos de producción anormalmente alta, el monto de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción disminuirá, de manera que los inventarios no se midan por encima del costo. Los costos indirectos variables se distribuirán a cada unidad de producción sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

## **Ej 6**

**Una entidad tuvo costos indirectos fijos por 900.000 u.m. durante un periodo de un mes en el que fabricó 250.000 unidades de producción. Cuando opera a su capacidad normal, la entidad fabrica 250.000 unidades de producción por mes.**

La entidad asigna 3,6 u.m. de costo indirecto fijo a cada unidad producida durante el mes. Cálculo: 900.000 u.m. de costos indirectos fijos ÷ 250.000 unidades (es decir, capacidad normal) = 3,6 u.m. por unidad producida.

#### **Ej 7**

**Los hechos son los mismos que en el ejemplo 6. Sin embargo, en este ejemplo, la entidad fabricó 200.000 unidades de producción durante el mes.**

La entidad asigna 3,6 u.m. de costo indirecto fijo a cada unidad producida durante el mes. Los costos indirectos fijos asignados serían de 720.000 u.m.; es decir, 200.000 unidades producidas x 3,6 u.m. de tasa de distribución sobre la base de una tasa de producción normal (véase el ejemplo 1 anterior).

Los costos indirectos fijos no asignados de 180.000 u.m. deben reconocerse como un gasto en los resultados. Cálculo: 900.000 u.m. de costos incurridos menos 720.000 u.m. asignadas al inventario.

#### **Ej 8**

**Los hechos son los mismos que en el ejemplo 6. Sin embargo, en este ejemplo, la entidad fabricó 300.000 unidades durante el mes. Este nivel de producción es anormalmente alto.**

La entidad asigna 3 u.m. de costo indirecto fijo a cada unidad producida durante el mes. Cálculo: 900.000 u.m. ÷ 300.000 unidades (producción real) = 3 u.m. por unidad producida.

Nota: En periodos de producción anormalmente alta, el monto de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción disminuirá, de manera que los inventarios no se midan por encima del costo.

### **Producción conjunta y subproductos**

#### **Ej 9**

Una entidad fabrica un producto químico “A” para uso en el sector de la agricultura. El proceso productivo requiere una mezcla de productos químicos básicos seguida de un proceso de maduración, de lo que se obtiene un producto “A” y un subproducto “C”.

Los costos totales de una fase de producción (incluidos los costos directos y la asignación de costos indirectos) son de 100.000 u.m.

Cada fase de producción genera:

- 5.000 litros de producto A, valor de ventas = 250.000 u.m.
- 1.000 litros de (subproducto) C, valor de ventas = 2.000 u.m.

La entidad contabiliza el subproducto deduciendo su precio de venta del costo del producto principal. En este ejemplo, los costos de terminación y venta del subproducto son insignificantes y han sido ignorados.

El costo por litro producido de A (el producto) es de 19,60 u.m. Cálculo: (100.000 u.m. de costos totales menos 2.000 u.m. de precio de venta de C) ÷ 5.000 litros de A producido = 19,60 u.m.

#### **Ej 10**

**Los hechos son los mismos que en el ejemplo 9. Sin embargo, en este ejemplo, en lugar del subproducto existe otro producto conjunto “B” que deriva del proceso de maduración. Además, los costos totales (incluidos los costos directos y la asignación de costos indirectos) de una fase de producción son de 300.000 u.m.**

Cada fase de producción genera:

- 5.000 litros de producto A, valor de ventas = 250.000 u.m.
- 4.000 litros de producto B, valor de ventas = 400.000 u.m.

La entidad distribuye los costos del proceso conjunto a los productos obtenidos sobre la base de sus valores relativos de venta.

Los costos por litro producido del producto A y el producto B son de 23,08 u.m. y 46,15 u.m., respectivamente.

Cálculo (producto A):  $250.000 \text{ u.m. de precio de venta del producto A} \div 650.000 \text{ u.m. de precio de venta del producto de la fase de producción} \times 300.000 \text{ u.m. de costos totales de producción conjunta} = 115.385 \text{ u.m. de costo de 5.000 litros de producto A. } 115.385 \text{ u.m.} \div 5.000 \text{ litros} = 23,08 \text{ u.m. de costo por litro de producto A.}$

Cálculo (producto B):  $400.000 \text{ u.m. de precio de venta del producto B} \div 650.000 \text{ u.m. de precio de venta del producto de la fase de producción} \times 300.000 \text{ u.m. de costos totales de producción conjunta} = 184.615 \text{ u.m. de costo de 4.000 litros de producto B. } 184.615 \text{ u.m.} \div 4.000 \text{ litros} = 46,15 \text{ u.m. por litro de producto B.}$

### **Ej 11**

**Los hechos son los mismos que en el ejemplo 9. Sin embargo, en este ejemplo, el proceso de maduración da origen a los productos “A” y “B” y al subproducto “C”.**

**El costo total (incluidos los costos directos y la distribución de costos indirectos) de una fase de producción es de 300.000 u.m.**

**La entidad contabiliza el subproducto deduciendo su precio de venta del costo de los productos principales. En este ejemplo, los costos de terminación y venta del subproducto son insignificantes y han sido ignorados.**

**Cada fase de producción genera:**

- **5.000 litros de producto A, valor de ventas = 250.000 u.m.**
- **4.000 litros de producto B, valor de ventas = 400.000 u.m.**
- **1.000 litros de (subproducto) C, valor de ventas = 2.000 u.m.**

El costo por litro de los productos A y B es de 22,92 u.m. y de 45,85 u.m., respectivamente.

*Cálculo (producto A):*

$250.000 \text{ u.m. (precio de venta del producto A)} \div 650.000 \text{ u.m. [precio de venta del producto de la fase de producción (menos el valor de ventas del subproducto)]} = 0,38462 \text{ (porcentaje relativo de ventas).}$

$0,38462 \text{ (porcentaje relativo de ventas)} \times 298.000 \text{ u.m de costos totales (300.000 u.m. de costo del proceso conjunto menos 2.000 u.m. del valor de ventas del subproducto C)} = 114.615 \text{ u.m.}$

$\text{Costo de 5.000 litros del producto A} = 114.615 \text{ u.m.} \div 5.000 \text{ litros} = 22,92 \text{ u.m. del costo por litro.}$

*Cálculo (producto B):*

$400.000 \text{ u.m. (precio de venta del producto B)} \div 650.000 \text{ u.m. [precio de venta del producto de la fase de producción (menos el valor de ventas del subproducto)]} = 0,61538 \text{ (porcentaje relativo de ventas).}$

$0,61538 \text{ (porcentaje relativo de ventas)} \times 298.000 \text{ u.m de costos totales (300.000 u.m. de costo del proceso conjunto menos 2.000 u.m. del valor de ventas del subproducto C)} = 183.385 \text{ u.m.}$

$\text{Costo de 4.000 litros de producto B} = 183.385 \text{ u.m.} \div 4.000 \text{ litros} = 45,85 \text{ u.m. de costo por litro.}$

## **Costos excluidos de los inventarios**

Son ejemplos de costos excluidos del costo de los inventarios y reconocidos como gastos en el periodo en el que se incurren, los siguientes:

- (a) Montos anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción.
- (b) Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios durante el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior.
- (c) Costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.
- (d) Costos de venta.

## **Costo de los inventarios para un prestador de servicios**

En la medida en que los prestadores de servicios tengan inventarios, los medirán por los costos que suponga su producción. Estos costos consisten fundamentalmente en mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos atribuibles. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán, pero se reconocerán como gastos en el periodo en el que se hayan incurrido. Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por los prestadores de servicios.

## **Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos**

La Sección 34 requiere que los inventarios que comprenden productos agrícolas, que una entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos, deben medirse, en el momento de su **reconocimiento** inicial, por su valor razonable menos los costos estimados de venta en el punto de su cosecha o recolección. Éste pasará a ser el costo de los inventarios en esa fecha.

## **Técnicas de medición del costo, tales como el costo estándar, el método de los minoristas y el precio de compra más reciente**

Una entidad puede utilizar técnicas tales como el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios, si los resultados se aproximan al costo. Los costos estándares tendrán en cuenta los niveles normales de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. Estos se revisarán de forma regular y, si es necesario, se cambiarán en función de las condiciones actuales. El método de los minoristas mide el costo reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto.

### **Ej 12**

**Una entidad farmacéutica fabrica medicamentos. La entidad utiliza un modelo de costo estándar para los propósitos de la contabilidad de la gerencia.**

El costo estándar calculado para los propósitos de la contabilidad de la gerencia puede utilizarse en los estados financieros con propósito general de la entidad si el costo estándar se aproxima al costo real de los inventarios, medido conforme a los párrafos 13.5 al 13.15, 13.17 y 13.18.

## Ej 13

**Un operador de comida rápida vende refrescos con un margen de utilidad del 150% sobre el costo (o, en otras palabras, realizando un margen bruto del 60%).**

El minorista de comida rápida puede calcular el costo de su inventario para registrarlo en los estados financieros con propósito general utilizando el método de los minoristas (es decir, deduciendo el margen bruto [60%] del valor del inventario en la venta al detalle). En este ejemplo, el costo de los refrescos determinado mediante el método de los minoristas se aproxima al costo determinado utilizando el método del costo promedio ponderado.

**Nota: método del minorista se conoce como determinación de costo por diferencia de inventario**

## Ej 14

**Los hechos son los mismos que en el ejemplo 13. Sin embargo, en este ejemplo, debido a una huelga en el establecimiento del proveedor habitual de refrescos, en la semana anterior al final del periodo sobre el que se informa, el minorista de comida rápida adquirió refrescos de diferentes proveedores alternativos a precios más elevados. La entidad decidió no traspasar estos costos más altos a sus clientes (es decir, tuvo un margen de utilidad significativamente inferior al 150% sobre el costo al vender esos inventarios).**

El minorista de comida rápida puede calcular el costo de su inventario para registrarlo en los estados financieros con propósito de información general deduciendo el margen bruto (60%) del precio de venta (es decir, aplicando el método de los minoristas de medición del costo). Sin embargo, si es de importancia relativa, la entidad ajustaría el costo de las unidades del inventario adquiridas de los proveedores atípicos a los precios de compra más recientes.

## Medición

Una entidad medirá el costo de los inventarios, utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas. El método última entrada primera salida (LIFO) no está permitido en esta NIIF.

### Notas:

Una entidad decide medir el costo de los inventarios mediante la fórmula primera entrada, primera salida (FIFO) o el método del costo promedio ponderado (PMP) según su juicio profesional del método que conduce a una presentación razonable de sus estados financieros.

La fórmula FIFO, asume que los productos en inventarios 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.

Si se utiliza el método o fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del periodo, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el periodo. El promedio puede calcularse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, según las circunstancias de la entidad.

El costo de los inventarios no puede medirse con el método última entrada, primera salida (LIFO). 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.

## FIFO y fórmulas de cálculo del costo promedio

### Ej 15

Una entidad vende cables de fibra. Mide el costo de los inventarios utilizando el método FIFO. Los siguientes movimientos en el inventario se produjeron en 20X5.

Fecha	Descripción	Unidades	Costo total u.m.	Costo por unidad u.m.
1 de enero	Saldo inicial	1.000	10.000	10
2 de febrero	Vendidas	(200)	?	?
25 de febrero	Adquiridas	400	6.000	15
2 de marzo	Adquiridas	200	4.000	20
25 de marzo	Vendidas	(900)	?	?
Inventarios de cierre		500		

Con la fórmula de cálculo del costo FIFO, el costo de los inventarios vendidos en el periodo y el costo del inventario mantenido al finalizar el periodo de 11.500 u.m. (es decir, 2.000 u.m.<sup>(a)</sup> + 9.500 u.m.<sup>(b)</sup>) y 8.500 u.m., respectivamente, se determinan al asumir que las unidades que se adquirieron primero se vendieron primero, de la siguiente forma:

Fecha	Descripción	Unidades	Costo por unidad u.m.	Costo de inventario u.m.	Costo de bienes vendidos u.m.
Saldo					
1 de enero	inicial	1.000	10	10.000	2.000(a)
2 de febrero	Venta	(200)		(2.000)	
	<b>Saldo</b>	<b>800</b>	<b>10</b>	<b>8.000</b>	
25 de febrero	Adquisición	400	15	6.000	
2 de marzo	Adquisición	200	20	4.000	
25 de marzo	Venta	(900)		(9.500)	9.500(b)
	<b>Saldo</b>	<b>500</b>		<b>8.500</b>	

Analizado de la siguiente forma:

	300	15	4.500
	200	20	4.000

(a)	200 unidades × 10 u.m. por unidad
(b)	(800 unidades × 10 u.m. por unidad) + (100 unidades × 15 u.m. por unidad)

### Ej 16

Los hechos son los mismos que en el ejemplo 15. Sin embargo, en este ejemplo, la entidad distribuye el costo de los inventarios mediante el método del costo promedio ponderado que se calcula después de recibir cada envío adicional.

Con el método del costo promedio ponderado (que se calcula después de recibir cada envío adicional), el costo de los inventarios vendidos en el periodo y el costo del inventario mantenido al final del periodo se determinan como 13.574 u.m. (es decir, 2.000 u.m.<sup>(a)</sup> + 11.574 u.m.<sup>(c)</sup>) y 6.430 u.m., respectivamente, después de recibir cada envío adicional, de la siguiente forma:

<i>Fecha</i>	<i>Descripción</i>	<i>Unidades</i>	<i>Costo por unidad (u.m.)</i>	<i>Costo de inventario (u.m.)</i>	<i>Costo de bienes vendidos (u.m.)</i>
					(a)
1 de enero	Saldo inicial	1.000	10	10.000	
2 de febrero	Venta	(200)		(2.000)	2.000(a)
	<b>Saldo</b>	<b>800</b>	<b>10</b>	<b>8.000</b>	
25 de febrero	Adquisición	400	15	6.000	
2 de marzo	Adquisición	200	20	4.000	
	<b>Costo promedio</b>	<b>1.400</b>	<b>12,86</b> (b)	<b>18.000</b>	
25 de marzo	Venta	(900)			11.574(c)
Inventario final/Costo de bienes vendidos		500	12,86	6.430	13.574

(a)	200 unidades × 10 u.m. por unidad = 2.000 u.m.
(b)	18.000 u.m. ÷ 1.400 unidades = 12,86 u.m. por unidad.
(c)	900 unidades × 12,86 u.m. = 11.574 u.m.

## Deterioro del valor de los inventarios

Se requieren que una entidad evalúe al final de cada **periodo sobre el que se informa (cierre del balance al 31 de diciembre)** si los inventarios están deteriorados, es decir, si el valor libro no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Si una partida (o grupos de partidas) de inventario está deteriorada se requiere que la entidad mida el inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta (enajenación) y que reconozca una **pérdida por deterioro de valor**, también se requieren también, en algunas circunstancias, el reverso del deterioro anterior.

## Reconocimiento como un gasto

Cuando los inventarios se vendan, la entidad reconocerá el monto en libros de estos como un gasto en el periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de actividades ordinarias.

Algunos inventarios pueden distribuirse a otras cuentas de activo, por ejemplo, los inventarios que se emplean como un componente de las propiedades, planta y equipo de propia construcción. Los inventarios distribuidos a otro activo de esta forma se contabilizan posteriormente de acuerdo con la sección de esta NIIF aplicable a ese tipo de activo.

## Información a revelar

Una entidad revelará la siguiente información:

- (a) Las **políticas contables** adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de costo utilizada.
- (b) El monto total en libros de los inventarios y los montos en libros según la clasificación apropiada para la entidad.

- (c) El monto de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo.
- (d) Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado
- (e) El monto total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos.

### Ejemplo de revelación de Política Contable

<b>Nota 1: Políticas contables</b>		
<i>Inventarios</i>		
Los inventarios se miden al monto menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta. El costo de los productos perecederos se calcula aplicando el método primera entrada, primera salida (FIFO). El método del costo promedio ponderado se utiliza para todos los otros inventarios.		
<b>Nota 10: Inventarios</b>		
	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Productos terminados	10.000	15.000
Trabajo en proceso	1.000	500
Bienes fungibles	20.000	18.000
Materia prima	60.000	60.000
<b>Monto en libros total</b>	<b>91.000</b>	<b>93.500</b>
El costo de los bienes vendidos durante 20X2 es de 845.000 u.m. (20X1: 800.000 u.m.). Incluye una pérdida por deterioro de 45.000 u.m. en las materias primas dañadas por una inundación (20X1: cero).		
El 31 de diciembre de 20X2, se pignoró un monto de 30.000 u.m. (20X1: 30.000 u.m.) de materia prima de la entidad en garantía de un préstamo de 20.000 u.m. del Banco A.		

### Preguntas (marque la letra correspondiente)

<b>Pregunta 1</b>
Los inventarios se definen como:
(a) activos que se mantienen para la venta en el curso normal de las operaciones, en el proceso de producción con vistas a esa venta o en forma de materiales o suministros que se consumirán en el proceso productivo o en la prestación de servicios.
(b) activos que se mantienen para la venta, en el proceso de producción o en forma de materiales o suministros que se consumirán en el proceso productivo.
(c) activos tangibles que se mantienen para la venta en el curso normal de las operaciones, en el proceso de producción o en forma de materiales o suministros que se consumirán en el proceso productivo o en la prestación de servicios.

**Pregunta 2**

Los inventarios deben medirse:

(a) al costo.

(b) al monto menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.

(c) al monto menor entre el costo y el valor razonable menos los costos de terminación y venta.

**Pregunta 3**

El costo del inventario es la suma de:

(a) costos de adquisición y costos de transformación.

(b) costos directos, costos indirectos y otros costos (costos indirectos de producción distribuidos).

(c) costos de adquisición, costos de transformación (por ejemplo, costos indirectos de producción distribuidos) y otros costos incurridos para dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.

**Pregunta 4**

El costo de los inventarios no incluye:

(a) salarios del personal de fábrica.

(b) costos de almacenamiento necesarios en el proceso productivo previos a un proceso de elaboración ulterior y costos de venta.

(c) montos anormales de desperdicio de materiales y costos de venta.

**Pregunta 5**

Una entidad debe asignar el costo de los inventarios mediante:

(a) la fórmula de cálculo del costo LIFO.

(b) la identificación específica de los costos individuales para inventarios que no son habitualmente intercambiables y, para inventarios que sí lo son, el método primera entrada, primera salida (FIFO) o el método del costo promedio ponderado.

(c) la identificación específica de los costos individuales para inventarios que son habitualmente intercambiables y, para inventarios que no lo son, el método de primera entrada, primera salida (FIFO) o el método del costo promedio ponderado.

### **Pregunta 6**

Los bienes fungibles (es decir, los suministros que se consumirán en el proceso productivo) son:

(a) inventarios.

(b) propiedades, planta y equipo

(c) propiedades de inversión

(d) activos intangibles

### **Pregunta 7**

El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió bienes para la venta en el curso normal de las operaciones por 100.000 u.m. El precio incluye 5.000 u.m. de impuestos indirectos recuperables. Por lo general, el proveedor vende bienes con un crédito sin intereses a 30 días. Sin embargo, al ser una promoción especial, en el acuerdo de compra de estos bienes se estipulaba que el pago debería cancelarse en su totalidad el 31 de diciembre de 20X1. Al adquirir los bienes, se incurrió en 2.000 u.m. de cargos de transporte de los bienes: estos se debían pagar el 1 de enero de 20X1.

Una tasa de descuento adecuada es del 10% por año.

La entidad medirá el costo de los inventarios a:

(a) 102.000 u.m.

(b) 97.000 u.m.

(c) 88.364 u.m.

(d) 107.000 u.m.

**Pregunta 8**

El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió 100 unidades de bienes para la venta en el curso normal de las operaciones por un monto de 100.000 u.m. El 1 de marzo de 20X1, se adquirieron otras 20 unidades por 20.400 u.m. El 1 de agosto de 20X1, se vendieron 30 unidades por 33.000 u.m. La entidad asigna el costo de los inventarios mediante la fórmula primera entrada, primera salida (FIFO).

El 31 de diciembre de 20X1, la entidad debe medir el monto en libros de las 90 unidades de bienes a:

(a) 100.000 u.m.

(b) 90.000 u.m.

(c) 90.400 u.m.

(d) 91.800 u.m.

**Pregunta 9**

Un minorista de productos perecederos busca evitar la obsolescencia al disponer sus productos de forma tal que sea más probable que los clientes adquieran primero el inventario más antiguo. La fórmula de cálculo del costo que es más adecuada para la entidad es:

(a) primera entrada, primera salida (FIFO).

(b) última entrada, primera salida (LIFO).

(c) costo promedio ponderado.

(d) identificación específica.

### **Pregunta 10**

Un promotor inmobiliario debe clasificar las propiedades que mantiene para la venta en el curso normal de las operaciones como:

(a) inventario.

(b) propiedades, planta y equipo.

(c) activo financiero.

(d) propiedad de inversión.

### **Respuestas**

P1 (a)

P2 (b)

P3 (c)

P4 (c)

P5 (b)

P6 (a)

P7 (c) Cálculo:  $(100.000 \text{ u.m.} - 5.000 \text{ u.m.}) \div 1,1 = 86.364 \text{ u.m.}$   $86.364 \text{ u.m.} + 2.000 \text{ u.m.} = 88.364 \text{ u.m.}$

P8 (c) Cálculo:  $70 \text{ unidades} \times 1.000 \text{ u.m. cada una} = 70.000 \text{ u.m.}$  (costo de las unidades restantes adquiridas el 1 de enero).

$70.000 \text{ u.m.} + 20.400 \text{ u.m. (costo de las unidades adquiridas el 1 de marzo)} = 90.400 \text{ u.m.}$

P9 (a)

P10 (a)