



**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
ESCUELA DE AUDITORIA**

**DETERMINACIÓN DE LAS IMPLICANCIAS DE LA APLICACIÓN DE LA NIC 2  
EN UNA EMPRESA DE DISTRIBUCIÓN MAYORISTA FARMACÉUTICA DE  
LA QUINTA REGIÓN, VALPARAÍSO, PERÍODOS 2011-2012**

**Tesis para optar al título de Contador Público Auditor y al Grado de  
Licenciado en Sistemas de Información Financiera y Control de Gestión**

**Tesistas: Pablicie Yasna Mena Vélez  
Francis Oriette Valencia Fernández**

**Profesor Guía: Marlene Piña Galdames**

**Valparaíso, Mayo 2013**

# ÍNDICE

	Páginas
RESUMEN.....	4
MARCO TEORICO.....	5
1.- Antecedentes Generales.....	5
1.1.- Preparación de las Empresas Chilenas para el cambio de 2009 .....	6
1.2.- Impacto en la Organización y sus procesos.....	6
1.3.- Impacto en los Sistemas de Información.....	7
1.4.- Razones que nos llevan a aplicar esta Norma.....	8
2.- Objetivos, Alcances de la NIC 2.....	9
3.- Conceptos Relevantes.....	10
3.1.- Costo de las existencias.....	10
3.2.- Costos de adquisición.....	10
3.3.- Costo Promedio Ponderado CPP.....	11
3.4.- Costos de transformación.....	11
3.5.- FIFO – first in, first out – (PEPS – primeras en entrar, primeras en salir).....	11
3.6.- Inventarios.....	11
3.7.- LIFO – last in, first out – (UEPS – últimas en entrar, primeras en salir).....	12
3.8.- Políticas contables.....	12
3.9.- Valor de mercado.....	12
3.10.- Valor Neto Realizable.....	13
3.11.- Valor Razonable.....	13
4.- Primera Adopción de la Normativa Internacional.....	13
4.1.- Balance de apertura con arreglo a NIIF.....	13
4.2.- Políticas Contables.....	13
4.2.1.- Cambios en políticas contables.....	14
4.2.2.- Aplicación de los cambios en políticas contables.....	14
5.- Comparación entre la Normativa Nacional y la Internacional.....	14
6.- Reconocimientos de los inventarios.....	17
7.- Medición inicial de los inventarios.....	18
7.1.- Costo de adquisición.....	18
7.1.1.- Descuentos y rebajas al costo de adquisición .....	19

7.1.2.- Descuentos y rebajas comerciales.....	19
7.1.3.- Intereses Implícitos .....	20
7.2.- Costos de conversión o transformación.....	20
7.3.- Otros costos.....	21
8.- Determinación del Costo.....	22
8.1.- Inventarios no intercambiables habitualmente.....	22
8.2.- Inventarios intercambiables habitualmente.....	23
8.3.- Otros métodos de determinación del costo.....	25
9.- Medición posterior al Reconocimiento Inicial.....	25
9.1.- Deterioro del valor libros de los inventarios.....	26
9.2.- Valor neto realizable.....	26
9.2.1.- Productos terminados y productos en proceso.....	26
9.2.2.- Materias primas y otros suministros.....	27
9.3.- Cálculo del VNR.....	28
10.- Reconocimiento del Gasto.....	31
11.- Información a revelar de los Inventarios de acuerdo a las Normas Internacionales...32	
11.1.- Clasificación en los Estados Financieros.....	33
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	34
OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	35
OBJETIVO GENERAL.....	35
OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	35
METODOLOGÍA.....	36
ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS.....	38
Comentarios Generales.....	38
Tareas Llevadas a Cabo por la Empresa en Estudio.....	39
Diagnóstico Inicial.....	39
Determinación de criterios contables.....	40
Implementación y Reportes.....	41
Métodos de Reconocimiento y Valorización.....	43
Efectos administrativos, financieros y económicos.....	47
Implicancias Tributarias.....	49
CONCLUSIONES.....	50
BIBLIOGRAFÍA.....	51
ANEXOS.....	53

ANEXO N°1: .....	54
Cuestionario dirigido al Jefe de proyecto, Contador General (usuario líder) y encargado de compras .....	54
ANEXO N°2:.....	56
Gráficos respuestas al cuestionario.....	56
ANEXO N°3: .....	70
Flujo cálculo Costo Promedio Ponderado On-Line.....	70

## RESUMEN

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y el (IASC) han trabajado para desarrollar un conjunto único de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o (IFRS) de carácter mundial que sea de alta calidad, comprensible y de obligado cumplimiento. En Chile, el Colegio de Contadores de Chile AG ha tomado la responsabilidad de armonizar las normas chilenas con las normas internacionales y propiciar la aceptación y la observación internacional de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). En el proceso de convergencia de las empresas a las NIIF, el Colegio de Contadores planificó dicha convergencia a partir del 1 de enero del 2009, este proceso ha sido respaldado por la Superintendencia de Valores y Seguros, la cual ha flexibilizado la obligatoriedad de inicio de la presentación de los estados financieros bajo norma IFRS, donde las sociedades que deben presentar estados financieros bajo IFRS a contar del año 2009, podrán efectuar la primera entrega bajo norma contable al 31 de diciembre 2009, en lugar de hacerlo a partir del primer trimestre como se había establecido. Según Boletín Informativo N° 203 a contar del año 2013 las empresas no reguladas y las Pymes estarán obligadas a aplicar IFRS.

Las empresas chilenas deben asumir y entender el nivel de impacto del cambio de normativa, la empresa en estudio debido a su desconocimiento en la aplicación de las IFRS no conoce los efectos que implica el cambio de norma, la presente investigación tuvo por objetivo principal determinar las implicancias administrativas, financieras, económicas del cambio que más afecta a la empresa es la adopción de la NIC 2 "Existencias", dado su giro de Distribución Farmacéutica, donde deberá definir el método de valorización a utilizar y establecer como criterio de valorización el "Valor Neto Realizable". El presente estudio contempló una metodología cuantitativa que corresponde a una investigación exploratorio-descriptiva, dicha investigación se llevó a cabo a través de la elaboración de un cuestionario, validado por expertos y aplicado al personal involucrado en la implementación de las IFRS, en los períodos 2011-2012.

En el presente estudio se determinaron las implicancias en la aplicación de la NIC 2, que corresponden principalmente al cambio de valorización de sus existencias de Costo Última Compra a Costo Promedio Ponderado, donde su mayor tarea fue el cambio de sus aplicaciones informáticas. Los principales efectos en esta empresa fue la disminución de sus existencias, provocando una disminución en su patrimonio.

# MARCO TEÓRICO

## 1.- Antecedentes Generales

En la actualidad, debido a la globalización los mercados financieros mundiales no tienen fronteras y quienes participan en dichos mercados no deben tener barreras para acceder a la información financiera de alta calidad, transparente y comparable que necesitan para tomar decisiones económicas bien fundadas.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y el (IASC) han trabajado para desarrollar un conjunto único de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) de carácter mundial que sea de alta calidad, comprensible y de obligado cumplimiento, que pueda hacer cumplir los objetivos de la contabilidad, promoviendo el uso de aplicación rigurosa de tales normas.

En Chile la necesidad de conocer la normativa internacional, se ha hecho evidente después de la emisión del Boletín Técnico N° 56 del Colegio de Contadores de Chile AG que indica que, en ausencia de una normativa nacional específica, se debe recurrir a la norma internacional sobre el tema, el colegio de contadores de Chile AG ha tomado la responsabilidad de armonizar las normas chilenas con las normas internacionales y propiciar la aceptación y la observación internacional de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

En el proceso de convergencia a las Normas Internacionales de Información Financiera el Colegio de Contadores planificó dicha convergencia a partir del 1 de enero del 2009, con lo cual las empresas debieron preparar estados financieros de acuerdo a esta normativa, este proceso ha sido respaldado por la Superintendencia de Valores y Seguros, la cual según a través de un comunicado de prensa ha flexibilizado la obligatoriedad de inicio de la presentación de los estados financieros bajo norma IFRS contemplado para el año 2009, la cual consiste en que las sociedades que deben presentar estados financieros en IFRS a contar del año 2009, podrán efectuar la primera entrega bajo norma contable al 31 de

diciembre 2009, en lugar de hacerlo a partir del primer trimestre como se había establecido. Actualmente, a contar del 1 de enero del 2013 las IFRS deberán aplicarse obligatoriamente para la Pymes y empresas no reguladas. (Transtecnia 14-05-2012, Boletín Informativo)

### **1.1.- Preparación de las Empresas Chilenas para el cambio de 2009**

Después de analizada la norma internacional (NIC 2) pareciera a simple vista que no hay cambios fuertes para lo que han aplicado hasta la fecha las empresas chilenas, por que en términos generales lo señalado por la NIC 2 no nos suena fuera de lo común, sin embargo, aunque puede no sonar fuera de lo común, no es lo que comúnmente se aplica en Chile, por diversas razones de comodidad; a modo de ejemplo sabiendo en Chile, desde el boletín técnico N° 1 la existencia del concepto de Valor Neto Realizable, no se ha utilizado en las empresas nacionales como criterio de valorización, ya que comúnmente se ha definido que el costo de reposición es menor que el valor de mercado.

En fin, las empresas nacionales se deben preparar primero asumiendo y entendiendo el nivel de impacto de esta norma, luego determinando las áreas de la compañía que se puede ver afectadas por estos nuevos requerimientos, en especial a nivel de nuevos procesos o procedimientos, administrativos, operacionales y contables, finalmente, debe evaluar el impacto que esta nueva norma y los criterios en ella expuestas pueden afectar sus resultados, ya que al hacerse hincapié en materias tan relevantes como el proceso de medición posterior basado en el Valor Neto Realizable, se pueden generar impactos en los resultados de la compañía con anterioridad al momento de venta de las existencias. (Zarate, Cid y Rebolledo s/f, Pág.113)

### **1.2.- Impacto en la Organización y sus procesos**

Es importante reconocer que no existe correlación directa entre las dificultades de implantar una norma dada y su impacto en el reporte financiero.

Aunque los impactos financieros de la NIC 2 pueden no ser significativos para muchas entidades, en todos los casos, las entidades tendrán que revisar su organización y procesos para:

- Asegurar que la fórmula de costo y los cálculos para existencias incorporen todos los costos, rebajas y descuentos basándose en su capacidad normal
- Recopilar información relacionada con el valor neto de realización de las existencias.

Como resultado de estos requerimientos, las responsabilidades asumidas anteriormente por los contadores (o incluso los especialistas tributarios) pueden transferirse a personal operacional de los departamentos de compra, y de ventas.

Por ejemplo, al personal del departamento de ventas puede ser requerido de estimar los precios y los costos de venta necesarios para calcular valores de realización netos. (Ernest & Young 2007, Pág., 12)

### **1.3.- Impacto en los Sistemas de Información**

Los requerimientos de medición y revelación de la NIC 2 pueden tener un impacto significativo en los sistemas de información de una entidad. Asuntos que podrían surgir se pueden considerar de acuerdo con las siguientes categorías:

- Usar datos de varias fuentes
  - Instalar interfases o vínculos directos (configuración de software integrado y códigos analíticos) entre diferentes aplicaciones/módulos.
  - Generar datos relacionados con ventas y proporcionar estadísticas o asegurar su confiabilidad.
  - Armonizar repositorios y referencias de producto/familias de productos.
  - Administración de datos (existencias de lenta rotación y valor de realización neto) usado en herramientas no financieras o simplemente conciliando datos.
- Administrar dos tipos de normas
  - Configurar estados de conciliación para los datos calculados de acuerdo con IFRS y las normas de contabilidad local
- Adaptar formatos de reportes
  - Revisar scorecard y formatos de reporte (por ejemplo, márgenes por producto/cliente, cambios en provisiones por producto/familia de productos). (Ernest & Young 2007, Pág., 12,13)

#### **1.4.- Razones que nos llevan a aplicar esta Norma**

En términos sencillos y prácticos estas normas posibilitarán que cualquier inversionista podrá venir a Chile y leer los estados financieros de las empresas tal como si estuviera en su propio país. Por otro lado el inversionista chileno podrá tener acceso a los mercados internacionales porque toda la información estará en un mismo lenguaje sin ningún proceso de conversión. Las IFRS son la respuesta a la necesidad de los mercados de capitales de contar con un lenguaje financiero común. Su objetivo es mejorar la transparencia y comparabilidad de la información financiera a nivel global. En actualidad son muchos los países que están adoptando IFRS; desde los miembros de la Unión Europea, países en desarrollo como Chile, hasta potencias como China.

En Chile las IFRS se comenzaron a adoptar a partir del 1 de enero de 2009 , a contar del 1 de enero de 2013 el Colegio de Contadores de Chile AG a definido su aplicación obligatoria a través de la emisión del boletín técnico N°82. Con ello los estados financieros deben presentarse comparativos con el ejercicio 2012, lo que hace necesario comenzar a trabajar desde ya en su implementación, pues el inicio de convergencia o apertura contable IFRS debe ser 1 de enero 2012. (Transtecnia, Boletín Informativo N°203)

La IFRS no son únicamente un asunto contable pues impacta diversas áreas de la organización tales como: los reportes financieros de la gerencia, las relaciones con los inversionistas, los planes de beneficios del personal y los productos financieros entre otros.

Las existencias, corresponden al corazón de la empresa, así lo califican algunos investigadores. Esto debido a que en el caso de las empresas comercializadoras, la actividad económica que desarrollan, es la principal fuente de ingreso. Por esto motivo, la valorización, para el registro de las operaciones, se convierte en un elemento de vital importancia para las organizaciones.

La norma nacional hasta el momento no ha generado una norma en específico de los inventarios o las existencias, y lo que existe está más vinculado a los efectos de la corrección monetaria tributaria, por lo que de ser eliminada el día de mañana la norma local de la

corrección monetaria, la gran norma que regirá el tratamiento de los inventarios será la NIC 2, de ahí la relevancia de comprender su sentido, contenido y aplicación.

## **2.- Objetivos, Alcances de la NIC 2**

La NIC 2 tiene como objetivo fundamental prescribir el tratamiento contable de los inventarios, entendiendo por tal lo señalado en el párrafo siguiente. Y en este sentido y tal como se sabe desde la perspectiva de la contabilidad básica, el ciclo relacionado con los inventarios o existencias, parte por definir el costo del activo llamado existencia, que no será gasto hasta el momento en que el bien sea vendido o transferido a su nuevo poseedor.

Por lo tanto, el objetivo fundamenta de la NIC 2, permitirá comprender cuales deben ser los criterios para mantener en el activo los inventarios con sus consecuencias en la valorización del mismo, y cuales deben ser los criterios para llevar a resultados esos costos en él o los periodos futuros.

Ya teniendo claro el objetivo de esta norma es importante saber a quienes les afecta ésta, por consiguiente el alcance de la norma es de aplicación de todos los inventarios que se posean en una empresa exceptuando los inventarios que posee una empresa constructora, ya que son tratados como obras en curso o contratos de construcción en otra norma (NIC 11), de igual forma se exceptúan de esta norma los instrumentos financieros que pueden ser inventarios de empresas de inversiones y finalmente, se exceptúan los activos biológicos que son parte de los insumos de la actividad agrícola en general, y los activos biológicos relacionados con la actividad forestal y de la minería.

Por lo tanto, esta norma se aplica a todos los inventarios excepto los tipos antes señalados, sin embargo, hay algunos inventarios que tienen alguna característica especial, como es ser cotizados en bolsa o tener un valor fijado por el mercado y por consiguiente esta norma tampoco será aplicada a:

a) Productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección, de minerales y de productos minerales, siempre que sean medidos por su valor neto realizable, de acuerdo a prácticas aprobadas en ciertos sectores.

b) Intermediarios que comercien con materias primas cotizadas, siempre que midan sus inventarios al valor razonable menos costo de venta.

Las dos situaciones antes señaladas no son de empresas constructoras, ni de inversiones ni de insumos agrícolas, por consecuencia se exceptúan de la norma no por la naturaleza de la actividad, sino que por las características de sus inventarios, que tienden a ser valorizados de acuerdo a métodos o procedimientos que requieren de ciertos parámetros externos a la contabilidad, tales como el valor de cotización de un producto en el mercado o valores necesarios para la venta de los productos, o simplemente la aceptación del sector industrial como una opción válida. (Zarate, Cid y Rebolledo s/f, Pág.90, 91)

### **3.- Conceptos Relevantes**

A continuación se definen aquellos conceptos que son relevantes para entender la presente investigación.

**3.1.- Costo de las existencias:** 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. (Torres y Varela 2008, Pág.15)

**3.2.- Costos de adquisición:** El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición. (Torres y Varela 2008, Pág.15)

**3.3.- Costo Promedio Ponderado CPP:** Este sistema, a diferencia de los dos anteriores, no considera el costo unitario en particular de cada una de las partidas de mercaderías compradas sino que, después de cada operación, se calcula un precio promedio, el que se obtiene dividiendo el saldo de la columna valores por el saldo de la columna unidades. Cada vez que se deba rebajar una venta del kárdex de existencias, ésta deberá costearse al precio promedio ponderado que exista en ese momento. (Zarate, Cid y Rebolledo s/f, Pág.58)

**3.4.- Costos de transformación:** Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la amortización y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta. (Torres y Varela 2008, Pág.15)

**3.5.- FIFO – first in, first out – (PEPS – primeras en entrar, primeras en salir):** Independiente de a qué partida o partidas de compra correspondan las unidades que se venden, este método considera que las primeras unidades en venderse son costeadas según el precio de compra de las primeras unidades en stock en adquirirse. En un mercado de precios en alza, los costos considerados para unidades vendidas serán los más bajos y consecuentemente los resultados en las ventas más altos, al igual que la valorización del inventario será también más alta que si adoptara otro método. (Zarate, Cid y Rebolledo s/f, Pág.57)

**3.6.- Inventarios, son activos:**

a) Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación. Esto significa que es relevante tener presente que significa “ curso normal de la operación “, en el contexto nacional la costumbre a definido que este curso normal es menos de un año, por eso las existencias se clasifican en el activo circulante.

b) En proceso de producción con vista a esa venta. Esto se refiere a todas a aquellas materias primas, gastos generales y de mano de obra que forma parte de los costos de producción de ciertos artículos, antes de pasar a la categoría de artículos terminados.

c) En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios. Esto se refiere a los insumos que se utilizan en forma complementaria en los procesos productivos para vender un artículo terminado, como de igual forma se refiere a los insumos que son consumidos para la prestación de servicios de la empresa. Este punto se refiere a los inventarios de materias primas, que deberían ser principalmente utilizados en el proceso productivo y que en algunos casos pueden ser vendidas directamente a los usuarios de dicha materia prima, bajo las circunstancias de que no sea utilizado por el productor en el proceso productivo principal. (Zarate, Cid y Rebolledo s/f, Pág.92)

**3.7.- LIFO – last in, first out – (UEPS – últimas en entrar, primeras en salir):** Bajo este método, también sin sujeción a qué partida o partidas de compra correspondan las unidades que se vendan, se considera que las primeras unidades en venderse son costeadas según el precio de compra de las últimas en adquirirse. También hecho el análisis bajo el supuesto de un mercado con precios en alza, los costos considerados para las unidades vendidas serán los más altos y consecuentemente los resultados en las ventas más bajos, al igual que la valorización del inventario será también más baja que si se adoptará otro método. (Zarate, Cid y Rebolledo s/f, Pág.57)

**3.8.- Políticas contables:** son los principios, bases, acuerdos reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros. (Zarate, Cid y Rebolledo s/f, Pág.111)

**3.9.- Valor de mercado:** Se define como el valor de reposición actual (ya sea de adquisición o de elaboración interna según cual fuere el caso) excepto que, (1) el valor de mercado no debe exceder el valor neto realizable (ej.: precio estimado de venta bajo condiciones normales, deducido los costos y gastos estimados para terminar de elaborar y hacer llegar el producto al comprador) y (2) el valor de mercado no debe ser inferior al valor

neto realizable reducido por una estimación del margen de utilidad a obtener normalmente. (Colegio de Contadores de Chile, 1973)

**3.10.- Valor Neto Realizable:** es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de operación menos los costos estimados para terminar su producción y los costos necesarios para llevar a cabo la venta, en caso de que se trate de un artículo terminado. Esta idea al leerla suena razonable, sin embargo, al intentar aplicarla es un tanto confusa porque se está habituado a valorizar etapas del proceso que aún no ocurren, sino que siempre se registran eventos ya acaecidos. (Zarate, Cid y Rebolledo s/f, Pág.93)

**3.11.- Valor Razonable:** es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas que realizan una transacción en condiciones de independencias mutua. Esta definición es un acercamiento importante al concepto de valor justo muy utilizado o fuertemente señalado desde la emisión del Boletín Técnico N°72 en Chile. (Zarate, Cid y Rebolledo s/f, Pág.94)

#### **4.- Primera Adopción de la Normativa Internacional**

A continuación se presentan algunos aspectos que se deben considerar en la primera adopción.

##### **4.1.- Balance de apertura con arreglo a NIIF**

La Entidad preparará un balance de apertura con arreglo a NIIF en la fecha de transición a las NIIF. Este es el punto de partida para la contabilización según las NIIF. La entidad no necesita presentar este balance de apertura en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

##### **4.2.- Políticas Contables**

La entidad usará las mismas políticas contables en su balance de apertura con arreglo a NIIF y a lo largo de todos los periodos que se presenten en sus primeros estados financieros con

arreglo a las NIIF. Tales políticas contables deben cumplir con cada NIIF vigente en la fecha de presentación de sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

Las políticas contables que la entidad use, en su balance de apertura con arreglo a las NIIF, pueden diferir de las que aplicaba en la misma fecha con sus PCGA anteriores. Los ajustes resultantes surgen de sucesos y transacciones anteriores en la fecha de transición a las NIIF. Por tanto la entidad reconocerá tales ajustes, en la fecha de transición a las NIIF, directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría dentro del patrimonio). (IASCF 2006, Pág. 63, 64, 65)

#### **4.2.1.- Cambios en políticas contables**

La entidad cambiará una política contable sólo si tal cambio:

- (a) es requerido por una Norma o Interpretación; o
- (b) lleva a que los estados financieros suministren información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos o condiciones que afecten a la situación financiera, el desempeño financiero o los flujos de efectivo de la entidad.

#### **4.2.2.- Aplicación de los cambios en políticas contables**

- (a) la entidad contabilizará un cambio en una política contable derivado de la aplicación inicial de una Norma o Interpretación, de acuerdo con las disposiciones transitorias específicas de tales Normas, si las hubiera; y
- (b) cuando la entidad cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una Norma o Interpretación que no incluya una disposición transitoria específica aplicable a tal cambio, o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria, aplicará dicho cambio retroactivamente.

### **5.- Comparación entre la Normativa Nacional y la Internacional**

La Norma Internacional de Contabilidad N°2 señala el tratamiento que debe darse a los inventarios de la empresa; se inicia definiendo el concepto de inventario, para determinar el

criterio de medición que debe usarse, estableciendo como criterio básico el costo histórico y reconociendo como gasto, el costo de inventario vendido.

La norma proporciona guías prácticas para la determinación del costo y entrega lineamientos sobre la valorización de las salidas de existencias, y de los inventarios. Se aplica el criterio prudente al valorizar el inventario al precio más bajo entre costo y valor neto de realización.

En Chile no existe un Boletín Especial, para esta materia y el Boletín Técnico N° 1, en las Normas Generales dedicadas al Activo, entrega instrucciones relativas a los inventarios, las que son de carácter general; pero muy similares a las normas internacionales, aplicando los mismos criterios de medición. Al igual que la normativa internacional acepta la valorización de existencias por los métodos FIFO, LIFO y Promedio Ponderado; y aplica el criterio prudente en la valorización (costo o mercado, el que sea menor). Sin embargo, existe diferencia, dado que la normativa internacional reconoce válidos los métodos FIFO y Promedio, dando al método LIFO sólo el carácter de tratamiento alternativo permitido. (García M. 2004, Pág, 190,191)

Además, en cuanto al criterio de valorizar, la NIC indica “costo histórico” y, aun cuando el BT N° 1 indica también “costo histórico”, a partir de I BT N° 13 sobre Corrección Monetaria de los EEFF, el Costo Histórico debe ser actualizado o corregido, para dejar las cifras expresadas en moneda de valor adquisitivo constante.

A continuación se presenta cuadro comparativo entre ambas normas:

**CUADRO N°1: Comparativo entre la NIC 2 y Boletines Técnicos**

NORMA INTERNACIONAL NIC 2	BOLETINES TÉCNICOS
<p>- Concepto de Inventario: Son activos retenidos para su venta en el curso ordinario de los negocios; en el proceso de producción para dicha venta; o en la forma de materiales o suministros que serán consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.</p>	<p>- Concepto Activo Disponible y Realizable: Son Aquellas partidas que pueden realizarse dentro del plazo de un año o dentro del ciclo normal de operaciones de las respectivas entidades</p>

**CUADRO N°1: Comparativo entre la NIC 2 y Boletines Técnicos**

NORMA INTERNACIONAL NIC 2	BOLETINES TÉCNICOS
<p>Criterio a usar en su valorización: Costo Histórico, no aplicable en contratos de construcción, instrumentos financieros y productores de ganado, forestal, agricultura, y depósitos de mercadería.</p> <p>- Costos de Inventario: El costo de los inventarios debe comprender todos los costos de compra, costos de conversión y otros costos incurridos para traer los inventarios a su presente locación y condición.</p> <p>- Fórmulas de costeo (base de valorización): El costo de los inventarios de partidas que no son ordinariamente intercambiables y de bienes o servicios producidos y segregados para proyectos específicos, debe ser asignado usando la identificación específica de los costos individuales. El costo de los otros inventarios debe ser asignado mediante las fórmulas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- FIFO (PEPS)</li> <li>- Promedio Ponderado</li> <li>- LIFO (UEPS) Método permitido con carácter de alternativo, previa revelación en los estados financieros, del efecto de este método en los inventarios y resultados.</li> </ul>	<p>- Criterio a Usar en su valorización: Costo Histórico actualizado (BT N° 1 y BT N° 13)</p> <p>- Costos de Inventario: El costo comprende los costos directos, más los costos indirectos de fabricación; y la base de valorización debe ser indicada en nota a los estados financieros.</p> <p>- Fórmulas de costeo (base de valorización):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- FIFO (PEPS)</li> <li>- Promedio Ponderado</li> <li>-LIFO (no es aceptado tributariamente)</li> </ul>

### CUADRO N°1: Comparativo entre la NIC 2 y Boletines Técnicos

NORMA INTERNACIONAL NIC 2	BOLETINES TÉCNICOS
<p>- Tratamiento de valorización: Cuando el costo histórico es mayor al Valor Neto de Realización, debe ajustarse el inventario a este último valor y si luego se revierte la situación, se debiera volver al costo histórico.</p> <p>- Momento de reconocimiento: El inventario vendido se reconoce como gasto, en el mismo periodo en que el ingreso relacionado es reconocido.</p>	<p>- Tratamiento de valorización: Las existencias deben llevarse al costo o al valor de mercado si fuera menor.</p> <p>- Momento de reconocimiento: Costos de Ventas y Gastos deben ser adecuadamente imputados a las ventas y otros ingresos que éstos produzcan.</p>

Fuente: (García M. 2004)

#### 6.- Reconocimientos de los inventarios

La NIC 2 no entrega las normas de reconocimiento de los inventarios, por lo que se debe recurrir al Marco Conceptual para analizar cuando una entidad debe dar reconocimiento contable a los inventarios.

Las existencias se reconocen cuando la empresa tiene el control sobre ellas como resultados de eventos pasados del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos y su costo puede ser medido fiablemente: como lo establecen los párrafos 49 y 89, respectivamente, del Marco Conceptual. El término control se refiere al momento en que la entidad obtiene los riesgos, responsabilidad y beneficios sobre las existencias. En algunos casos, este momento ocurre con la entrega de los inventarios y recepción conforme por parte del comprador. En otro caso dependerá de las condiciones que se hayan acordado con el proveedor.

En ocasiones, puede resultar un poco complejo llegar a definir cuando reconocer los inventarios; para ello se pueden utilizar los criterios definidos en la NIC 18 sobre Ingresos Ordinarios, ya que en el momento en que el vendedor reconoce el ingreso es cuando traspasa los riesgos y ventajas sobre los bienes que vende hacia el comprador, siendo ese mismo instante cuando la entidad reconoce los inventarios como activo.

Determinar cuando los inventarios se reconocen como activos en los estados financieros de una empresa es también importante cuando se adquieren bienes en moneda extranjera, ya que según IFRS estos activos se valoran al tipo de cambio de la fecha de transacción la que corresponde a la fecha en que fue reconocido inicialmente el inventario. (Ruz 2008, Pág. 280)

## **7.- Medición inicial de los inventarios**

El costo de los inventarios comprende los siguientes componentes:

- ✓ Los costos originados por su adquisición
- ✓ Costos de conversión a productos terminados
- ✓ Todos aquellos costos necesarios para darles la condición y ubicación actuales

### **7.1.- Costo de adquisición**

El costo de adquisición considera los siguientes elementos detallados por NIC 2:

- ✓ El precio de compra según factura o contrato mas los impuestos arancelarios y otros impuesto que no sean recuperables, que seria el caso de las empresas que no sean sujeto de impuesto al valor agregado o bien que siéndolo, puedan imputar sólo un IVA proporcional.
- ✓ Transportes, almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios. Como ejemplos de estos costos se encuentran los costos por seguros de cargo del comprador y costos de internar los productos en el caso de importaciones.
- ✓ Se deben deducir del costo los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares.

### **7.1.1.- Descuentos y rebajas al costo de adquisición**

La NIC 2 sólo señala que se debe deducir del costo de los inventarios los descuentos comerciales y rebajas en general sin entregar una mayor guía de cómo y cuándo se deben registrar estas reducciones.

### **7.1.2.- Descuentos y rebajas comerciales**

Podemos conceptualizar los descuentos y rebajas comerciales como reducciones del precio de compra que se otorgan a los clientes, principalmente en los sectores de retail y de consumo. Estos descuentos y rebajas comerciales pueden estar sujetos a determinadas condiciones, tales como alcanzar un nivel definido de compras; como pueden no estarlo. En este último caso, normalmente, los descuentos se entregan en el mismo momento en que se efectúa la compra, por lo que no reviste complejidad alguna para su registro contable. Caso distinto es cuando si están condicionados, ya que su valor dependerá de un hecho que se precisará en el futuro, por lo que la administración de la empresa debe recurrir al uso de estimaciones. Si es probable que la entidad alcance las metas para obtener dichos descuentos, entonces, estas rebajas al precio de compra se deberían reflejar a la fecha de adquisición de los inventarios, independiente del momento en que ellos sean liquidados con el proveedor. Esta conclusión se basa principalmente en el hecho que estos descuentos y rebajas son de carácter “comercial”, ya que formaron parte de la negociación de la compraventa para poder cerrar el negocio, esto es, fueron necesarios establecerlos en el momento de efectuar la transacción. Usualmente, estos descuentos y rebajas se documentan en los contratos o acuerdos entre el comprador y vendedor y, en otros casos, puede existir menos formalidad.

También es importante señalar que el otorgamiento de estos descuentos y rebajas es independiente de la forma legal en que ellos se liquiden. Normalmente, en algunos países es requerido que los descuentos y similares que rebajen ventas facturadas sean documentados a través de notas de crédito; para IFRS ésta no es un condición para reconocer contablemente o presentar estos conceptos rebajando las existencias (y los ingresos ordinarios desde el punto de vista del vendedor). (Ruz 2008, Pág. 280-281)

De no ser probable que la entidad alcance las metas, se considera que no debiera reconocerse esta rebaja sino hasta el momento en que exista evidencia de la probabilidad de su cumplimiento; en cuyo caso y en el evento en que las existencias se hayan vendido, se reconocerían estos descuentos disminuyendo el costo de ventas.

### **7.1.3.- Intereses Implícitos**

La NIC 2 requiere en los casos en que la entidad compre los inventarios con crédito y este acuerdo sea realmente un elemento de financiación, como podría ser cuando el plazo otorgado para el pago esté fuera de las condiciones normales de crédito del proveedor; este elemento se debe tratar como un gasto financiero y reconocerse en resultados durante el período de financiación. De lo anterior se interpreta que si una empresa obtiene un descuento que esté bajo las condiciones normales de crédito por la compra de los inventarios, esta rebaja sería considerada un descuento comercial y por lo tanto, debiera ser deducida del costo de las existencias o del costo de ventas, según corresponda.

### **7.2.- Costos de conversión o transformación**

Los costos de transformación comprenden tanto los costos directamente relacionados con la producción de un producto como los costos indirectos, tanto variables como fijos, necesarios para transformar las materias primas en productos terminados.

Algunos ejemplos de costos directos e indirectos pueden ser los siguientes:

## CUADRO N°2: Ejemplos de Costos Directos e Indirectos

<b>Costos Directos</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- Mano de obra directa</li><li>- Costo de materias primas</li><li>- Costo insumos y materiales auxiliares directamente identificables con el producto</li><li>- Mano de obra directa, incluyendo los beneficios otorgados a los trabajadores según NIC 19</li><li>- Costo diseño de productos para ciertos clientes</li><li>- Costo de embalaje y envasado de productos</li><li>- Fletes o transportes</li><li>- Servicios directamente relacionados con la producción de los bienes</li></ul>
<b>Costos Indirectos</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>- Energía</li><li>- Arriendos</li><li>- Remuneraciones indirectas</li><li>- Servicios directamente relacionados con la producción de los bienes</li><li>- Seguros maquinarias</li><li>- Mantenimiento maquinarias</li><li>- Depreciación edificio, instalaciones, maquinarias y equipos</li><li>- Costos de los centros de apoyo a la producción, tales como de gestión y administración de la planta</li></ul>

**Fuente: Elaboración Propia (2012). A partir de (Ruz 2008).**

### 7.3.- Otros costos

El costo de los inventarios comprende los costos de adquisición y producción, como también otros costos en los que la administración debe incurrir para dar a los inventarios la condición y ubicación actuales. Dentro de estos costos se pueden incorporar desembolsos no relacionados con la producción directamente, como por ejemplo, costos de transporte y de almacenamiento previos al término de la producción, y costos de diseño de productos cuando son requeridos por clientes específicos. (Ruz 2008, Pág. 287)

El concepto de otros costos que entrega NIC 2 puede resultar bastante genérico y por ello, esta misma norma entrega ejemplos de costos que se excluyen del costo de las existencias, debiéndolos reconocer como gastos del período en el que se incurren. Dentro de estos ejemplos se encuentran:

### CUADRO N°3: Ejemplos de costos excluidos de las existencias

<b>Costos Excluidos de las Existencias</b>
- Cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción
- Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo
- Costos indirectos de administración que no constituyen a dar a los inventarios la condición y ubicación actuales
- Costos de venta

**Fuente: Elaboración Propia (2012). A partir de (Ruz 2008).**

## 8.- Determinación del Costo

Cuando la entidad realice una venta de un producto o servicio, debe determinar el costo por la venta de dicho producto o servicio. Esta actividad puede efectuarse cada vez que la entidad efectúe la venta, esto es, en tiempo real; o bien, algunas empresas llevan a cabo este proceso por lotes, diariamente, semanal o mensualmente, depende de los sistemas de información que disponga la empresa y/o los requerimientos de información.

Para determinar cuál es el costo de una unidad de un producto o servicio vendido, se debe primero identificar si estamos hablando de un producto intercambiable o no.

### 8.1.- Inventarios no intercambiables habitualmente

Los bienes no intercambiables se refieren a bienes que se identifican en forma individual. Conforme a la NIC 2, el costo de los inventarios que no son habitualmente intercambiables entre sí se determina sobre la base de la identificación específica de los costos individuales. Esto aplica tanto para los inventarios de productos como bienes y servicios producidos y separados para proyectos específicos. (Ruz 2008, Pág. 289)

La identificación específica requiere que la entidad mantenga un registro del costo de adquisición o transformación de cada unidad del bien o servicio producido. Por ejemplo, vehículos, joyas, costos acumulados en órdenes de trabajo o proyectos de servicios profesionales, ciertos departamentos o casa no “estandarizados”, entre otros.

## **8.2.- Inventarios intercambiables habitualmente**

Para los inventarios que sí sean habitualmente intercambiables, el costo se determina utilizando el método de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. Normalmente para estos bienes no resulta práctico diferenciar uno del otro para determinar tanto el costo de ventas como el costo del stock final valorado.

De acuerdo a la NIC 2, la entidad debe utilizar la misma fórmula de costo para todos sus inventarios de naturaleza o sus similares, independiente de la ubicación geográfica o normas fiscales. Por ejemplo, una empresa matriz local fabrica electrodomésticos y utiliza el FIFO para una de sus materias primas, el acero. Una filial que también fabrica electrodomésticos, ubicada en el extranjero, utiliza el costo promedio ponderado para la misma materia prima. Dado que la norma requiere que se utilice la misma fórmula, ambas deberán emplear el FIFO o el costo promedio ponderado. Si la filial, en lugar de fabricar electrodomésticos, con la misma materia prima elaborara otros bienes cuyo ciclo normal fuera mayor que los electrodomésticos; considero que la filial extranjera podría utilizar una fórmula distinta de su matriz para la materia prima acero.

El costo promedio ponderado tiene dos variantes según se interpreta en la NIC 2: el promedio ponderado móvil, en que se calcula un costo unitario cada vez que ingresa una compra; y cada venta del período se mide al costo promedio ponderado vigente a ese momento. La otra variante es el promedio ponderado periódico, en que se calcula el costo unitario al término de cada período (normalmente al cierre de cada mes) y dicho costo unitario se aplica a las ventas de ese período para determinar el costo de ventas y para valorar el saldo final de esos inventarios. (Ruz 2008, Pág. 290)

A continuación se entrega un ejemplo para ilustrar cada una de estas dos variantes para el cálculo del costo promedio ponderado permitidas por NIC 2.

**CUADRO N°4 : Ejemplos de cálculo Costo Promedio Ponderado Móvil y Periódico**

<b>COSTO PROMEDIO PONDERADO MOVIL</b>						
	Precio unitario	Unidades	Movimiento Valorizado	Unidades	Saldos Valores	Costo Promedio Ponderado Móvil
31.05.08 Saldo inicial	600	100	60.000	100	60.000	600,00
01.07.08 Compra N°1	550	200	110.000	300	170.000	566,67
20.07.08 Venta N°1		-150	-85.000	150	85.000	566,67
30.07.08 Compra N°2	520	300	156.000	<b>450</b>	<b>241.000</b>	535,56

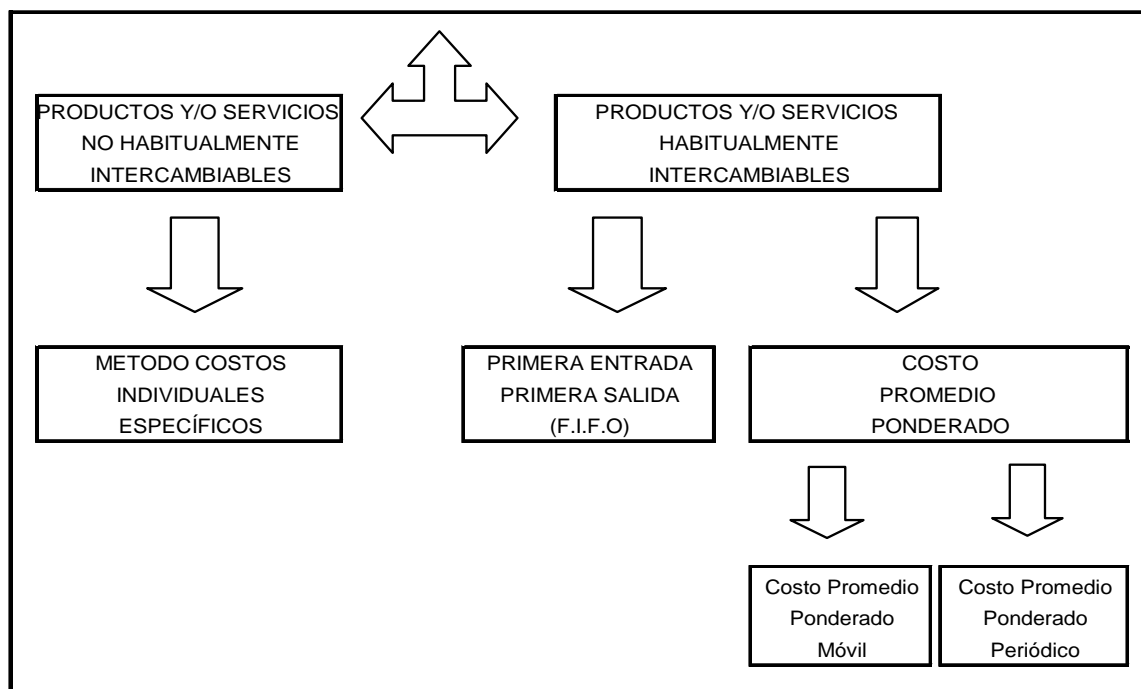
  

<b>COSTO PROMEDIO PONDERADO PERIODICO</b>						
	Precio unitario	Unidades	Movimiento Valorizado	Unidades	Saldos Valores	Costo Promedio Ponderado Móvil
31.05.08 Saldo inicial	600	100	60.000	100	60.000	600,00
01.07.08 Compra N°1	550	200	110.000	300	170.000	
30.07.08 Compra N°2	520	300	156.000	<b>600</b>	<b>326.000</b>	543,33
20.07.08 Venta N°1		-150	-81.500	<b>450</b>	<b>244.500</b>	

Fuente: Elaboración Propia (2012). A partir de (Ruz 2008).

En la Figura N°1 se resumen las fórmulas para determinar el costo de las existencias analizadas previamente.

**Figura N°1: Formulas del Costo**



Fuente: Ruz (2008).

### **8.3.- Otros métodos de determinación del costo**

Existen industrias o empresa que utilizan otros sistemas “aproximados” para determinar los costos de los inventarios, tales como el costo estándar o el método de minoristas en la industria de retail o en empresas que obtienen productos conexos, como por ejemplo, los productos refinados en la industria energética o despieces de ganado.

La técnica del costo estándar se basa en valores estimativos antes de comenzar la producción, y se utiliza para determinar tanto el costo de ventas como el costo de los productos en stock final. Por su parte, el método del “retail” se utiliza cuando existen muchos productos, con la elevada rotación y márgenes similares, en donde el precio de venta se le descuenta un porcentaje apropiado de margen bruto; se puede utilizar un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial como lo sugiere NIC 2.

La NIC 2 permite el uso de los sistemas de costo estándar o el método de los minoristas, siempre y cuando el resultado de aplicarlos se aproxime al costo; lo que significaría que la entidad que utilice alguno de estos sistemas para la determinación del costo de sus inventarios deberá tener el respaldo que evidencie efectivamente que el costo de ventas determinado por uno de estos sistemas no es distinto materialmente que si utilizara el costo real. (Ruz 2008, Pág. 292)

### **9.- Medición posterior al Reconocimiento Inicial**

A la fecha de cierre de los estados financieros, la entidad debe medir los inventarios a su costo o a su valor neto realizable (VNR), el que sea menor; como lo requiere la NIC 2. La prueba del costo o VNR, el menor; consiste en comparar el costo acumulado contable con el VNR, calculado este último según las normas de la NIC 2. El costo acumulado corresponde al costo reconocido y determinado, conforme a las normas revisadas anteriormente.

Esta prueba es la equivalente, desde el punto de vista conceptual, al test de deterioro del valor libros de la NIC 36, pero aplicada a las existencias; por ello, los inventarios no entran en el alcance de la NIC 36.

## **9.1.- Deterioro del valor libros de los inventarios**

El concepto de deterioro de las existencias bajo IFRS es nuestra provisión de obsolescencia. La norma internacional también habla de correcciones valorativas.

Como hemos mencionado anteriormente, los inventarios se miden posteriormente, a su costo o valor neto realizable, el que sea menor. Esto significa que si el costo de los inventarios no puede ser recuperable completamente, la entidad debe reflejar este menor valor con cargo a resultados. (Ruz 2008, Pág. 293)

El deterioro de los inventarios puede originarse por diversas causas, entre las que se encuentran las siguientes:

- Daños por mermas,
- Productos defectuosos o de segunda categoría,
- Por eventos de fuerza mayor,
- Por obsolescencia,
- Por una baja en los precios de venta,
- Aumento en los costos de producción,
- Aumento en los costos necesarios para llevar a cabo la venta.

La entidad debe asegurarse de que el costo de sus inventarios sea recuperable, de no serlo por alguna de los motivos señalados, deberá rebajarlos hasta el monto que estime recuperable, reconociendo el respectivo cargo a resultados por deterioro.

## **9.2.- Valor neto realizable**

Para aplicar la prueba del costo o VNR, el menor; se consideran las siguientes normas:

### **9.2.1.- Productos terminados y productos en proceso**

Para realizar esta prueba, se calcula el valor neto realizable basándose en el precio estimado de venta en el curso normal de las operaciones, menos los costos estimados para

terminar su producción y aquéllos necesarios para llevar a cabo la venta. Si el VNR es menor al costo, la entidad debe rebajar los inventarios a su VNR. Esta forma de cálculo la podemos ilustrar en la siguiente fórmula:

$$\text{VNR} = \text{PEV} - \text{CETP} - \text{CNV}$$

Donde,

PEV= precio estimado de venta

CETP= costos estimados para terminar el producto

CNV= costos necesarios para llevar a cabo la venta

Es importante señalar que la entidad debe realizar esta prueba para todos los inventarios que clasifique en estos rubros; esto es, el VNR se calcula para cada ítem de los inventarios, a nivel individual y no a nivel de “cartera” o “portfolio”.

No se permite calcular el VNR a clasificaciones completas, como por ejemplo, para todos los productos terminados en un segmento operativo. No obstante la NIC 2 permite agrupar partidas similares o relacionadas con la misma línea de productos, que tienen propósitos o usos finales similares, que se producen y venden en la misma zona geográfica y que no pueden ser evaluadas separadamente de otras partidas de la misma línea. En el caso de los prestadores de servicio, dado que éstos controlan los costos por sus servicios a través de proyectos o similares, cada servicio o proyecto identificado se considera una partida separada para efectos de determinar el VNR (Ruz 2008, Pág. 294)

### **9.2.2.- Materias primas y otros suministros**

El criterio que adopta la NIC 2 para las materias primas y otros suministros utilizados en el proceso de producción es no rebajar su costo a su VNR; ya que el destino de estos inventarios es formar parte de un producto terminado. La norma plantea que en el caso que el precio de la materia prima disminuya y esto implique que el producto terminado deba ser

vendido bajo su costo de producción, entonces debe efectuar este test, pero considerando como referencia el costo de reposición de la materia prima. (Ruz 2008, Pág. 294)

### 9.3.- Cálculo del VNR

Para realizar la prueba de costo o VNR, el menor, NIC 2 entrega las siguientes fuentes como ejemplos para obtener el precio estimado de venta:

- Precio que figura en los contratos de ventas o de prestación de servicios para aquellos inventarios que se tiene para cumplir con aquellos.
- Precio generales de venta para aquellos inventarios no cubiertos por contrato o acuerdos.

Dado que se está hablando de estimaciones que se utilizan para efectuar el calculo del VNR, la NIC 2 requiere que las estimaciones se basen en condiciones existentes a la fecha de presentación de los estados financieros de la entidad; pudiendo la entidad considerar ciertos hechos posteriores al cierre de balance, tales como variaciones de precios o de costos, sólo que en la medida que esos eventos confirmen condiciones que existan al final del período. (Ruz 2008, Pág. 295)

El siguiente ejemplo ilustra la aplicación de la prueba de costo o VNR, el menor, comentada anteriormente.

#### CUADRO N°5: Supuestos para la aplicación de la prueba de Costo o VNR

Supuestos	Producto "A"
Precio general de venta (según lista vigente)	90
Precio acordado en contrato por 5 unidades	100
Valor de Mercado	110
Costo de reposición	90
Costos de envasado	10
comisión vendedores (sobre precio de venta)	5%
Costo de transporte	5
Stock final de producto "A" en unidades ("u")	20
Valor libros (costo unitario) producto "A" (antes de envasado)	75

Fuente: Elaboración Propia (2012). A partir de (Ruz 2008).

Remplazando los datos en la fórmula enunciada en la sección 9.2.1, tenemos:

**CUADRO N°6: Cálculo según fórmula VNR**

<b>VNR Producto "A" =</b>	<b>PEV</b>	<b>[CEPT]</b>	<b>[CNV]</b>
VNR Producto "A" (5 u)=	100,0 -	10 -	10
VNR Producto "A" (5 u)=	80,0		
Costo Producto "A"	75,0		
Si $VNR \geq Costo \rightarrow$ se valora al costo	$80 \geq 75 \rightarrow$ stock de 5 u a \$75 c/u		

VNR Producto "A" (15 u)=	90,0 -	10 -	10
VNR Producto "A" (15 u)=	70,5		
Costo Producto "A"	75,0		
Si $VNR < Costo \rightarrow$ se valora al VNR y se registra la pérdida	$70,5 < 75 \rightarrow$ stock de 15 u a \$70,5 c/u y se registra la pérdida de \$4,5 por		

**Fuente: Elaboración Propia (2012). A partir de (Ruz 2008).**

De acuerdo a los antecedentes, existen 5 unidades del producto "A" cubiertas por un contrato a un precio de venta \$ 100. Como lo señala la NIC 2, si existen inventarios que se tienen para cumplir un contrato de venta, la primera fuente del valor neto realizable es el precio que figura en dicho contrato. Por ello, este ejercicio se ha dividido en dos "pruebas" de VNR, la primera para calcular la recuperabilidad de las 5 unidades cubiertas por el contrato, y la segunda para evaluar la recuperabilidad del diferencial de 15 unidades no cubiertas por el contrato, ya que la NIC 2 señala que si los contratos de ventas son por una cantidad inferior a la reflejada en los inventarios, el exceso se determina sobre la base de los precios generales de venta.

Según los resultados, el VNR de las unidades cubiertas por el contrato es mayor al costo, por lo tanto, el stock final de estas 5 unidades se miden a su costo. En el caso de las 15 unidades restantes del stock final, éstas presentan un VNR menor al costo; en consecuencia se miden al primero y se registra la pérdida por el diferencial, cuyo registro contable se sugiere a continuación:

**CUADRO N°7: Contabilización del supuesto**

<b>Cuentas contables</b>	<b>\$</b>	<b>\$</b>
Costo de ventas	67,5	
Ajuste de VNR de producto terminado A		67,5
Para registrar ajuste a VNR de producto "A" a fecha de cierre mensual. Son 15 unidades a un menor valor de \$4,5% por unidad.		

**Fuente: Elaboración Propia (2012). A partir de (Ruz 2008).**

Este registro contable utiliza la cuenta complementaria "ajuste al VNR de producto terminado A", pudiéndose utilizar otro nombre que refleje claramente la contabilización realizada.

En consecuencia, el inventario final del producto "A" queda valorado a \$ 1432,2; el que es obtenido de la siguiente forma:

**CUADRO N°8: Valoración final**

<b>Valoración de producto "A"</b>	<b>\$</b>
5 unidades medidas a costo (5 * \$75)	375,0
15 unidades medidas a VNR (15 * \$70,5)	1.057,5
Inventario final de producto "A"	1.432,5

**Fuente: Elaboración Propia (2012). A partir de (Ruz 2008).**

Esta prueba se debe efectuar en cada período contable. La característica que tiene el deterioro de los inventarios es que se revierte en los periodos contables siguientes, en la medida que dejen de existir las causales que motivaron la disminución del VNR, o también se revierte cuando existe una clara evidencia de un aumento del VNR, originado por cambios en las circunstancias económicas, en la industria, entre otras. La reversión consiste en eliminar, total o parcialmente, el monto reconocido previamente como menor valor, de tal forma que el nuevo valor libros sea el menor entre el costo y el nuevo VNR. Lo anterior es aplicable obviamente a los productos que se encuentren todavía formando parte del inventario de la entidad.

Se asume para el ejemplo anterior que el VNR al cierre del período contable siguiente es de \$80 la unidad. El stock final continua siendo las mismas 15 unidades (las otras 5 unidades fueron vendidas conforme al contrato que mantenía la empresa). Al comparar el costo (antes de aplicar el ajuste a VNR contabilizado en el periodo anterior y controlados en una cuenta complementaria de los productos terminados) con el nuevo VNR, obtenemos que este último es mayor (\$ 80 versus \$75), por lo que la empresa debe dejar valorado este stock final a su costo, esto es, en \$ 75 cada unidad y anular el ajuste por \$ 67,5 estimado al cierre del periodo anterior, con abono a resultados del periodo (disminuyendo el costo de ventas).

Como se ha podido apreciar, el máximo de la reversión que la entidad puede realizar es el ajuste a VNR contabilizado en el periodo anterior; aún cuando el nuevo VNR sea por un monto mayor, ya que recordemos que la NIC 2 exige que los inventarios queden contabilizados al menor entre el costo y el VNR revisado.

#### **10.- Reconocimiento del Gasto**

El costo de los inventarios se reconoce como gasto cuando los productos sean vendidos, correspondiendo ese momento al reconocimiento al respectivo ingreso como lo establece la NIC 2. Este gasto es conocido típicamente como costo de ventas, estos sólo pueden reconocerse cuando se hayan cumplido los criterios requeridos en la NIC 18; y en el evento de no cumplir algunos de ellos, la entidad no debe reconocer el ingreso y por consiguiente, tampoco puede dar de baja el costo de las existencias respectivas.

En el caso de prestadores de servicios, cabe señalar que en la práctica, se suele reconocer los ingresos en el momento en que se incurren en los costos que ha sido necesarios y directamente atribuibles a la generación de esos ingresos; basando este tratamiento contable en la debida correlación costo e ingresos. No obstante, si el ingreso no está devengado conforme a los requisitos señalados en NIC 18, los costos incurridos se reflejarán como existencias (por ejemplo, en la cuenta proyectos u órdenes de trabajo en proceso) y no en el estado de resultados, sino hasta que el respectivo ingreso cumpla con los criterios para su reconocimiento contable en resultados. (Ruz 2008, Pág. 298)

## **11.- Información a revelar de los Inventarios de acuerdo a las Normas Internacionales**

El concepto de información a revelar es una materia muy especial y particular del nuevo conjunto normativo de las NIC o IFRS, ya que como se ha podido apreciar los más importante para este nueva estructura normativa pasa a ser la calidad de la información entregada a los usuarios respecto de los reportes financieros y los saldos de las diferentes partidas contables, y aparte de los criterios naturales de medición y de reconocimiento contable que se solicita por cada una de las materias, que se entregue detalle de cierta información en las notas a los estados financieros. (Zárate et al., sf, Pág. 111)

En la norma local en Chile hasta antes del plan de convergencia, todo lo referente a información adicional de notas a los estados financieros se encuentra especificado en el boletín técnico N°6 del Colegio de Contadores, bajo el título de notas explicativas, sin embargo, aunque en ella se entregan ciertos lineamientos generales las IFRS hacen hincapié en estas materias en cada una de las NIC y por ende en cada una de las diversas materias contables que norma. (Zarate, Cid y Rebolledo s/f, Pág.111)

Respecto de los antes señalado la NIC 2 no es la excepción y en su párrafo 36 hace referencia a las diversas materia que deben ser tratadas en forma específica como revelación de los estados financieros cuando existan inventarios, éstas situaciones a revelar son las siguientes:

- a) Las políticas contables adoptadas por la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado.
- b) El importe total en libro de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad.
- c) El importe en libros de los inventarios que se llevan a valor razonable menos los costos de venta.
- d) El importe de los inventarios reconocidos como gasto durante el período.
- e) El importe de la rebaja de valor de los inventarios que se han reconocido como gasto en el período.
- f) El importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se han reconocido como una reducción en la cuantía de gasto por inventarios en el período, esta situación basada en la materia específica señalada en el párrafo 34 de la norma.

- g) Las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor, que se han señalado en la letra anterior.
- h) El importe en libros de los inventarios en garantía. (Zárate et al., sf, Pág. 112)

Las características de la información a revelar exigida por la norma desde la letra a) a la h), pretenden entregar al usuario cierta información que le permita no sólo saber como está compuesto el saldo final de las existencias, sino que además los movimientos que la afectaron durante el ejercicio. Por lo tanto, se debe tener claridad de que partidas componen el saldo final de los inventarios, o sea, cuanto es materia prima, productos en procesos, artículos terminados y cuales han sido sus criterios de medición final. (Zarate, Cid y Rebolledo s/f, Pág.112)

De igual forma se solicitan informar respecto de los valores llevados a gastos por concepto de costo de ventas en el período, de forma que el usuario de la información contable pueda conocer los elementos del costo operacional de la compañía en especial la separación de aquellos que vienen dados de la valorización de las existencias anteriores y aquellos costos indirectos que no han sido distribuidos con anterioridad. (Zárate et al., sf, Pág. 112)

### **11.1.- Clasificación en los Estados Financieros**

En los estados financieros, se clasificarán los inventarios como activos corrientes en el rubro de existencias, los saldos mantenidos para la venta, y en el estado de resultados en el rubro costo de ventas, los artículos vendidos durante el periodo medido. (González, 2009, Pág. 99)

## PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Actualmente el tratamiento y valoración de inventarios bajo normativa nacional se encuentra normado en el Boletín Técnico N°1 del Colegio de Contadores de Chile AG. y bajo normativa internacional en la NIC 2. Según el Boletín Técnico N°1 en relación a las existencias señala que estas deben llevarse al Costo o al Valor de Mercado si fuera menor, excepto que este Valor de Mercado excediera al Valor Neto realizable y en la NIC 2 como regla general para Valorizar las Existencias, es el menor entre el Costo Histórico y el Valor Neto Realizable. En cuanto al método de valorización de las unidades vendidas, según PCGA permite utilizar FIFO-LIFO-CPP, en cambio en la NIC 2 sólo permite FIFO-CPP. Según lo anterior, para las empresas chilenas pareciera a simple vista que no existen grandes cambios, porque en términos generales lo señalado en la NIC 2 ya estaba contemplado en la normativa nacional, por ejemplo, el concepto de “Valor Neto Realizable” ya definido en el Boletín Técnico N°1, no se ha utilizado en las empresas nacionales como criterio de valorización, ya que comúnmente se ha definido que el costo de reposición es menor que el valor de mercado.

La empresa en estudio debido a su desconocimiento en la aplicación de las IFRS no conoce los efectos que implica el cambio de norma, debiendo determinar a partir de los períodos 2011-2012 que áreas se verán afectadas y cuales serán los efectos administrativos, económicos y financieros, evaluando el efecto que esta nueva norma tendrá en los resultados de la compañía, no ajeno a esto, la empresa de Distribución Farmacéutica en estudio, en adopción de la NIC 2, deberá definir el método de valorización a utilizar y establecer como criterio de valorización el “Valor Neto Realizable”.

El presente proyecto de tesis tiene por objetivo principal determinar las implicancias administrativas, financieras, económicas del cambio que produce la aplicación de la NIC 2, períodos 2011-2012.

## **OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION**

### **OBJETIVO GENERAL**

Determinar las implicancias de la aplicación de la NIC 2 en una empresa de distribución farmacéutica tanto en los aspectos administrativos como los económicos-financieros, en la primera adopción de las IFRS, período 2011-2012.

### **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

1. Indagar respecto a las tareas llevadas a cabo para enfrentar la implementación del proceso de convergencia de norma nacional a internacional en la empresa en estudio, mediante la aplicación de un cuestionario a las personas responsables de este proceso.
2. Describir los métodos de reconocimiento y valorización de las existencias que utiliza la empresa en estudio, a través de la revisión de los estados financieros y de la aplicación de un cuestionario a la persona encargada de estas tareas.
3. Identificar los efectos administrativos-financieros-económicos que se presentarán por el cambio de PCGA a NIC 2, en la empresa en estudio, mediante cuestionario.

## METODOLOGIA

El presente estudio contempla una metodología cuantitativa que responde a una investigación exploratorio-descriptiva y se desarrollará en las siguientes etapas:

### **Etapas 1: Recopilación de Antecedentes**

Esta etapa consiste principalmente en realizar actividades orientadas a obtener información, con el propósito de alcanzar un grado importante de conocimiento relacionado con el tratamiento actual de las existencias y principalmente la aplicación de la norma internacional de información financiera en una empresa de distribución farmacéutica.

En una primera parte se realizará a través de fuentes que se detallan a continuación:

- a) Revisión de material disponible a través de Internet.
- b) Recopilar información en libros como: manuales de consultas, guías de implementación, publicaciones realizadas por el Colegio de Contadores de Chile AG. y otros autores referentes al tema.

### **Etapas 2: Sistematización de la Información Recopilada y determinación de la empresa en estudio**

- Ordenamiento de los antecedentes recopilados a través de cuadros, gráficos y otros.
- Criterios de selección de la empresa en estudio:
  - Ubicación Geográfica, que se encuentre en la comuna de Valparaíso.
  - Rubro o Actividad principal sea Distribución Farmacéutica
  - Factibilidad y Acceso a la información

### **Etapas 3: Elaboración, Validación y Aplicación del instrumento**

- a) Elaboración de cuestionario con el objeto de conocer las posibles implicancias de las actividades que se desarrollarán, determinar métodos de reconocimiento y valorización de las existencias e identificar los efectos administrativos-financieros-económicos. (Anexo 1 y 2)
- b) Validación del cuestionario por juicio de expertos.

c) Aplicación del cuestionario al personal especializado de la empresa que estén en la etapa de levantamiento y desarrollo de la implementación:

- Jefe del Proyecto
- Contador General (usuario líder)
- Encargado de Compras

#### **Etapa 4: Análisis y discusión de resultados**

De acuerdo a los resultados del cuestionario se realizará un análisis de la información obtenida presentada mediante cuadros y gráficos.

Una vez realizado el análisis se discutirán las implicancias que resultaron del proceso de implementación de la normativa internacional en cuanto a las existencias (NIC 2) en la empresa, considerando el desarrollo de nuevas aplicaciones y programas informáticos, realización de distintas pruebas para cada uno de los métodos de valorización a utilizar, costos asociados, tanto administrativos como financieros y por último conocer el efecto en resultado de cada uno de ellos, lo que significa tomar una decisión por parte de la empresa del sistema más conveniente para ella.

#### **Etapa 5: Conclusiones finales de tesis y del informe final**

Teniendo los antecedentes y los resultados de la presente tesis se procederá a redactar las conclusiones finales de Tesis y se procede a la elaboración del informe final el que contendrá toda la información obtenida tanto de las fuentes primarias como secundarias, de acuerdo a lo exigido en el Reglamento de Titulación de la Escuela de Auditoría cumpliendo con la forma (estructura) y fondo (contenido).

## ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS

### Comentarios Generales

La empresa en estudio se seleccionó por conveniencia, por su ubicación, es decir por encontrarse en la región de Valparaíso, ciudad de Valparaíso, por su giro “Distribución Mayorista Farmacéutica” y por la factibilidad y acceso a la información. Identificada la empresa en estudio, se determinó su situación, aplicando un cuestionario al personal que está directamente relacionado con el proceso de aplicación de la NIC 2, cuyos cargos corresponden a:

- Jefe del Proyecto
- Contador General (usuario líder)
- Encargado de Compras

La empresa en estudio es una empresa familiar que comenzó con una droguería, para luego crear la actual empresa de distribución mayorista farmacéutica que se constituyó según escritura pública el 14 de Julio del año 1954 como sociedad anónima cerrada, siendo actualmente una empresa líder en distribución. La casa matriz está ubicada en Valparaíso con sucursales en Santiago, y a lo largo del país. Su principal cliente es una empresa relacionada, también cuenta con franquicias y farmacias independientes, sus proveedores corresponden a los laboratorios de medicamentos.

La empresa decidió empezar a aplicar las normas internacionales de contabilidad a partir del 01 de Enero del 2012 para cumplir con este plazo realizó un plan de implementación donde estuvieron involucradas todas las áreas de la organización en conjunto con todas las empresas del Holding.

Se creó un comité coordinador de la implementación a nivel corporativo, liderado por la Gerencia de Finanzas el cual analizó cuales normas son las que afectaba a la empresa, una de ellas es la NIC 2 que es la de mayor trascendencia por el tipo de negocio de la empresa en estudio, que es la Distribución Mayorista de Productos Farmacéuticos. Se reunió con los

jefes de cada área afectada para definir las tareas a realizar y establecer los plazos. Se decidió enviar a capacitación al personal involucrado, contrató profesionales con experiencia en IFRS, aquello para dar cumplimiento a la fecha definida por la alta administración en la adopción de las normas internacionales de contabilidad.

### **Tareas Llevadas a Cabo por la Empresa en Estudio**

En relación en las tareas llevadas a cabo por la empresa en estudio para aplicar la NIC 2 se tomó como base las respuestas obtenidas en la aplicación del cuestionario a las personas encargadas del proceso de convergencia.

El jefe del proyecto informa que se realizó un plan de implementación en conjunto con los asesores externos, que generó una “hoja de ruta” que fue monitoreada por el líder del proyecto para entregar informes de avance a la alta administración de la Sociedad.

Dicho plan se puede resumir en 3 fases:

- Diagnóstico inicial.
- Determinación de políticas y criterios contables.
- Implementación y reportes.

### **Diagnóstico Inicial**

Respecto al proceso de convergencia la empresa decidió converger en el año 2011, respecto a la transición para dar cumplimiento a la norma (NIIF 1) este corresponde al período 2011 último periodo presentado bajo PCGA y en conformidad a la NIC 1 debemos presentar la información de forma comparativa para esto se procedió a reexpresar bajo IFRS desde el 01/01/2011 al 31/12/2011 incluyendo los saldos iniciales al 31/12/2010.

Dado el rubro de la empresa en estudio se tenía en conocimiento que uno de los cambios más importantes al aplicar la nueva normativa sería la NIC 2, lo que implica cambiar de método de valorización, bajo PCGA las existencias eran valorizadas bajo el método de costo última compra, en concordancia con la metodología tributaria del art. 41 N° 3 inciso final, dicha valorización no es aceptada por la NIC 2. Antiguamente ya se habían efectuado

pruebas para determinar que método era el que más se adecuaba a la empresa, determinándose que se utilizaría el Costo Promedio Ponderado.

El comité coordinador para llevar a cabo este cambio comenzó con el proceso de revisión de cada ciclo de las áreas de la empresa con el fin de profundizar el conocimiento del negocio y de esta manera conocer las áreas afectadas con la implementación, de esta revisión dio como resultado que las áreas más afectadas correspondían a Informática en la programación de los cambios a aplicar en los sistemas y aplicaciones; Gerencia de Compras, con la validación de la lógica de valorización promedio de las existencias; Gerencia Comercial, efectos en los precios de ventas; Gerencia de Inventarios, aportando el detalle de los movimientos asociado a los inventarios; Contabilidad, capacitando a las distintas gerencias y determinando los efectos y cambios a realizar.

Desarrolló un plan de comunicaciones interna para informar a las distintas gerencias en que estatus se encontraba el Proyecto IFRS, informó y fijó reuniones vía correo electrónico.

Se identificaron las principales diferencias y temas de la conversión y se evaluaron las implicancias sobre los procesos, sistemas, metodologías de valuación y profesionales requeridos y así el comité concluyó en acuerdo con las áreas afectadas que la definición más importante fue el cambio informático respecto a definir si debían crearse nuevas aplicaciones o adaptar las existentes. Para esto el contador general, como usuario líder, solicitó a las áreas afectadas indicar cuales son las aplicaciones que utilizan en sus procesos para luego reunirse con informática y definir cuales de estas podrían verse afectadas por el cambio de normativa.

### **Determinación de criterios contables**

Para definir los criterios contables, el contador general (usuario líder), con el conocimiento adquirido de las normas correspondientes, tomó el balance de comprobación y saldos y revisó línea a línea las cuentas que se veían afectadas tanto por: Corrección Monetaria y Cambio de tratamiento contable PCGA a IFRS, actualizando el manual de cuentas contables de la empresa en estudio.

## Implementación y Reportes

Después de realizar el diagnóstico inicial, el usuario líder se reunió con las Gerencias afectadas revisando sus procesos que se ven afectados con la convergencia. Con la Gerencia de Compras validaron la estructura de precios de adquisición, revisando si los ingresos asociados a la compra están bien considerados como ingresos y no como descuento, se validó si los montos recibidos corresponden realmente a premios por compras y si estos pueden ser distribuidos a nivel de productos. Con la Gerencia Comercial se determinó que la fijación de los precios de ventas no se ven afectados con el cambio de valorización, ya que el precio de venta es aplicado sobre el costo última compra. Respecto a la Gerencia de Inventarios, estos proporcionaron los movimientos de inventarios los cuales se revisaron para poder detectar que tipos de movimientos inciden en la determinación de la valorización del costo promedio ponderado, esta revisión arrojó como resultados que los movimientos de: Compras, Devolución de Compras y Corrección de Costos afectaban la determinación del costo promedio, todas las demás movimientos consideran el costo promedio del momento de la transacción. Contabilidad como líder del proceso de convergencia, dando las pautas a las distintas áreas de la empresa, también utiliza aplicaciones que fueron afectadas por este cambio, tales como: Valorización de Existencias (Mexi 630), se agregó una columna con la valorización promedio al cierre de cada mes; Margen (Ven\_p\_609), margen a nivel de agrupación de cliente agregando la determinación del costo de ventas bajo la valorización promedio al momento de la venta; Sistema de Información de Gestión (SIG), aplicación de gestión en la cual se agrega el costo promedio de las existencias por las ventas, esta muestra el margen por período determinado, mes, semana, día; el margen puede tener visibilidad por agrupación de clientes, por clientes, por vendedor, por zona y por producto.

Con la Gerencia de informática (TI) se efectuó un requerimiento respecto a modificar el sistema de valorización de la empresa, cambiar además otras aplicaciones que se veían afectadas por el cambio en la valorización. Recibida la solicitud, TI analizó los cambios necesarios para llevarlo a cabo elaborando una planificación de trabajo, desarrollando las modificaciones y llevando a cabo el plan de puesta en marcha, según lo acordado con el usuario líder. Se establecieron una serie de reuniones semanales para recibir el requerimiento en forma más detallada, donde se definió que se deberían crear nuevas

aplicaciones y modificar otras, también para especificar el avance del proyecto por parte de TI. Las aplicaciones creadas corresponden a un sistema de carga y mantención automática de costo promedio financiero y tributario. Las aplicaciones modificadas corresponden a aquellas aplicaciones que realizaban cálculos utilizando el costo de última compra, se agregaron los mismos cálculos pero utilizando el costo promedio y en aquellas que mostraban datos o resultados de cálculos donde se utilizaba el costo, se agregaron columnas o campos nuevos en pantalla, donde se indica que el dato corresponde al Costo Promedio o es el resultado obtenido al aplicarlo.

Los principales problemas para cumplir con el requerimiento fue el reducir la cantidad de aplicaciones a modificar, minimizar el impacto en los sistemas en producción y que el tiempo de desarrollo fuera lo más acotado posible. El desarrollo se separó en dos etapas, siendo la primera la correspondiente al desarrollo del método de cálculo y carga de estadística para un periodo de dos años. La segunda etapa corresponde al desarrollo de la mantención de un costo promedio ONLINE (ANEXO 3) y modificación de sistemas productivos. Se hicieron pruebas tanto para los procesos de carga de estadística de periodos anteriores como la modificación de procesos productivos. Las primeras pruebas consistían en utilizar datos acotados para la validación del método de cálculo del costo promedio. Luego, se hicieron cargas masivas de periodos anteriores tomando una muestra acotada de productos, los cuales fueron analizados y validados su resultado final. Finalmente, se hicieron pruebas de las aplicaciones en las diversas áreas de la empresa, validando los datos mostrados en cada una de ellas tanto para los cálculos basados en el costo última compra como el costo promedio. Estas pruebas fueron realizadas por TI en conjunto con el usuario líder, los cuales solicitaron a cada área afectada que definieran los usuarios que se encargarían de validar las aplicaciones modificadas. Posteriormente se efectuó un reproceso de las existencias para el año 2011, determinando así la valorización promedio al 31/12/2011 siendo este el valor de apertura para el año 2012, por lo tanto a partir del 01 de Enero del 2012 a las 00:00:00 se aplicará la valorización al Costo Promedio Ponderado.

En cuanto a los reportes se presenta a la gerencia el informe Proforma al 31/12/2011 comparativo 31/12/2010 en conjunto con las conciliaciones del Patrimonio y Resultado en conformidad con la NIIF 1, además se presenta el respaldo de los distintos ajustes a los Estados Financieros.

## **Métodos de Reconocimiento y Valorización**

Respecto al Reconocimiento Inicial de las existencias es a costo de adquisición y en cuanto a la medición posterior al cierre del ejercicio la empresa mide sus inventarios al menor valor entre el costo promedio ponderado y el valor neto de realización.

La empresa actualmente utiliza el método de valorización costo de última compra método que no está dentro de los métodos permitidos en la NIC 2, esta normativa permite utilizar dos métodos, el primero es el FIFO y el segundo método es CPP. Por lo tanto, la empresa no podrá seguir utilizando el método actual. La empresa en estudio para decidir cual de estos dos métodos de valorización aplicaría, realizó reprocesos de algunos productos cuyo resultado arrojó, que al llevar la valorización bajo método FIFO y CPP en comparación al CUC las diferencias que se producen en la valorización son más importantes con el método FIFO que CPP, por lo tanto, se decidió llevar a CPP porque se acerca un poco más al llevado actualmente costo ultima compra. Además, se determinó que llevar la valorización bajo el método FIFO se hace inviable por la cantidad de transacciones de compras y ventas que se generan diariamente en la empresa, lo que implicaría mantener una gran base de datos que administre por lo menos 15.000 a 20.000 productos lo que significaría para la empresa mayores recursos a utilizar.

Una vez definido el método de valorización más conveniente para la empresa en estudio, se incorpora la lógica de cálculo, a las aplicaciones informáticas utilizadas por las distintas áreas afectadas, por este cambio de valorización. Actualizadas ya las aplicaciones se realizan validaciones en ciertos productos para comprobar la lógica de cálculo. A continuación se presentan algunos ejemplos:

## Ejemplos Validación Costo Promedio Ponderado

A continuación se detalla la metodología utilizada en una muestra de tres productos para validar el cálculo del costo promedio ponderado.

Producto 259134 – SEROQUEL XR COM.400MG.30

Transacciones				Valorización						Validación											
Fecha	Tipo Trans.	Un.	Afecta Costo	Precio Costo	Fecha	Stock Inicial	Stock Final	Costo Prom Inicial	Costo Prom Final	Costo Prom Cont Inicial	Costo Prom Cont Final	Tipo Movim.	Costo	Unidades			Valores			Promedio	
												Entrada			Salida			Saldo			
05/01/2011 06:39	VENTA	1	N	48.735,75	31/12/2010	17	17	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	Stock Ini	48.735,75	-	-	17,00	-	-	-	828.507,75	48.735,75
05/01/2011 06:40	VENTA	1	N	48.735,75	01/01/2011	17	17	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	VENTA	-	-	1,00	16,00	-	48.735,75	779.772,00	48.735,75	
07/01/2011 06:27	VENTA	2	N	48.735,75	02/01/2011	17	17	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	VENTA	-	-	1,00	15,00	-	48.735,75	731.036,25	48.735,75	
07/01/2011 11:20	VENTA	1	N	48.735,75	03/01/2011	17	17	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	VENTA	-	-	2,00	13,00	-	97.471,50	633.564,75	48.735,75	
07/01/2011 11:57	VENTA	1	N	48.735,75	04/01/2011	17	17	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	VENTA	-	-	1,00	12,00	-	48.735,75	584.829,00	48.735,75	
07/01/2011 12:14	ALTAS	1	N	48.735,75	05/01/2011	17	15	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	VENTA	-	-	1,00	11,00	-	48.735,75	536.093,25	48.735,75	
07/01/2011 12:47	VENTA	1	N	48.735,75	06/01/2011	15	15	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	ALTA	48.735,75	1,00	-	12,00	48.735,75	-	584.829,00	48.735,75	
07/01/2011 13:14	VENTA	1	N	48.735,75	07/01/2011	15	6	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	VENTA	-	-	1,00	11,00	-	48.735,75	536.093,25	48.735,75	
07/01/2011 14:07	VENTA	1	N	48.735,75	08/01/2011	6	1	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	VENTA	-	-	1,00	10,00	-	48.735,75	487.357,50	48.735,75	
07/01/2011 17:44	VENTA	1	N	48.735,75	09/01/2011	1	1	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	VENTA	-	-	1,00	9,00	-	48.735,75	438.621,75	48.735,75	
07/01/2011 20:20	VENTA	1	N	48.735,75	10/01/2011	1	1	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	VENTA	-	-	1,00	8,00	-	48.735,75	389.886,00	48.735,75	
07/01/2011 20:55	VENTA	1	N	48.735,75	11/01/2011	1	1	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	VENTA	-	-	1,00	7,00	-	48.735,75	341.150,25	48.735,75	
08/01/2011 07:49	VENTA	1	N	48.735,75	12/01/2011	1	1	48.735,75	48.735,75	48.735,75	48.735,75	VENTA	-	-	1,00	6,00	-	48.735,75	292.414,50	48.735,75	
08/01/2011 07:50	VENTA	1	N	48.735,75	13/01/2011	1	12	48.735,75	67.323,63	48.735,75	67.323,63	VENTA	-	-	1,00	5,00	-	48.735,75	243.678,75	48.735,75	
08/01/2011 07:50	VENTA	1	N	48.735,75	14/01/2011	12	12	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	VENTA	-	-	1,00	4,00	-	48.735,75	194.943,00	48.735,75	
08/01/2011 07:51	VENTA	1	N	48.735,75	15/01/2011	12	12	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	VENTA	-	-	1,00	3,00	-	48.735,75	146.207,25	48.735,75	
08/01/2011 07:51	VENTA	1	N	48.735,75	16/01/2011	12	12	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	VENTA	-	-	1,00	2,00	-	48.735,75	97.471,50	48.735,75	
13/01/2011 16:15	COMPRA	10	S	69.182,42	17/01/2011	12	12	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	VENTA	-	-	1,00	1,00	-	48.735,75	48.735,75	48.735,75	
13/01/2011 18:46	ALTAS	1	N	69.182,42	18/01/2011	12	12	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	COMPRA	69.182,42	10,00	-	11,00	691.824,20	-	740.559,95	67.323,63	
24/01/2011 14:16	VENTA	2	N	69.182,42	19/01/2011	12	12	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	ALTA	67.323,63	1,00	-	12,00	67.323,63	-	807.883,58	67.323,63	
26/01/2011 15:46	ALTAS	1	N	69.182,42	20/01/2011	12	12	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	VENTA	-	-	2,00	10,00	-	134.647,26	673.236,32	67.323,63	
28/01/2011 16:26	ALTAS	1	N	69.182,42	21/01/2011	12	12	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	ALTA	67.323,63	1,00	-	11,00	67.323,63	-	740.559,95	67.323,63	
28/01/2011 17:03	COMPRA	40	S	69.182,42	22/01/2011	12	12	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	ALTA	67.323,63	1,00	-	12,00	67.323,63	-	807.883,58	67.323,63	
28/01/2011 19:07	VENTA	1	N	69.182,42	23/01/2011	12	12	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	COMPRA	69.182,42	40,00	-	52,00	2.767.296,80	-	3.575.180,38	68.753,47	
28/01/2011 20:30	VENTA	1	N	69.182,42	24/01/2011	12	10	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	VENTA	-	-	1,00	51,00	-	68.753,47	3.506.426,91	68.753,47	
29/01/2011 16:26	VENTA	1	N	69.182,42	25/01/2011	10	10	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	VENTA	-	-	1,00	50,00	-	68.753,47	3.437.673,44	68.753,47	
31/01/2011 16:10	ALTAS	1	N	69.182,42	26/01/2011	10	11	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	VENTA	-	-	1,00	49,00	-	68.753,47	3.368.919,98	68.753,47	
					27/01/2011	11	11	67.323,63	67.323,63	67.323,63	67.323,63	ALTA	68.753,47	1,00	-	50,00	68.753,47	-	3.437.673,44	68.753,47	
					28/01/2011	11	50	67.323,63	68.753,47	67.323,63	68.753,47										
					29/01/2011	50	49	68.753,47	68.753,47	68.753,47	68.753,47										
					30/01/2011	49	49	68.753,47	68.753,47	68.753,47	68.753,47										
					31/01/2011	49	50	68.753,47	68.753,47	68.753,47	68.753,47										

Producto 882077 – DYNJ31729-90273 SET CESAREA C/ALEMANA(5)

Transacciones					Valorizacion							Validacion								
Fecha	Tipo Trans.	Un.	Afecta Costo	Precio Costo	Fecha	Stock Inicial	Stock Final	Costo Prom Inicial	Costo Prom Final	Costo Prom Cont Inicial	Costo Prom Cont Final	Tipo Movim.	Costo	Unidades			Valores			Promedio
														Entrada	Salida	Saldo	Entrada	Salida	Saldo	
13/01/2011 16:28	VENTA	8	N	175.798,79	31/12/2010	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79	Stock Ini	175.798,79	-	-	31,00	-	-	5.449.762,49	175.798,79
18/01/2011 09:39	VENTA	4	N	175.798,79	01/01/2011	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79	VENTA	-	-	8,00	23,00	1.406.390,32	4.043.372,17	175.798,79	
18/01/2011 17:56	COMPRA	101	S	138.421,36	02/01/2011	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79	VENTA	-	-	4,00	19,00	703.195,16	3.340.177,01	175.798,79	
18/01/2011 17:56	COMPRA	3	S	138.421,36	03/01/2011	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79	COMPRA	138.421,36	101,00	-	120,00	13.980.557,36	-	17.320.734,37	144.339,45
21/01/2011 10:34	VENTA	4	N	18.906,00	04/01/2011	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79	COMPRA	138.421,36	3,00	-	123,00	415.264,08	-	17.735.998,45	144.195,11
27/01/2011 09:15	VENTA	4	N	138.421,36	05/01/2011	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79	VENTA	-	-	4,00	119,00	-	576.780,44	17.159.218,01	144.195,11
					06/01/2011	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79	VENTA	-	-	4,00	115,00	-	576.780,44	16.582.437,58	144.195,11
					07/01/2011	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79									
					08/01/2011	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79									
					09/01/2011	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79									
					10/01/2011	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79									
					11/01/2011	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79									
					12/01/2011	31	31	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79									
					13/01/2011	31	23	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79									
					14/01/2011	23	23	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79									
					15/01/2011	23	23	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79									
					16/01/2011	23	23	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79									
					17/01/2011	23	23	175.798,79	175.798,79	175.798,79	175.798,79									
					18/01/2011	23	123	175.798,79	144.195,11	175.798,79	144.195,11									
					19/01/2011	123	123	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									
					20/01/2011	123	123	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									
					21/01/2011	123	119	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									
					22/01/2011	119	119	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									
					23/01/2011	119	119	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									
					24/01/2011	119	119	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									
					25/01/2011	119	119	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									
					26/01/2011	119	119	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									
					27/01/2011	119	115	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									
					28/01/2011	115	115	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									
					29/01/2011	115	115	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									
					30/01/2011	115	115	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									
					31/01/2011	115	115	144.195,11	144.195,11	144.195,11	144.195,11									

Producto 840018 – MAQ.SELLADORA CONT.WIPAC 220V RS120

Transacciones					Valorizacion						Validacion									
Fecha	Tipo Trans.	Un.	Afecta Costo	Precio Costo	Fecha	Stock Inicial	Stock Final	Costo Prom Inicial	Costo Prom Final	Costo Prom Cont Inicial	Costo Prom Cont Final	Tipo Movim.	Costo	Unidades			Valores			Promedio
														Entrada	Salida	Saldo	Entrada	Salida	Saldo	
07/01/2011 10:21	COMPRA	20	S	508113,62	31/12/2010	2	2	620.212,47	620.212,47	620.212,47	620.212,47	Stock Ini	620.212,47	-	-	2,00	-	-	1.240.424,94	620.212,47
20/01/2011 16:19	BAJAS	1	N	508113,62	01/01/2011	2	2	620.212,47	620.212,47	620.212,47	620.212,47	COMPRA	508.113,62	20,00	-	22,00	10.162.272,40	-	11.402.697,34	518.304,42
20/01/2011 16:19	BAJAS	1	N	508113,62	02/01/2011	2	2	620.212,47	620.212,47	620.212,47	620.212,47	BAJA	-	-	1,00	21,00	-	518.304,42	10.884.392,92	518.304,42
20/01/2011 16:19	BAJAS	1	N	508113,62	03/01/2011	2	2	620.212,47	620.212,47	620.212,47	620.212,47	BAJA	-	-	1,00	20,00	-	518.304,42	10.366.088,49	518.304,42
					04/01/2011	2	2	620.212,47	620.212,47	620.212,47	620.212,47	BAJA	-	-	1,00	19,00	-	518.304,42	9.847.784,07	518.304,42
					05/01/2011	2	2	620.212,47	620.212,47	620.212,47	620.212,47									
					06/01/2011	2	2	620.212,47	620.212,47	620.212,47	620.212,47									
					07/01/2011	2	22	620.212,47	518.304,42	620.212,47	518.304,42									
					08/01/2011	22	22	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					09/01/2011	22	22	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					10/01/2011	22	22	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					11/01/2011	22	22	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					12/01/2011	22	22	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					13/01/2011	22	22	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					14/01/2011	22	22	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					15/01/2011	22	22	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					16/01/2011	22	22	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					17/01/2011	22	22	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					18/01/2011	22	22	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					19/01/2011	22	22	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					20/01/2011	22	19	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					21/01/2011	19	19	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					22/01/2011	19	19	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					23/01/2011	19	19	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					24/01/2011	19	19	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					25/01/2011	19	19	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					26/01/2011	19	19	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					27/01/2011	19	19	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					28/01/2011	19	19	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					29/01/2011	19	19	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					30/01/2011	19	19	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									
					31/01/2011	19	19	518.304,42	518.304,42	518.304,42	518.304,42									

**Efectos administrativos, financieros y económicos.**

Los efectos administrativos y económicos que afectaron a la empresa en estudio se reducen a la contratación de un profesional calificado en IFRS para apoyar el proceso de convergencia a la nueva norma y la capacitación al usuario líder y senior en contabilidad financiera a través de un diplomado impartido por Deloitte.

En cuanto al efecto financiero que provocó el cambio de valorización de Costo Última Compra a Costo Promedio Ponderado, produjo una disminución en la valorización de las existencias y aumento el costo de ventas, este ajuste se contabilizó cargando la cuenta Otras Reservas (Patrimonio) y abonando la cuenta Existencias.

Fecha de contabilización 01-01-2012

	Debe	Haber
<b>Otras Reservas</b>	<b>415.836.875</b>	
<b>Existencias</b>		<b>415.836.875</b>
<b>Glosa: Ajuste IFRS 01-01-2012</b>		

A continuación se presenta la Conciliación del Patrimonio bajo PCGA y NIIF al 31-12-2011 de la empresa en estudio en donde podemos observar claramente la disminución de su patrimonio.

<b>CONCILIACIÓN PATRIMONIO BAJO PCGA Y NIIF</b>		
<b>Composición Patrimonio PCGA</b>	<b>Diciembre 2010</b>	<b>A Diciembre 2011</b>
Capital	-32.924.782.647	-32.924.782.647
Revalorización capital propio	-	-1.284.066.523
Mayor colocación en venta de acciones	-7.520.903	-7.814.218
Otras reservas	127.318.413	5.442.239.243
Resultados acumulados	-72.611.260.254	-91.581.423.500
Ajuste diferencia conversión	-	379.935.660
Resultado del ejercicio	-30.565.006.893	-16.683.794.943
<b>Patrimonio en Base a PCGA</b>	<b>-135.981.252.284</b>	<b>-136.659.706.928</b>
Ajustes NIIF a Patrimonio a Diciembre 2010	19.881.378.827	17.114.220.970
Menor valor inversión EERR Transmet	94.563.388	94.563.388
Gastos diferidos	58.369.879	58.369.879
Remodelación bienes arrendados	91.157.743	91.157.743
Ajustes VPP inversión EERR	4.646.166.484	4.646.166.484
Ajustes impuestos diferidos	-291.381.667	-291.381.667
Provisión de dividendo	15.282.503.000	8.341.520.000
Ajuste conversión Inversión EERR	-	-197.717.892
Corrección monetaria patrimonio	-	4.852.877.829
Otras reservas flujo de cobertura FCV	-	-331.375.294
Diferencias VP EERR	-	-149.959.500
Ajuste por NIIF Derivados	418.484.268	215.850.060
Perdida diferida por CCSWAP 2010	418.484.268	418.484.268
Utilidad diferida por CCSWAP 2011	-	-202.634.208
Ajustes a Resultado	-	-1.994.669.570
Corrección monetaria	-	489.330.657
Gastos diferidos	-	-
Menor valor de inversión EERR	-	-976.747.778
Costo de venta	-	415.836.875
Depreciación activo fijo	-	-21.955.229
Impuestos diferidos	-	271.115.429
Leasing	-	-145.937.464
Resultado Inversión EERR	-	-2.026.312.060
<b>Patrimonio Proforma de Acuerdo a NIIF</b>	<b>-115.681.389.189</b>	<b>-121.324.305.467</b>

## **Implicancias Tributarias**

Cabe mencionar que la empresa en estudio tuvo, además de los efectos administrativos, financieros y económicos, un efecto tributario ya que al cambiar de método también lo hizo en la valorización y reconocimiento tributario, es decir, de una valorización a costo última compra pasó a costo promedio ponderado, en cuanto al reconocimiento, deberá aplicar corrección monetaria a las existencias tributarias de acuerdo al Art. 41 N° 3 , lo que antes no realizaba por estar a costo última compra lo que implicaba que no corregía tributariamente sus existencias, ya que según el Art. 41 N° 3 inciso 12 “Con todo el contribuyente que este en condiciones de probar fehacientemente que el costo de reposición de sus existencias a la fecha del balance es inferior del que resulta aplicar las normas anteriores (aplicación de corrección monetaria a las existencias), podrá asignarles el valor de reposición que se desprende de los documentos y antecedentes probatorios que invoque”. Ahora al cambiar a costo promedio ponderado implica que el costo baje y al aplicar corrección monetaria el costo valorizado sigue siendo menor que al costo última compra, por lo tanto, tributariamente con el cambio a IFRS se comienza a aplicar corrección monetaria a las existencias.

## CONCLUSIONES

Luego de revisar y analizar el cuestionario aplicando al personal que está directamente relacionado con el proceso de aplicación de la NIC 2, se puede concluir que la empresa en estudio decide cambiar de método de valorización, lo anterior implica una adaptación de las aplicaciones informáticas que afectan existencias. Se determina a nivel de todas las gerencias cuales aplicaciones se vieron afectadas, esto se realiza con el apoyo y capacitación del área contable, estas adaptaciones fueron realizadas por la Gerencia de Informática de la empresa, por lo tanto se concluye que fue el área más afectada por dicho cambio.

Al analizar la información se puede concluir que los reprocesos, validaciones y tareas llevadas a cabo por la empresa apuntaron principalmente a los costos, y no al análisis del valor neto realizable, esto es porque los costos siempre serán menores al VNR, ya que la base del precio de venta es el costo última compra más el margen, y este último se entiende siempre será el más alto en comparación al costo promedio ponderado. Se concluye además que la decisión de elegir el método de valorización costo promedio ponderado obedece principalmente porque este último es más viable para la organización, cuyos resultados son más cercanos al anterior método llevado por la empresa, además por el nivel transaccional de la empresa el método FIFO se hace imposible su aplicación.

Finalmente con respecto al último objetivo se puede concluir que el efecto más relevante fue el financiero ya que al cambiar de método de valorización disminuyeron su patrimonio por este concepto. La baja inversión que la empresa realizó en recursos humanos y tecnológicos para llevar a cabo el proceso de convergencia, lleva a concluir que los efectos administrativos y económicos fueron menores.

## BIBLIOGRAFIA

### Libros:

- Colegio de contadores de Chile Ag. (09-01-1973). Boletín Técnico N°1 Bases de la Contabilidad.
- Ernst & Young (2007). IFRS handbook 2007 una guía practica para la implementación de lfrs en Chile: impacto en la organización y sus procesos - impacto en los sistemas de información. Santiago: LexisNexis.
- Fernando A., Torres C. & Varela L. (2008). Manual de consultas IFRS existencias, pasivos e ingresos Nic 2, Nic 11, Niif 5, Nic 37, Nic 10, Nic 18 ejercicios prácticos: valoración de las existencias. Santiago: Ediciones Costa Brava S.A.
- García M. (2004). Fundamentos y normativa de la contabilidad (tercera adición): normas derivadas de los criterios de reconocimiento y medición. Santiago: LexisNexis.
- González, Torres, Correa, Aravena (2009), IFRS-NIIF Casos de Aplicación Práctica,
- Santiago: Editorial PuntoLex S.A.
- Howarth, (2009), Curso Práctico Normas Internacionales de Información Financiera.
- IASCF, (2006), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). London:IASB.
- Ruz, V. 2008), Una Doctrina sobre las IFRS. Santiago: RR Donelley.
- Zarate B., Cid E. & Rebolledo G. (s.f). Inventarios y existencias dentro plan de convergencia de la normativa contable – IFRS (nic 2): segunda parte, capitulo 10, sistema de valorización de las existencias basadas en el movimiento (fifo-lifo-promedio – tercera parte, capitulo 8, preparación de las empresas chilenas para el cambio de 2009. Santiago: Edimatri.

**Fuentes Electrónicas:**

- Neira R., consultada 26 de septiembre de 2009, Norma Internacional de Contabilidad N° 2. <http://www.ayudacontador.cl/>
- Transtecnia, Boletines informativo N°203-236, 201 2, <http://www.transtecnia.cl/>

## **ANEXOS**

## **ANEXO N° 1:**

### **“CUESTIONARIO DIRIGIDO A: JEFE DE PROYECTO, CONTADOR GENERAL (USUARIO LIDER) Y ENCARGADO DE COMPRAS”**

- 1.- ¿Cómo cree usted que evaluará la implementación de la NIC 2 una empresa Distribuidora de productos farmacéuticos?
- 2.- ¿Cuáles son los pasos a seguir para lograr el éxito en la implementación de la NIC2?
- 3.- ¿Cómo valoriza actualmente la empresa?
- 4.- De acuerdo a la normativa, ¿Cómo debe valorizar la empresa?
- 5.- ¿La empresa decidió que método va ha utilizar? Fundamente.
- 6.- ¿Cuáles son las dificultades que deberá enfrentar esta empresa al aplicar otro método de valorización?
- 7.- ¿Qué áreas y de que forma están involucradas en el proceso de implementación?
- 8.- ¿Existe algún organismo externo involucrado en la implementación de la NIC 2?
- 9.- ¿Se han efectuado pruebas para determinar el método de valorización?
- 10.- ¿Qué recursos se necesitaran para esta implementación?
- 11.- ¿El sistema informático actual, será el adecuado para enfrentar los cambios?
- 12.- ¿Cree usted que deberán crearse nuevas aplicaciones?
- 13.- ¿Se han efectuado capacitaciones al personal para enfrentar el cambio?

14.- ¿Tendrán efectos financieros? ¿Cuáles?

15.- ¿Tendrán efectos tributarios? ¿Cuáles?

16.- ¿En que fecha cree usted que la empresa implementará el cambio en las existencias?

17.- ¿Por qué aún no se ha implementado la NIC 2?

18.- ¿Se verá afectado el precio de venta? ¿De que forma?

19.- ¿Cuáles son los ajustes contables a efectuar si se cambia el método de valorización?

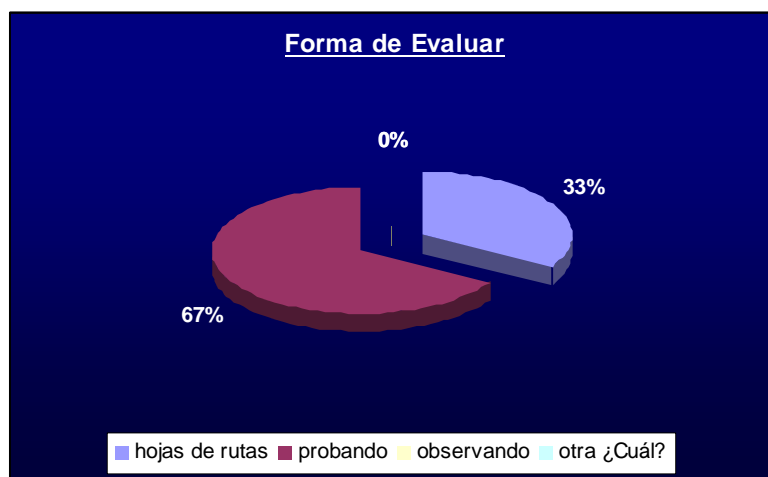
20.- ¿Estos ajustes afectarán Patrimonio o Resultado?

21.- ¿Cuáles son las decisiones fundamentales que la Gerencia deberá tomar, en el momento de aplicar la nueva normativa (NIC 2) ?

## ANEXO 2:

### “GRÁFICOS RESPUESTAS AL CUESTIONARIO”

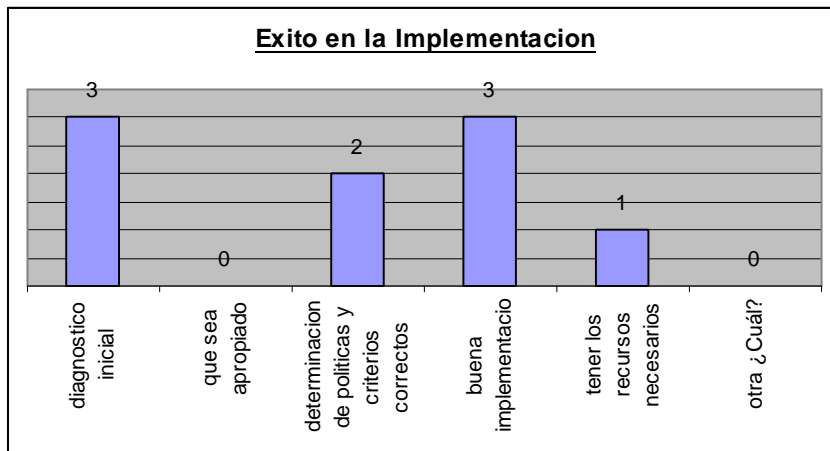
1.- ¿Cómo cree usted que evaluará la implementación de la NIC 2 una empresa Distribuidora de productos farmacéuticos?



El 67% de los entrevistados cree que la mejor manera de evaluar una NIC2 que tiene esta empresa es haciendo pruebas respecto al efecto que va a tener en los costos de implementación de los 2 sistemas o tipos de valorización.

El 33% restante opina que será mejor evaluar con hojas de rutas, o sea monitoreado por el líder del proyecto quien vaya entregando informes de avance respecto al efecto que se tenga.

2.- ¿Cuales son los pasos a seguir para lograr el éxito en la implementación de la NIC2?

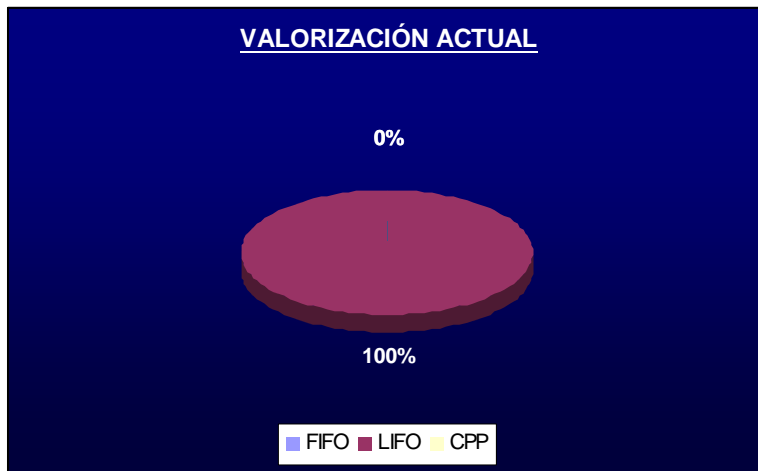


Los entrevistados señalan que son varios los pasos que hay que seguir para tener éxito en la implementación de la NIC 2 y uno de los más importantes es realizar un buen diagnóstico inicial, debe tener una buena revisión de la nueva normativa, una revisión de la metodología a seguir, que se revisen bien no solo los temas contables sino también todo el soporte informático.

También le dan bastante relevancia a que se realice una buena implementación, que se realicen las pruebas que sean necesarias antes de implementar para así evitar problemas futuros, se puede dejar un periodo de marcha blanca antes del cambio oficial quizás con cuadratura más breves que un cierre mensual para poder probar.

Otro paso a seguir para que tenga éxito la implementación es determinar las políticas y los criterios que se utilizaran por ejemplo se debe realizar periódicamente la comparación entre el costo así determinado versus su valor neto de realización.

3.- ¿Cómo valoriza actualmente la empresa?



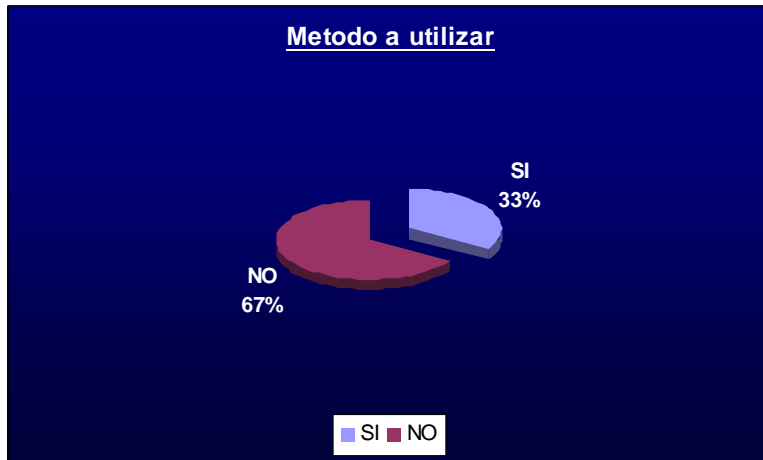
Como se puede apreciar en el gráfico el 100% de los encuestados señalo que actualmente el sistema de valorización que utilizan es el costo última compra, LIFO, o sea valorizar todas las existencias a costo de última compra

4.- De acuerdo a la normativa, ¿Cómo debe valorizar la empresa?



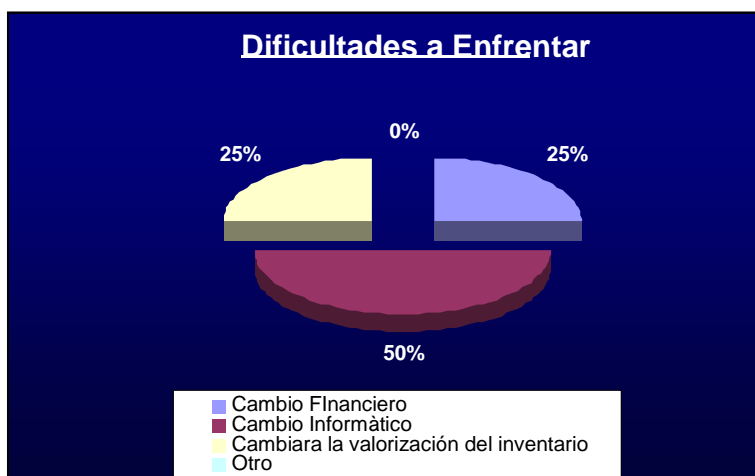
La respuesta fue clara y queda demostrado que los entrevistados están en conocimiento de ellos y en su totalidad (100%) señalaron que de acuerdo a la normativa la empresa debe valorizar FIFO O COSTO PROMEDIO

5.- ¿La empresa decidió que método va ha utilizar? Fundamente.



El 67% de los entrevistados señalo que aun la empresa no decide que método va a utilizar, aunque según sus opiniones personales y luego de que hagan algunas pruebas ellos creen que el método de valorización que se debe utilizar por la empresa es Costo Promedio Ponderado ya que FIFO seria insostenible en la empresa por el nivel de transacción que hoy en día existe en la organización. Por otro lado señalan que llevarlo al Costo Promedio Ponderado se acerca un poco más al costo de última compra que es el que se utiliza actualmente.

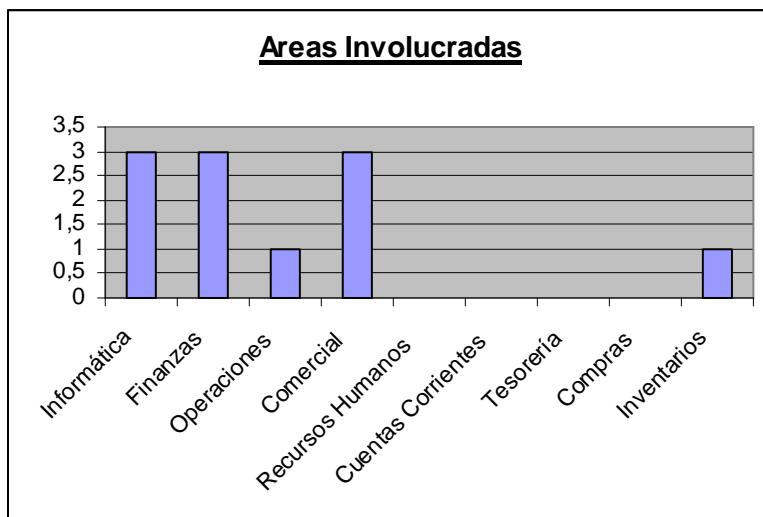
6.- ¿Cuáles son las dificultades que deberá enfrentar esta empresa al aplicar otro método de valorización?



La dificultad más importante que deberán enfrentar según nuestros entrevistados es el cambio informático que generara este cambio de método. Este se puede dar a través de aplicaciones de gestión, informes financieros, uso de kárdex paralelos, entre otras.

También señalan que otras dificultades para la empresa serán el cambio financiero, ya que se eliminaría la corrección monetaria, y el cambio de la valorización de los inventarios.

7.- ¿Que áreas y de que forma están involucradas en el proceso de implementación?



Con respecto a esta pregunta y como se puede apreciar en el gráfico las áreas que están involucradas en el proceso de implementación son principalmente el área informática, por la implementación de un sistema de cambio y nuevas aplicaciones; el área finanzas, por la definición de criterios contables, registro y control; el área comercial, por la fijación de márgenes y precios; en menor medida otra área que estará involucrada es el área inventarios por la administración del Kardex.

En definitiva en el gráfico se puede apreciar que el 100% de los entrevistados considera que las áreas mas importantes son: Informática, Finanzas y Comercial.

8.- ¿Existe algún organismo externo involucrado en la implementación de la NIC 2?



En este ítem la respuesta de nuestros entrevistados es bastante heterogénea, por una parte tenemos un 34% señalando que si existen organismos externos en esta implementación y señalan ser específicamente auditores externos.

Por otro lado existe un 33% señalándonos que no existe organismo externo, pero no se descarta la posibilidad de que mas adelante se requieran para solicitar su revisión y validación una vez terminadas las pruebas y de esta manera quedar respaldados del cambio.

9.- ¿Se han efectuado pruebas para determinar el método de valorización?



El 100% de los entrevistados son categóricos en señalar que si se han realizado pruebas para determinar el método de valorización.

Estas pruebas se han realizado especialmente para determinar efectos del cambio. Se ha estado trabajando, la lógica del costo promedio ponderado y el FIFO, en los años 2007 y 2006 se trabajo en los reprocesos, de hecho se reprocesaron todas las mercaderías del 2007, de enero a diciembre y parte del 2006 en el costo promedio ponderado y en FIFO.

10.- ¿Qué recursos se necesitaran para esta implementación?



Los encuestados en un 100% dejan claro que los recursos que se necesitan para la implementación de la normativa son recursos humanos.

Señalan que principalmente se necesitaran profesionales capacitados tanto del área financiera como informática. Estos recursos pueden ser propios (que estén dentro de la empresa) o tal vez externos por alguna asesoría puntual.

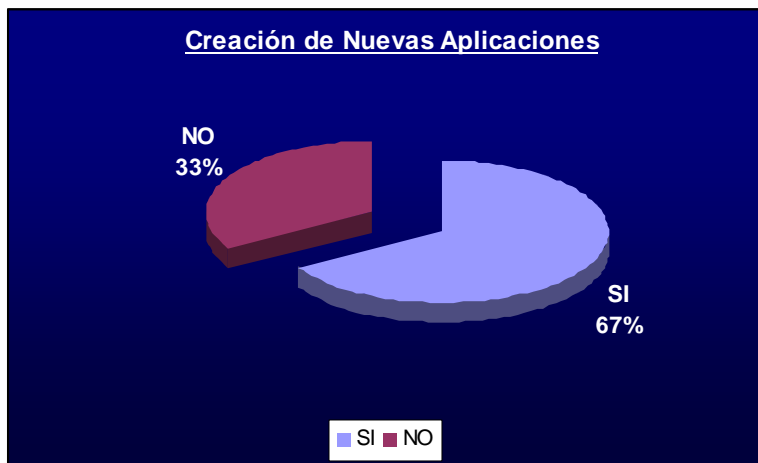
11.- ¿El sistema informático actual, será el adecuado para enfrentar los cambios?



El 100% de los entrevistados señalo que el sistema informático que actualmente tienen será el adecuado para enfrentar los cambios futuros.

Algunos de ellos hacen alcance a que tendrían que agregarles algunas cosas a su sistema informático para el tema de las valorizaciones y algunas aplicaciones adicionales.

12.- ¿Cree usted que deberán crearse nuevas aplicaciones?



El 67% de las personas entrevistadas señala que si es necesaria la creación de nuevas aplicaciones principalmente de gestión e información financiera.

Si bien las aplicaciones que hay son adaptables, sólo se tienen que corregir ciertas cosas para el método Costo Promedio Ponderado, pero en caso de aplicar el método FIFO, deberían crearse nuevas aplicaciones.

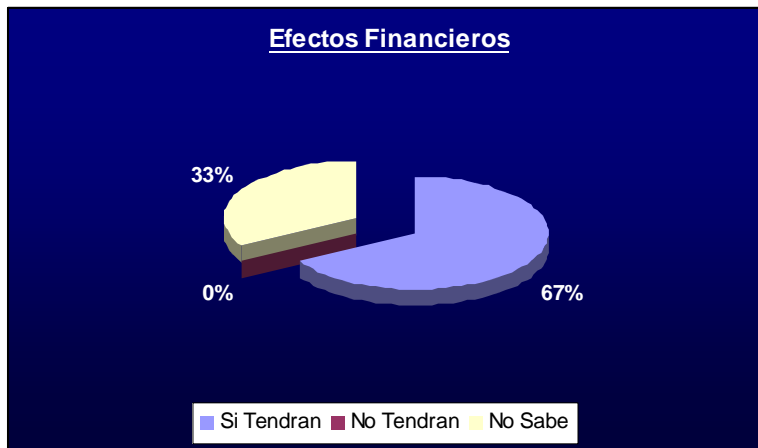
13.- ¿Se han efectuado capacitaciones al personal para enfrentar el cambio?



Categoricamente el 100% de los encuestados tiene conocimiento de que si se han realizado capacitaciones al personal.

A la hora de profundizar el tema nos han señalado que las capacitaciones se les han realizado al personal del área de contabilidad. Estas capacitaciones se han hecho de manera individual y han sido diplomados principalmente.

14.- ¿Tendrán efectos financieros? ¿Cuáles?



Más del 50% de los entrevistados cree que el cambio provocara efectos financieros.

Los entrevistados que señalaron que si habrían efectos sustentan su respuesta señalando que cuando realizaron las pruebas los costos fueron variables, ya que algunos bajaron, otro se mantuvieron y otros subieron lo que por supuesto influirá en el resultado de la empresa.

15.- ¿Tendrán efectos tributarios? ¿Cuáles?



El 100% de los entrevistados señalo que el cambio no provocará cambios tributarios, esto debido a que ésta normativa no cambió y deberían seguir operando de la misma forma. Lo que si los afectaría es el tener que manejar dos Kardex, uno para efectos financieros y otro para efectos tributarios, pero eso se evaluará en los próximos meses.

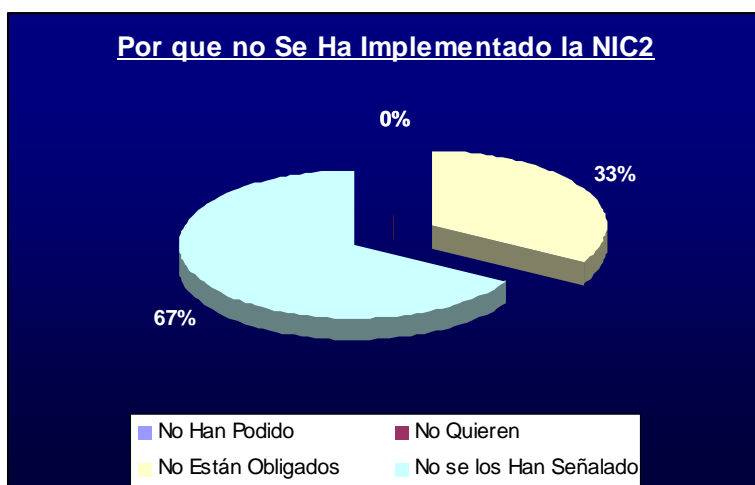
16.- ¿En que fecha cree usted que la empresa implementará el cambio en las existencias?



Solo un 33% de los entrevistados cree que la empresa implementara el cambio para principios del año 2011, mientras que el 67% restante señalan no conocer una fecha aproximada.

En general los entrevistados consideran que el cambio se implementara cuando los organismos pertinentes lo indiquen.

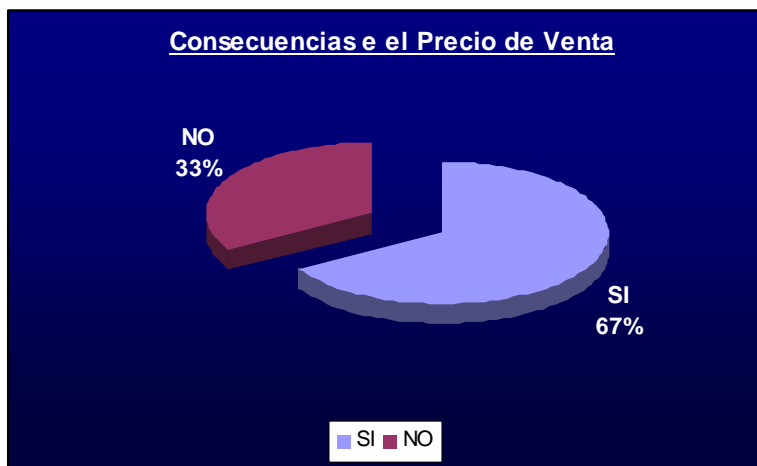
17.- ¿Por que aún no se ha implementado la NIC 2 ?



El 33% señala que la NIC 2 no se ha implementado simplemente porque no están obligados a efectuar ese cambio, y resto de los entrevistados (67%) dice que es porque no se los han señalado las entidades correspondiente, No hay ningún boletín que diga a tal fecha toda las que no son SA y que estén fuera de la superintendencia de valores, tienen que partir con IFRS.

En definitiva y dada la estructura de propiedad jurídica de la compañía y en el ambiente en que opera, aún no esta obligada a presentar estados financieros bajo IFRS.

18.- ¿Se verá afectado el precio de venta? ¿De que forma?

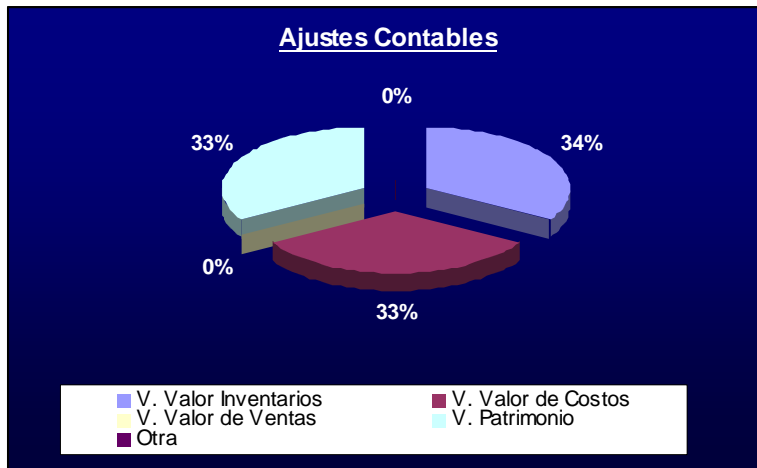


El 67% de los encuestados señalan que el precio si se verá afectado con la implementación de la NIC 2.

Señalan que va a afectar los márgenes, por ende el precio, algunos serán positivos y otros negativos, va ha depender de las unidades de compra y el movimiento de cada producto, por lo tanto su efecto va ha depender de la estabilidad de los precios de cada producto.

El área comercial deberá efectuar análisis y reestructuraciones en la fijación de los precios, evaluando el nivel de ventas, ciertos tipos de productos, líneas de productos, realizar análisis de mercado adecuándose a las políticas, necesidades y presupuesto de la empresa.

19.- ¿Cuáles son los ajustes contables a efectuar si se cambia el método de valorización?



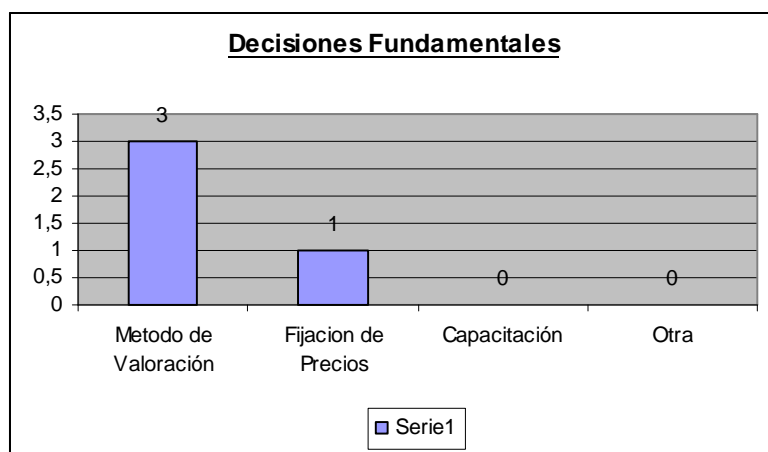
Este ítem presenta bastante heterogeneidad, ya que el 34% de los entrevistados señalo que si se cambia el método de valorización se deben ajustar el valor de los inventarios, la idea es que se genere un menor valor de los inventarios. El 33% dice que el ajuste es contra patrimonio con la valorización de las existencias. Y el 33% restante opina que el ajuste debe de darse en los costos, señalan una baja en los costos.

20.- ¿Estos ajustes afectarán Patrimonio o Resultado?



La totalidad de los encuestados señalan que los ajustes que se realicen afectaran directamente el patrimonio de la empresa.

21.- ¿Cuáles son las decisiones fundamentales que la Gerencia deberá tomar, en el momento de aplicar la nueva normativa (NIC 2)?



El 100% de los entrevistados señalo que la decisión fundamental que la gerencia deberá tomar al momento de aplicar la nueva normativa es saber que tipo de valorización va a utilizar ya que deberá tomar en cuenta lo efectos que provocará dicho cambio.

Lo ideal será que mas adelante y ya teniendo claro cual es el tipo de valorización que se utilizara se debe efectuar un análisis a nivel corporativo de un mecanismo de valorización uniforme para todas las empresas del grupo, lo que permita realizar un proceso de consolidación eficiente, para así ahorrar tiempo, evitando la realización de ajustes extracontables, para hacer comparativos los estados financieros de cada empresa del grupo.

### ANEXO 3:

#### “FLUJO CÁLCULO COSTO PROMEDIO PONDERADO ON-LINE”

