



Colegio de Contadores Públicos
de México

Comisión de Investigación de Información Contable (CIIC) del CCPM

18 de Junio de 2010.

C.P.C. Felipe Pérez Cervantes **Presidente**

Consejo Emisor del Consejo Mexicano
para la Investigación y Desarrollo de Normas
de Información Financiera, A.C. (CINIF)
Bosques de Ciruelos 186, Piso 11
Fracc. Bosques de la Lomas
11700 México, D.F.

Los integrantes de la Comisión de Investigación de Información Contable (**CIIC**) del Colegio de Contadores Públicos de México (**CCPM**), hemos analizado el proyecto para auscultación de la **Norma de Información Financiera NIF C-4, Inventarios** (NIF C-4), con referencia 014-10.

Después del análisis, comentarios y discusión del documento ya mencionado, se obtuvo una conclusión, misma que ponemos a su consideración y que presentamos a continuación:

Comentario o Sugerencia 1.

INTRODUCCION

Razones para emitir esta norma (IN2)

Se menciona “Como se comenta en el párrafo anterior, el Boletín C-4 aceptaba el sistema de costeo directo y el método de últimas entradas primeras salidas para la valuación de inventarios. La normatividad vigente emitida por el IASB no acepta a ninguno de ellos. Ambos fueron eliminados en la NIC 2 vigente a partir del 1º de enero de 2005”.

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores (IN3)

En este párrafo se menciona que “Con el propósito de converger con las disposiciones del IASB, y en atención a **las razones que se comentan en los siguientes incisos a) y b)**, en la Norma de Información Financiera (NIF) C-4, Inventarios, se eliminan: a) *el costeo directo como un sistema de valuación...* y b) *el método de valuación de últimas entradas primeras salidas (“UEPS”)...*”.

Razonamiento.

En el párrafo (IN2) se entiende que el sistema de costeo directo y el método UEPS para la valuación de inventarios, fueron eliminados de la NIF C-4 únicamente porque la normatividad internacional NIC 2 vigente emitida por el IASB no acepta a ninguno de ellos. No podemos olvidar que estamos en convergencia, adaptando la normatividad internacional al entorno económico, político y social de México, y por lo tanto, nuestras normas de información no necesariamente o forzosamente deben ser iguales a la Normatividad Internacional.

En el párrafo (IN3) en **las razones que se comentan en los incisos a) y b,** únicamente son un resumen de la aplicación del costeo directo, indican lo que establecen la NIC 2 y la NIF C-4 respecto al costo de producción, es un resumen de la aplicación del método UEPS y se menciona el efecto de las fluctuaciones que se **pueden** dar con el uso del UEPS (efecto que se **puede** presentar con otros métodos de valuación, dependiendo de las fechas en que se presenten las fluctuaciones en los precios).

Se propone.

Consideramos que las bases o razones mencionadas para la eliminación del Sistema de Costeo Directo y el método UEPS están sustentadas prácticamente en el hecho de que la NIC-2 vigente emitida por el IASB no acepta a ninguno de ellos, por lo tanto no son solidas ni contundentes, y por lo tanto en nuestra opinión no deberíamos eliminarlos.

También, antes de decidir si se eliminan de la NIF C-4, debemos tomar en cuenta que en México, un número considerable de empresas utilizan el sistema de costeo directo, el método UEPS, o ambos, para la valuación de sus inventarios porque consideran les proporcionan información útil para planear sus operaciones desde el punto vista contable-financiero, además considerar el aspecto o efecto fiscal que en algunas empresas es muy importante de acuerdo con sus características particulares, por lo tanto, antes de decidir su eliminación, debe hacerse un análisis más minucioso de los efectos (perjuicios o beneficios) que pudieran generarse con la eliminación de este sistema de costeo y método de valuación.

Comentario o Sugerencia 2.

INTRODUCCION

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores.

Anticipos a proveedores (IN12) y párrafo 34.

En estos párrafos se menciona que “La NIF C-4 requiere que esos anticipos sólo se reconozcan como inventarios a partir del momento en que se transfieran a la entidad que efectuó los anticipos, los beneficios y riesgos inherentes a los artículos que se adquieren”.

Razonamiento.

Ver nuestro comentario o sugerencia 8 al proyecto para auscultación de la **Norma de Información Financiera NIF C-5, Pagos anticipados y otros activos** (NIF C-5), con referencia 051-09.

Propuesta.

Siendo consistentes con nuestra opinión al proyecto para auscultación de la **Norma de Información Financiera NIF C-5, Pagos anticipados y otros activos** (NIF C-5), con referencia 051-09, en nuestra opinión, seguimos considerando que los pagos anticipados por activos que se van a recibir (en este caso inventarios), deben presentarse, **desde el reconocimiento inicial**, en el rubro del que finalmente formarán parte, en vez de en un rubro general de otros activos (como lo propone el párrafo 17 del Proyecto NIF C-5) para, posteriormente, reclasificarlos al rubro adecuado (como lo indica el párrafo 11 de ese mismo proyecto).

Comentario o Sugerencia 3.

OBJETIVO - Párrafo 2

Se menciona “Un asunto importante que se trata en esta NIF en el reconocimiento contable de los inventarios es el importe de costo que debe reconocerse como un activo y diferirse como tal hasta el momento en que se vendan”.

Razonamiento.

Tal y como lo indica el párrafo 1 y 3 de la misma NIF C-4, el objetivo es establecer las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de los inventarios en el estado de posición financiera de una entidad y establecer las normas relativas para la asignación del costo a los inventarios y su subsecuente reconocimiento en resultados.

Se propone:

Eliminar este párrafo, no es un objetivo, es “Un asunto importante que se trata en esta NIF.....”.

Comentario o Sugerencia 4.

ALCANCE - Párrafo 6

Menciona “La NIF C-4 **no es aplicable** a la valuación de inventarios mantenidos por:

- a) productores de productos agrícolas y forestales, productos agrícolas después de su cosecha y minerales y productos minerales, siempre que éstos estén

valuados a su valor neto de realización, de acuerdo con las prácticas bien establecidas en esas industrias. Cuando esos inventarios se valúan a su valor neto de realización, los cambios en ese valor deben reconocerse en los resultados del periodo en el que ocurren, y

- b) intermediarios que comercializan bienes genéricos (commodities) que valúen sus inventarios a valor razonable deducido de los costos a incurrir para venderlos, de acuerdo con las prácticas bien establecidas en las ramas industriales de que forman parte. Los cambios en el valor razonable deducidos de los costos para venderlos deben reconocerse en resultados en el periodo en que ocurren.

Razonamiento.

En el párrafo 5 del mismo proyecto NIF C-4, se menciona “Esta norma **debe aplicarse** a todos los inventarios, **excepto** a aquéllos conformados por:

Si el párrafo 6 es una excepción debería incluirse en el párrafo 5

Se propone:

Si lo descrito en el párrafo 6 **no es objeto** de esta norma, debe eliminarse e incluirse en la norma que le corresponda y no aquí.

Si se considera que lo descrito en el párrafo 6 es una excepción, moverlo al párrafo 5.

Independientemente de lo que se decida hacer con el párrafo 6 (se elimine o se mueva), **los párrafos 7 y 8 deben eliminarse** porque están relacionados con el párrafo 6, al cual no le es aplicable o no es objeto de esta NIF C-4.

Comentario o Sugerencia 5.

DEFINICION DE TERMINOS - Párrafo 9 (Redacción)

“Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los significados que para cada caso se indican:”

- a) adquisición – incluye la compra, construcción, producción, fabricación, desarrollo, instalación o maduración de un activo;
- c) costo de adquisición – es el importe pagado de efectivo o equivalentes por un activo o servicio al momento de su adquisición;

Se propone:

Con el inciso a) y c) hacer una sola definición del “costo de adquisición” o del “costo de los inventarios” como: es el importe pagado en efectivo o equivalentes por un activo o

servicio por la compra, construcción, producción, fabricación, desarrollo, instalación o maduración de un activo para su uso o venta.

Comentario o Sugerencia 6.

DEFINICION DE TERMINOS - Párrafo 9 inciso b)

“Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los significados que para cada caso se indican:”

- b) bienes genéricos (commodities) – son activos no financieros del tipo agrícola, pecuario, metalúrgico o energético, cuyo precio local se encuentra indexado a precios observados en mercados establecidos o, en su caso, a ciertos índices o indicadores que se incluyen en publicaciones internacionales especializadas;

Se propone:

Considerando que el párrafo 6 se elimine (o se mueva al párrafo 5) y el párrafo 7 y 8 se eliminan, esta definición o párrafo ya no tiene razón de ser y por lo tanto es necesario eliminarlo.

Comentario o Sugerencia 7.

DEFINICION DE TERMINOS - Párrafo 9 inciso h)

“Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los significados que para cada caso se indican:”

- h) valor razonable – representa el monto de efectivo o equivalentes que participantes en el mercado estarían dispuestos a intercambiar para la compra o venta de un activo, o para asumir o liquidar un pasivo, en una operación entre partes interesadas, dispuestas e informadas, en un mercado de libre competencia. **Cuando no se tenga un valor de intercambio accesible de la operación debe realizarse una estimación del mismo mediante técnicas de valuación.**

Razonamiento.

Este párrafo es un párrafo normativo y no de definición de términos, además, contradice totalmente al costo histórico de adquisición, esencia de los costos de una empresa.

Se propone:

Debería estar en otro apartado, probablemente en el de Valuación.

Comentario o Sugerencia 8.

DEFINICION DE TERMINOS - Párrafo 10.

“Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los significados que para cada caso se indican:”

“Los inventarios comprenden artículos comprados y que se mantienen para ser revendidos incluyendo, por ejemplo, mercancía adquirida por un detallista para su venta, o terrenos y otras propiedades destinadas a su venta. Los inventarios también incluyen artículos producidos y en proceso de fabricación por la entidad así como materias primas y otros materiales en espera de ser utilizados en ese proceso. En el caso de un prestador de servicios, sus inventarios incluyen los costos de los servicios, como se describe en el párrafo 27, sobre los cuales la entidad aún no ha reconocido el correspondiente ingreso.”

Razonamiento.

Este párrafo no está definiendo ni está dándole significado a algún término, únicamente está aclarando lo que pudieran comprender los inventarios dependiendo de la naturaleza o actividad de la empresa.

Se propone:

No es un párrafo de definición de términos, y por lo tanto debería estar en otro apartado, probablemente en las Normas de valuación en Rubros de inventarios.

Comentario o Sugerencia 9.

NORMAS DE VALUACION

Costo de adquisición - Párrafo 12 y 13

“El costo de adquisición de los inventarios debe ser su costo de compra o de producción en que se incurre al comprar o fabricar un artículo, lo que significa la suma de todas las erogaciones aplicables a la compra y los cargos que directa o indirectamente se incurren para dar a un artículo su condición de uso o venta”. **(P12)**

“El costo de adquisición de los inventarios debe comprender todos los costos de compra, de transformación o procesamiento y todos los costos incurridos para poner los inventarios en la condición en que se encuentran.” **(P13)**

Razonamiento.

El párrafo 12 es repetitivo con la Definición de Términos, sin embargo, como se encuentra en lo correspondiente a Normas de Valuación podría dejarse.

El párrafo 13 definitivamente es repetitivo del párrafo 12 y a lo mencionado en la definición de términos.

Se propone:

Eliminar el párrafo 13.

Comentario o Sugerencia 10.

NORMAS DE VALUACION:

Costo de producción o de transformación – Párrafo 16 y 17.

Párrafo 16

Los gastos indirectos fijos de producción son aquéllos que permanecen relativamente constantes independientemente del volumen de producción, tales como la depreciación o arrendamiento, el mantenimiento de los edificios en los que se ubican la maquinaria y el equipo de producción y los costos de administración de la planta.

Párrafo 17

Los gastos indirectos variables de producción son aquéllos que varían directamente o casi directamente con el volumen de producción, tales como los materiales indirectos y la mano de obra indirecta.

Razonamiento.

Ambos párrafos están definiendo términos: ¿Qué son los gastos indirectos fijos de producción? ¿Qué son los gastos indirectos variables de producción?

Dar ejemplos en general pueden ser más que de ayuda, inductivos, como sucede en el párrafo 16 con la depreciación, ya que ésta puede ser un gasto fijo, si se calcula en línea recta, o variable si se calcula en base a unidades producidas; generalizar el arrendamiento también es un error, ya que éste en muchas ocasiones se contrata considerando una producción estimada que lo puede requerir, cancelándose en períodos que no se requiera, como incluso se interpreta en el párrafo 18.

Se propone:

Ambos párrafos podrían incluirse en Definición de Términos y eliminar los ejemplos.

Comentario o Sugerencia 11.

NORMAS DE VALUACION:

Costo de producción o de transformación – Párrafo 23.

“Para la valuación de inventarios, las entidades pueden seleccionar algunas de las diversas **técnicas** tales como el método del costo estándar, siempre y cuando los resultados del método aplicado se aproximen al **costo real**. Los costos estándar toman en consideración los niveles normales de consumo de materia prima y materiales, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad productiva. Periódicamente esos costos se revisan, considerando las condiciones vigentes a la fecha de la revisión.”

Razonamiento.

El Boletín C-4 anterior era más claro. Distinguía entre un Sistema de valuación, las bases sobre las cuales podía llevarse el sistema de costos elegido, es decir; en costos históricos o predeterminados (estos últimos a su vez clasificados en estimados y estándar) y los métodos de valuación.

Por qué mencionar únicamente el costo estándar si las otras bases son también válidas. ¿O no lo son? Se menciona el costo real y no se define en el documento en auscultación. En el Boletín C-4 era muy claro, “pueden llevarse sobre bases de costos históricos o predeterminados siempre y cuando estos últimos se aproximen a los históricos bajo condiciones normales de fabricación”.

Se propone:

Consideramos que es necesario tomar del Boletín C-4 todo aquello que estaba bien estructurado y que era de fácil comprensión para el usuario de la norma.

Comentario o Sugerencia 12.

NORMAS DE VALUACION:

Costos financieros relativos a inventarios.

Párrafo 25 y 26.

“La NIF D-6, Capitalización del resultado integral de financiamiento establece las limitadas circunstancias en las que el RIF debe incluirse en el costo de los inventarios y también que el RIF:en el párrafo anterior”

Se propone:

Tal y como lo menciona el párrafo, en la NIF D-6 se establece y define este tema, por lo tanto debería eliminarse de esta NIF C-4.

Comentario o Sugerencia 13.

NORMAS DE VALUACION:

Costos de productos agrícolas cosechados.

Párrafo 28.

“El Boletín E-1 Agricultura (Actividades agropecuarias) establece que “el producto agrícola cosechado de los activos biológicos de una entidad debe ser valuado a su valor razonable menos los costos estimados de punto de venta en el momento de la cosecha.” Esta valuación debe constituir el costo inicial del producto agrícola a esa fecha. En

posteriores valuaciones de ese inventario debe aplicarse esta NIF, por ejemplo, cuando los productos agrícolas cosechados se sujetan posteriormente a un proceso industria.”

Se propone:

Eliminarlo considerando que en el Alcance de la NIF C-4 se menciona que no es aplicable a estos conceptos y hace referencia al Boletín E-1 Agricultura.

Comentario o Sugerencia 14.

NORMAS DE VALUACION:

Métodos de asignación del costo - Párrafo 35 a 48

El apartado que se refiere a los métodos de valuación, a partir del párrafo 35, se titula métodos de asignación del costo.

Razonamiento.

El concepto no es claro ni está contenido en la definición de términos.

El párrafo 32 de la NIF A-6 indica que “el sustento para cuantificar en términos monetarios una partida, es el postulado básico de **valuación...**”.

Se propone:

Para cumplir con la NIF A-6, consideramos más conveniente cambiar el título por “métodos de valuación”, y modificar la terminología en todos los párrafos en que se menciona asignación del costo.

Comentario o Sugerencia 15.

NORMAS DE VALUACION:

**Métodos de asignación del costo
Detallistas - Párrafo 45**

El método de detallistas se utiliza en entidades que tienen grandes cantidades de artículos con márgenes de utilidad bruta semejantes y con una alta rotación, que hacen impráctico utilizar otro método. El importe de los inventarios y el costo de ventas se determinan valuando los artículos en inventario a su precio de venta menos un **porcentaje apropiado** de utilidad bruta. El porcentaje utilizado de margen de utilidad bruta debe considerar, cuando es el caso, que el precio de venta del inventario ha sido reducido mediante rebajas, bonificaciones y descuentos. Es frecuente que para cada departamento de una tienda se utilice un porcentaje promedio.

Razonamiento.

En el método de detallistas no se maneja un **porcentaje apropiado** de utilidad, debe ser exacto, ya que con él se determina el costo real y el pasivo normalmente, a favor del proveedor.

Se propone:

Modificar la redacción por lo descrito en el párrafo 37 a 40 del Boletín C-4 anterior.

Comentario o Sugerencia 16.

NORMAS DE VALUACION:

Métodos de asignación del costo

Cambio de método de asignación de costo - Párrafo 45

Y transitorios – párrafo 71

El cambio de un método de asignación del costo de inventarios debe tratarse como un cambio en una norma particular conforme a la NIF B-1. **(P 45)**

Los inventarios que se presenten en los estados financieros de periodos anteriores que se incluyen para efectos comparativos, de acuerdo con la NIF B-1 deben presentarse ajustándolos retrospectivamente para dar efecto en ellos a las nuevas disposiciones contenidas en esta NIF y revelarse en sus notas lo referente a éstas. **(P 71)**

Razonamiento.

En el párrafo 21 y 22 de la NIF B-1 se menciona lo siguiente:

Impráctico

“Cuando es impráctico determinar los efectos acumulados de un cambio contable o de la corrección de un error para todos los periodos anteriores afectados, o los efectos para un periodo específico, deben ajustarse los saldos al inicio del periodo más antiguo de activos, pasivos, capital o patrimonio contable, en el cual si sea práctico hacer la aplicación retrospectiva; dicho periodo puede ser el actual. **(P 21)**

“Por ejemplo, en el caso del cambio de un método de valuación de primeras entradas-primeras salidas (PEPS) a últimas entradas-primeras salidas (UEPS), puede ser que no se hayan conservado los datos correspondientes a uno o más periodos anteriores, lo cual impediría la aplicación retrospectiva del cambio contable, resultando impráctico reconstruir la información.” **(P 22)**

Se propone:

El ejemplo del párrafo 22 de la NIF B-1 es muy claro, basta con invertir en la redacción del mismo ejemplo, cambiando de método de valuación de UEPS a PEPS y llegaríamos a la misma conclusión de que es impráctico la aplicación retrospectiva.

Con base en lo descrito en nuestro razonamiento, consideramos que la aplicación retrospectiva es impráctica, por lo que sugerimos se haga en forma prospectiva.

Conclusiones

Consideramos que no debería eliminarse de la NIF C-4 el sistema de costeo directo ni el método UEPS, sin hacer antes un análisis detallado de los efectos o perjuicios que se causarían a las empresas tanto en el aspecto contable como fiscal. Recordar que la intención es converger a Normas Internacionales considerando el entorno económico, político y social de México, no adoptarlas al 100% y que una diferencia de este tipo no debería ser significativa, tanto y más si consideramos que son menos de 200 las empresas públicas que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores que están obligadas a reportar en Normas Internacionales (NIIF o IFRS).

Consideramos que los pagos anticipados por activos que se van a recibir, deben presentarse, **desde el reconocimiento inicial**, en el rubro del que finalmente formarán parte.

Con base en nuestros comentarios y si estos son considerados, deben eliminarse los párrafos que no tienen razón ser y de estar en esta NIF C-4.

Con base en lo descrito en nuestro comentario o sugerencia 16, consideramos que la aplicación retrospectiva es impráctica, por lo que sugerimos se haga en forma prospectiva.

Cambiar el concepto de métodos de asignación del costo por el de métodos de valuación

Reconocemos el trabajo que el CINIF realiza para llegar a la convergencia de las NIIF, por lo que estamos a sus órdenes para la discusión de los comentarios si fuera conveniente, asimismo, reiteramos el apoyo para la difusión de las NIF.

ATENTAMENTE

C.P.C. VICTOR MANUEL TORRES CARRANZA

Presidente e Integrante de la
Comisión de Investigación de Información Contable (CIIC) del CCPM