

Parámetros para medir la capacidad ociosa y deterioro de valor bajo Normas Internacionales de Información Financiera - Sección 13 inventarios- en las pymes industriales

Informe final:

Paula Andrea Blanco Espinosa

Brayan Alexander Mayorga Díaz

Facultad de Ciencias Económicas

Director: Rosa Emilia Fajardo Cortes

Villavicencio

2017

Parámetros para medir la capacidad ociosa y deterioro de valor bajo Normas Internacionales de Información Financiera - Sección 13 inventarios- en las pymes industriales

Trabajo de grado para optar al título de profesional en Administración de Empresas Según la resolución 007 del 2014

Paula Andrea Blanco Espinosa

Cód. 142002905

Brayan Alexander Mayorga Díaz

Cód. 142002917

Director de trabajo de grado

ROSA EMILIA FAJARDO CORTES

Universidad de los Llanos

Facultad de Ciencias Económicas

Programa de contaduría pública

Villavicencio / Meta

2017

AUTORIDADES ACADEMICAS

PABLO EMILIO CRUZ CASALLAS

Rector

DORIS CONCUELO PULIDO DE GONZALEZ

Vicerrector Académico

JOSE MILTON PUERTO GAITAN

Secretaria general

RAFAEL OSPINA INFANTE

Decano de facultad de ciencias económicas

GIOVANNY HERNADEZ

Director de escuela de Contaduría Publica

JAVIER DIAZ CASTRO

Director de centro de investigación de facultad de ciencias económicas

CESAR AUGUSTO CHISCO URREA

Director de Programa de Contaduría Publica

Nota de aceptación.

JAVIER DIAZ CASTRO

Director de Centro de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas

ROSA EMILIA FAJARDO CORTES

Director de trabajo como opción de grado

CESAR AUGUSTO CHISCO URREA

Director de programa de Contaduría Pública

Villavicencio, 2017

Agradecimientos

Deseamos expresar nuestro más sincero agradecimiento a la profesora Rosa Emilia Fajardo Cortez, quien a través de su vocación como investigadora y docente nos orientó y ayudo durante la investigación. Agradeciendo la dedicación, tiempo, esfuerzo y confianza que nos ha prestado durante el desarrollo de este proyecto.

Agradecemos a los empresarios que desinteresadamente brindaron de su tiempo y el de sus organizaciones para construir esta investigación.

Agradecemos a la Universidad de los Llanos por habernos aceptado y permitirnos ser parte de ella, estudiando nuestra carrera y brindando las bases necesarias para poder llevar a cabo nuestro proyecto de investigación de manera satisfactoria.

Tabla de contenido

	Pág.
Resumen.....	1
Introducción.....	3
Planteamiento del problema.....	4
Justificación.....	5
Objetivos.....	6
Marco referencial	
Marco teórico	7
Marco conceptual.....	12
Marco legal	19
Metodología.....	17
Resultados	21
Análisis de resultados	24
Conclusiones y recomendaciones.....	32

Lista de tablas	pág.
Tabla 1. <i>Definición de inventarios</i>	10
Tabla 2. <i>Costo de los inventarios</i>	16
Tabla 3. <i>Costo de adquisición de los inventarios</i>	17
Tabla 4. <i>Costos de transformación</i>	18
Tabla 5. <i>Tabulación de entrevistas</i>	21

Resumen

Colombia se encuentra cursando un proceso de internacionalización de relaciones comerciales, lo que genera un cambio en el paradigma contable e información financiera, haciendo que el profesional y las empresas dispongan de las Normas Internacionales de Información Financiera para hacer del procesamiento de la información eficiente y oportuna, pero como resultado a la escasa implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), surge la necesidad de dar cumplimiento a la Ley 1314 del 2009, por medio de la cual se reglamenta el marco técnico normativo, para las empresas preparadoras de información financiera pertenecientes al Grupo 2, NIIF para Pymes, entre ella se encuentra la NIIF sección 13 de inventarios. Cuyo objetivo es dar claridad a la debida implementación de los procesos correspondientes al rubro de inventarios. La investigación busca establecer los parámetros o lineamientos correspondientes para la adecuada implementación de la NIIF sección 13 inventarios, en las Pymes del sector industrial, este se basa en dos objetivos en concreto:

- Fijar los parámetros correspondientes para la adecuada medición del deterioro de valor en los inventarios.
- Diseñar los parámetros pertinentes para fijar un modelo de producción que permita medir la capacidad ociosa.

Desarrollando el estudio del caso, fue tomada como unidad de análisis a tres Pymes pertenecientes al sector industrial ubicadas en Villavicencio. Utilizando como metodología de recolección de información una entrevista estructurada realizada a los directivos financieros de cada entidad, también se realizó observación directa en el proceso productivo lo cual contribuye al investigador tener conocimiento referente a los procesos normales de la entidad. Una vez realizado el contraste de los resultados obtenidos con las exigencias de la NIIF Sección 13, se determina las falencias y ventajas frente a la norma, concluyendo que una de las tres empresas investigadas se encuentra aplicando plenamente lo establecido por la NIIF, con relación al manejo de producción, lo contrario ocurre con las otras dos muestras, las cuales se encuentran aplicando parcialmente y de manera prorrateada los métodos, técnicas y procesos señalados por las NIIF, puesto que señalan que la aplicación plena de la norma equivale a proceso engorroso, dispendioso y de alto costo.

Palabras clave: NIIF, Inventario, capacidad ociosa, deterioro de valor, Pyme.

Summary

Colombia is studying a process of internationalization of trade relations, creating a change in the accounting paradigm and financial information, making professional and companies to have the International Financial Reporting Standards for processing efficient and timely information but as a result of the low implementation of International Financial Reporting Standards (IFRS), the need to comply with the Law 1314 of 2009, through which the technical regulatory framework regulating, for preparad information companies arises financial belonging to Group 2, IFRS for SMEs, it is between IFRS section 13 of inventories. Which aims to provide clarity to due management to implement processes for the inventory item. The research aims to set parameters or lineaments corresponding to the proper implementation of section 13 IFRS inventories, SMEs in the industrial sector, this is based on two specific objectives.

- Set the corresponding parameters for proper measurement of impairment in inventories
- Designing relevant parameters to set a production model to measure idle capacity

Developing the case study, they were taken as the unit of analysis, three samples three SMEs belonging to the industrial sector, located in Villavicencio. Used as a methodology for collecting information a structured interview made to the financial management of each entity direct observation was also made in the production process, allowing the researcher to have knowledge regarding the normal processes of the organization. Once you realized the contrast of the results obtained with the requirements of IFRS Section 13, the shortcomings and advantages determined against the norm, concluding that one of the three investigated companies is fully implementing the provisions of the IFRS, in relation to production management, the opposite happens with the other two samples, which are partially and pro rata applying the methods, techniques and processes outlined by IFRS, since point out that the full implementation of the standard equivalent to cumbersome process, dispendioso and high cost

Keywords: IFRS, inventory, idle capacity, impairment, SMEs.

Introducción

A raíz de los avances en la internacionalización de las relaciones comerciales, el mercado sugiere de manera obligatoria una reestructuración del paradigma contable, para lo cual el Congreso de la Republica emite la Ley 1314 del 2009, de esta manera se regulan los principios, procesos, técnicas y políticas contables en cada entidad, implementándolas en la información contable y financiera. Se señalan las autoridades competentes para tal fin, procedimientos para su expedición y se determinas los entes reguladores responsables de vigilar el cumplimiento de la norma o decreto 3022 del 2013, reglamentando el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que pertenecen al grupo 2 pymes.

Las empresas colombianas acogen un paradigma que gira alrededor de la información tributaria, fijando sus procesos y lineamientos acorde a lo establecido por la norma fiscal, ello condiciona un ambiente inapropiado para la aplicación plana de las normas internacionales (NIIF). Adicionalmente el profesional contable es quien controla las actividades realizadas por un ente económico con relación a la información contable, por ello es preocupante que este no incurcione de manera óptima, oportuna y eficiente la norma internacional, puesto que el no cumplimiento de esta contrae sanciones significativas para la empresa.

Por ello las empresas nacionales buscan armonizar sus procesos e información contable acorde a las NIIF, siendo el caso de las empresas manufactureras quienes detectan la importancia de esta norma en su proceso productivo, la discriminación del costo y la debida medición y reconocimiento de los inventarios , la necesidad de revelar información exacta, fiable y confiable se convirtió en un objetivo para los directores financiero o directivos; el rubro de inventarios es de suma importancia en esta clase de empresas.

En consecuencia con lo anterior se evidencia la necesidad que presenta el sector industrial o Pymes ubicadas en la ciudad de Villavicencio, en ajustar su información contable según los estándares y lineamientos establecidos por las NIIF, especialmente en la Sección 13 de inventarios, estas se encuentran desafiando un mercado nacional y externo y el manejo de la norma hará de las industrias manufactureras competitivas y con mayor acogimiento en el mercado.

La Norma Internacional de Información Financiera tiene como objetivo primordial hacer de la información contable y financiera, confiable, razonable, fiable y real, permitiendo que esta sea utilizada para la toma de decisiones de los diferentes clientes. Estandarizar la información contable permitirá mayor facilidad en el entendimiento de estados financieros y situación del ente frente a otros.

La necesidad de parametrizar cada proceso que realiza la empresa se convierte en imprescindible puesto que la correcta parametrización permite el debido manejo de la norma y mayores resultados en la implementación.

Por lo tanto se utiliza como base de investigación el Decreto 3022 del 2013 y la NIIF sección 13 inventarios con el fin de quitar el “qué hacer” de la investigación, elaborar los correctivos decisivos en la implementación de la norma internacional y plantear los parámetros pertinentes para la aplicación plena de la norma.

El objetivo general de la investigación es determinar los parámetro para la debida implementación de las NIIF sección 13 para Pymes en empresas industriales del sector de Villavicencio, este comprende como objetivo general se planteó: Determinar los parámetros para la debida implementación de la NIIF sección 13 para Pymes en empresas industriales de Villavicencio y como objetivos específicos: 1. Fijar los parámetros para la correcta medición del deterioro de valor de los inventarios. 2. Fijar los parámetros para establecer un modelo de producción que mida la capacidad ociosa.

Planteamiento de problema

Gracias a la internacionalización de las relaciones comerciales, los TLC y la facilidad de comunicación, permite que la economía nacional avance en el mercado externo para lo cual es necesario un cambio de paradigma en la información contable quien determinara los lineamientos para la adecuada transición del proceso; por ello las empresas se encuentran obligadas a prepararse para acoger este cambio.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) normalizan y establecen los estándares necesarios para realizar el respectivo proceso de convergencia internacional abarcando la información contable y con esto fijando los lineamientos para el adecuado manejo de los diferentes procesos que pueda abarcar una empresa o industria.

La norma regula por secciones cada proceso y elementos contables, como lo es la Sección 13, inventarios, la cual pretende establecer los lineamientos para el manejo financiero del rubro de inventario y los procesos que este abarca en una empresa manufacturera.

Puesto que las industrias manufactureras tienen la necesidad de parametrizar el flujo de sus inventarios para incursionar adecuadamente en la implementación de las NIIF, la sección 13 y como consecuencia obtener información real, confiable y razonable, para esto se requiere determinar adecuadamente cual es el deterioro de inventarios y la capacidad ociosa en el transcurso de su producción.

Justificación

Dentro de la globalización por la cual está atravesando la economía y más específicamente a las empresas que incursionaron o están en proceso de aplicación de NIIF les resulta necesario aplicar y presentar de manera adecuada y fiable su información contable y financiera. En el caso de las Pymes del sector industrial es primordial la aplicación de la sección 13, el cual será abordado con el fin de establecer los parámetros necesarios para medir la capacidad ociosa y deterioro de los inventarios de ese tipo de empresas.

Para ello se establecen convenios no formales con fines académicos de Pymes del sector industrial y la universidad, recolectando y aplicando conocimientos que pueden aportar al crecimiento de estas industrias y de la región.

En el caso particular del área financiera de este tipo de organizaciones, consideran que el cambio en la norma contable y financiera brinda el apoyo necesario para que refleje la realidad de las organizaciones, así mismo la información financiera de alta calidad permite emplearla en la toma de decisiones financieras que influyan en la eficiencia operacional. De igual forma los directivos consideran como oportunidad estar en igualdad de condiciones con empresas de todo el mundo para poder incursionar en nuevos mercados y que tanto inversores como proveedores extranjeros inicien una relación de negocios con la entidad.

El proceso para la adopción de dichos estándares resulta complejo puesto que además de la preparación conforme al nuevo marco técnico normativo, es necesario una culturización de quienes intervienen tanto directa como indirectamente, evitando que la resistencia al cambio afecte el proceso capacitando a los involucrados. <http://www.dinero.com/edicion-impresa/negocios/articulo/el-impacto-traera-niif/185321>

Dinero.com (2013) en un estudio realizado por la firma Baker Tilly para la Superintendencia de Sociedades descubrió que la adopción de NIIF significaría una caída de 21,35% en el patrimonio de las empresas, no solo por un detrimento si no por la exigencia de información más real afectando partidas contables que pueden estar registradas para mejorar los informes financieros.

Entre los inconvenientes para su implementación se encuentra lo subvalorada que esta la profesión contable, los contadores tienen ingresos bajos por una labor de tanta responsabilidad. Además las ofertas académicas para actualización en las normas contables son costosas lo que dificulta aún más una debida capacitación, que para ejercer en el mercado laboral es obligación del profesional estar capacitado.

Objetivos

Objetivo general.

Establecer los parámetros para la adecuada implementación de la NIIF Sección 13, inventarios, en las pymes del sector industrial.

Objetivos específicos.

- Fijar parámetros para la medición del deterioro de inventarios
- Diseñar parámetros para establecer un modelo de producción que mida la capacidad ociosa.

Marcos de referencia

Marco teórico

Transición a las NIIF para pymes.

La investigación toma como referencia las siguientes escuelas contables:

Contismo

Como escuela intenta explicar y justificar las reglas que rigen los movimientos de las cuentas. Del aporte quien encabezo la escuela aporta el principio de la personalización moral de la empresa distinta a la del propietario. Aportando a la investigación las bases para conocer el mercado donde interactúa la organización y de acuerdo al propietario y quienes lo administren como emplearan la información financiera.

Neocontismo

La doctrina neocontista rechaza el contismo clásico para centrarse en el valor revelado por las cuentas y los balances. Fabio Besta aporta el hecho del valor como medida que permite registrarlo. Aporta a la investigación la importancia de la información fiable y oportuna que servirá como unidad de medida y de comparabilidad.

Controlismo

Escuela de Fabio Vesta, la contabilidad es de carácter económico centrada en el estudio y control de la hacienda. El cual ratifica la importancia de la contabilidad financiera para mantener y acrecentar su patrimonio.

Corriente positivista normativa

Doctrina que niega admitir otra realidad que no sean los hechos, tan solo admite los conocimientos obtenidos por la experiencia. Aporta que es aplicable a la contabilidad, puesto que se fundamenta en representar la realidad contable para dar cumplimiento a propósitos pragmáticos definidos en entornos específicos donde se desarrollan los sistemas contables.

Teoría de la contabilidad y el control.

Se centra en cinco funciones para llevar a cabo y hacer cumplir: 1. Calcular las contribuciones de todos los funcionarios; 2. Calcular e intercambiar los derechos de cada colaborador; 3. Comunicar a los colaboradores sobre el grado de cumplimiento; 4. Intercambiar información a los potenciales miembros para mantener la liquidez de los mercados de factores de los que la organización obtiene sus recursos; y 5. Tranzar cierta información como conocimiento común para ayudar a reducir el costo de la negociación.

Por otro lado en cuanto a normatividad propia en Colombia la transición partirá del decreto 2649 de 1993, con un cronograma de convergencia que inicia el 01 de enero de 2015 a 31 de diciembre del 2015, según lo establecido en decreto 3022 del 2013 el cual reglamenta el marco técnico normativo para el proceso de implementación de NIIF para PYMES.

Así mismo, el decreto 3022 del 2013 establece fechas para su aplicación. El periodo de preparación obligatoria es del 1 de enero al 31 de diciembre de 2014 donde las entidades aplicaran el nuevo marco técnico normativo presentando un plan para su implementación y se presenta el Estado de situación financiera de apertura con el que se medirá por primera vez la realidad económica de acuerdo al nuevo marco técnico normativo, el periodo de transición es del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015 donde se aplicara en paralelo la normatividad anterior y el nuevo marco técnico normativo para elaborar estados que puedan ser comparados con corta de diciembre 31 de 2015, el periodo de aplicación es del 1 de enero al 31 de diciembre de 2016 durante el cual la contabilidad se hará bajo el nuevo marco técnico normativo pero que además se llevara bajo la norma anterior para efectos fiscales en el país, la fecha de reporte es el 31 de diciembre de 2016 en el que se presentan los primeros estados financieros con la nueva normativa contable. “citar decreto 3022”

En cuanto al alcance de esta transición la NIIF establece que “solamente, una vez una entidad puede ser adoptador, por primera vez, de la NIIF para Pymes”.

NIIF sección 13 para pymes.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) publico la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) para ser aplicadas en

la elaboración de los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera.

La sección 13 de esta norma establece los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios. La cual para Ramírez F., Suarez L (2012) explica:

El tratamiento que debe dárseles a los inventarios o existencias, la cantidad inventarios que será reconocido como activo y el tratamiento hasta que los correspondientes ingresos ordinarios sean reconocidos. La norma da las pautas para determinar ese inventario, así como para el posterior reconocimiento como un gasto del ejercicio. Inventarios o existencias: son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de las operaciones.

Además fija los parámetros por los cuales las empresas lograran identificar cuándo las partidas de inventarios reúnen las condiciones para su reconocimiento en los estados financieros, medir las partidas de inventarios en el reconocimiento inicial y posterior, identificar cuándo una partida del inventario debe ser reconocida como un gasto, presentar y revelar inventarios en estados financieros, demostrar comprensión de los juicios profesionales esenciales que se necesitan para la contabilización de inventarios, lo cual proporcionará información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo que sea útil para la toma de decisiones económicas (IASC,2009).

Por otro lado la NIC 2 establece el tratamiento contable de las existencias, exceptuando las obras en curso, los instrumentos financieros y activos biológico, como eje fundamental de una entidad productora y comercializadora, sirviendo de guía para medir el coste de las existencias, su coste, reconocimiento posterior como gasto del ejercicio, deterioro y las fórmulas para atribuir el coste (IASC, 2009).

Un claro ejemplo del por qué es necesario establecer los parámetros lo da Yennifer Benavides en su artículo implementación en Colombia de las NIIF sección de inventarios en las pymes comercializadoras de automotores, el cual resalta la urgencia por parte de las compañías por adoptar y e implementar las NIIF, para lo cual deben disponer sus recursos económicos, tecnológicos y capacitación del personal. Adicional a

ello los estudiantes de Contaduría Pública deben exigir, revisar y estudiar si realmente las universidades están capacitadas para dar solución a los nuevos planteamientos contables que en el ámbito laboral que evitaran retrasos y errores en las presentaciones de estados financieros, mientras se desarrolla el procesos de conversión (Benavides,2012).

George Latridis (2010) presenta hallazgos de su investigación de la implementación de las NIIF en el Reino Unido y concluye que este proceso mejora la calidad de la información, al reducir el alcance de la manipulación de las utilidades, lo que lleva al reconocimiento más temprano de las pérdidas.

Önder Kaymaz y Yasemin ZenginKaraibrahimoğlu (2011) también encontraron como problemas que las regulaciones locales entraban en conflicto con la nueva normatividad, la aplicación resultaba engorrosa, los costos eran mayores al beneficio que consideraban, el personal debería cumplir con una preparación y capacitación en el manejo y uso de la información, como los mercados están en fase de desarrollo la medición del valor razonable se dificultaba.

Dentro de la evaluación de los autores anteriormente citados se pueden inferir dos clases de efectos hallados en el estudio, efectos financieros los cuales surgen de la implementación de las Niif en los estados financieros y los efectos no financieros los cuales surgen durante el proceso de implementación y no afectan las cifras contables.

Para comprender la dimensión de las responsabilidades y beneficios que implica la aplicación de normas internacionales a la información financiera en Colombia se presentan los siguientes comparativos:

Tabla 1

Definición de inventarios

Definición de inventarios		
NIC 2. Existencias.	Sección 13. Inventarios.	Decreto 2706 de 2012, capítulo 8.
2.6 y 2.8 Los inventarios son activos: • Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación; así como los bienes comprados y almacenados	13.1 Los inventarios son activos: • Mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones.	8.1 Los inventarios son activos: • Mantenidos para la venta en el curso normal de las

para su reventa.	• En proceso de producción con vista a esa venta.	operaciones.
• En proceso de producción con propósito de venta y el producto terminado.	• O en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.	• En proceso de producción.
• En forma de materiales, repuestos y suministros, para ser consumidos en el proceso de producción.		• O en forma de materiales suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.
• El costo de los inventarios para un prestador de servicios.		
• Los terrenos u otras propiedades de inversión que se tienen para ser vendidos a terceros.		

La NIC 2 contempla la definición del concepto de costo del inventario para un prestador de servicios, la sección 13 de NIIF para Pymes y el capítulo 8 no la consideran. A su vez, la NIC 2 tiene establecido que parte del inventario pueden ser los terrenos u otras propiedades que se trasladen desde la cuenta de propiedad de inversión para ser vendidos. Este concepto no lo manejan el capítulo 8 ni la sección 13 de NIIF para Pymes, aunque esta última sí considera el tema en la sección 16 Propiedades de inversión, mas no lo tiene en cuenta en la definición de inventarios, en caso de que estos estuvieran disponibles para ser vendidos a terceros.

Fuente, Análisis comparativo del tratamiento contable y financiero de los inventarios entre NIC 2 plena, NIIF Pymes sección 13 y Decreto 2706 de 2012 capítulo 8.

Marco conceptual

➤ Pyme (Pequeña y mediana empresa)

En la ley 905 de 2004, (la cual modifica la ley 509 de 2000) donde se encuentran las disposiciones sobre la promoción del desarrollo de la micro, pequeña y mediana empresa; en el artículo 2 presenta las definiciones donde se evidencia los parámetros que deben tener las empresas colombianas para pertenecer a alguno de estos 3 grupos (Alc04). Esta investigación se hace solo para las PYMES, para lo cual aplica solo el siguiente apartado:

Pequeña empresa:

- a) Planta de personal entre once (11) y cincuenta (50) trabajadores, o
- b) Activos totales por valor entre quinientos uno (501) y menos de cinco mil (5.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Mediana empresa:

- a) Planta de personal entre cincuenta y uno (51) y doscientos (200) trabajadores, o
- b) Activos totales por valor entre cinco mil uno (5.001) a treinta mil (30.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

➤ Políticas contables

Políticas contables son los principios, bases, acuerdos reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros. Cuando una NIIF sea específicamente aplicable a una transacción, otro evento o condición, la política o políticas contables aplicadas a esa partida se determinarán aplicando la NIIF en cuestión, y considerando además cualquier Guía de Implementación relevante emitida por el IASB para esa NIIF”. (International Accounting Standards Board, 2012).

➤ Inventarios

Se tienen distintas perspectivas para la definición de inventarios, entre ellos están:

PUC reglamentado en el decreto 2650 (1993) “Comprende todos aquellos artículos, materiales, suministros, productos y recursos renovables, para ser utilizados en procesos de transformación, consumos, alquiler o venta dentro de las actividades propias del giro normal de los negocios del ente económico”.

Son las existencias de aquellos bienes tangibles y corrientes de carácter almacenable como materia prima, producto en proceso y producto destinado a la venta. Son activos o inversiones económicas de naturaleza circulante. Su permanencia dentro de la empresa depende normalmente de la duración del permanencia dentro de la empresa depende normalmente de la duración del ciclo de producción y/o venta.

Financieramente se establece que de la rapidez del movimiento y circularización del proceso desde la compra, hasta la venta de las inversiones realizadas en estos bienes, depende el índice y rentabilidad de la empresa. (Fundacion IASC, 2009).

Una entidad medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta. En la mayoría de los casos, se presentan pocas dificultades al medir el costo de inventario. Sin embargo, se necesita del juicio profesional para medir algunas partidas del inventario. (Fundacion IASC, 2009). Los inventarios de una entidad manufacturera se clasifican de la siguiente forma:

(a). Productos terminados

(b). Trabajo en proceso.

- Componente del costo de materiales
- Componente del costo de personal
- Componente del costo de externalizados
- Componentes del costo de indirectos

C. Bienes fungibles

(d). Materia prima

➤ Reconocimiento valor

(IASC,2009). Los inventarios son considerados activos y serán reconocidos como tal cuando sean poseídos para ser vendidos en el curso normal de las operaciones, en proceso de producción con vistas a esa venta, o en forma de materiales o suministros que se consumirán en el proceso de producción o en la prestación de servicios. (IASB, 2005) “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”.

➤ Reconocimiento inicial

(IASC, 2009) La medición inicial se dará tomando el precio de compra, los aranceles, los transportes, el mantenimiento, los materiales, los servicios y los impuestos cuando no sean cobrables.

➤ Reconocimiento posterior

Para el reconocimiento posterior de los inventarios deben ser medidos a el menor importe entre el costo de venta y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y los costos de venta, pero si dan como resultado un importe menor al costo será reconocido una perdida por deterioro. Marcando la diferencia con la norma colombiana que se hace a través del menor entre el costo y valor neto realizable ajustando al final del periodo al valor neto de realización (IASC, 2009).

➤ Valor razonable.

La NIIF 13 define valor razonable como el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición (es decir, un precio de salida). Es una medición basada en el mercado, no una medición específica de una entidad. Al medir el valor razonable, una entidad utiliza los supuestos que los participantes del mercado utilizarían al fijar el precio del activo o pasivo en condiciones de mercado presentes, incluyendo supuestos sobre el riesgo. En consecuencia, la intención de una entidad de mantener un activo o liquidar o satisfacer de otra forma un pasivo no es relevante al medir el valor razonable (Fundacion IASC, 2012).

➤ Valor neto realizable

(Fundacion IASC, 2005) Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la explotación, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

➤ Sistemas de inventarios

Un sistema de inventario es un conjunto de políticas y controles que supervisan los niveles de inventario y establece cuales son los niveles que debe mantenerse, cuando hay que ordenar un pedido y de qué tamaño deben hacerse (Herrera Povis , 2006).

➤ Sistemas de costos por procesos

Es un sistema que acumula los costos en cada proceso sobre una base de tiempo. Los costos se trasladan de proceso en proceso hasta su terminación. Usualmente los productos son homogéneos y permite una fabricación en serie (Osorio Agudelo, Duque Roldán, & Gómez Montoya , 2005).

Utilizado por empresas industriales que producen productos en forma secuencial, similares, que tienen como objetivo un presupuesto de ventas que satisfacer. En este sistema los costos se acumulan por periodos de tiempo, y no por pedidos de clientes o lotes de producción, puede ser medido a través de costos predeterminados o estándares, o a partir de costos reales.

➤ Costos estándar

Los costos estándares tendrán en cuenta los niveles normales de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. Estos se revisarán de forma regular y, si es necesario, se cambiarán en función de las condiciones actuales (IASC, 2009) .

➤ Costo de transformación

Los costes de transformación de las existencias comprenderán aquellos costes directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costes indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Costes indirectos fijos son todos aquéllos 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 coste de gestión y administración de la planta. Costes indirectos variables son todos aquéllos que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta (IASC, 2005).

➤ Fórmula de costeo

Una entidad medirá el costo de los inventarios de partidas que no son habitualmente intercambiables y de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, utilizando identificación específica de sus costos individuales. (IASB, 2009)

➤ Valoración del inventario

Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de adquisición (el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos, el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios) costos de transformación (costos directamente relacionados con las unidades de producción, costos indirectos de producción variables o fijos) y otros costos (en la medida en que se haya incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales) incurridos para dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.

Una entidad medirá el costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo 13.17, utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas. El método última entrada primera salida (LIFO) no está permitido en esta NIIF (IASB, 2009, p 11).

➤ Producción conjunta

En diversas empresas de producción se presentan la fabricación simultánea de subproductos junto con el principal. Por eso la NIIF para pymes en su párrafo 13.10 establece el tratamiento que se aplicara para la medición de estos subproductos; afirmando que:

La producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos. Cuando los costos de las materias primas o los costos de transformación de cada producto no sean identificables por

separado, una entidad los distribuirá entre los productos utilizando bases coherentes y racionales. La distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de mercado relativo de cada producto, ya sea como producción en proceso, en el momento en que los productos pasan a identificarse por separado, o cuando se termine el proceso de producción (IASC, 2009).

➤ Subproducto

La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, no son significativos. Cuando este sea el caso, la entidad los medirá al precio de venta, menos el costo de terminación y venta, deduciendo este importe del costo del producto principal (Fundacion IASC, 2009).

Tabla 2

Costo de los inventarios

Costo de los inventarios		
NIC2	NIF para Pymes, secc. 13	Decreto 2706 de 2012, capítulo 8.
2.10 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	13.5 Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales.	8.2 y 4 Los inventarios deben medirse al costo y este debe incluir su costo de adquisición y los demás costos en que se haya incurrido para que los inventarios se encuentren listos para su uso como factor de la producción o venta. 8.3 Las microempresas que desarrollen actividades de transformación de bienes, si lo estiman conveniente, podrán llevar contabilidad de costos, definida como un sistema de información para predeterminar, registrar, acumular, distribuir, controlar, analizar, interpretar e informar de los costos de producción de una entidad.

Costos de los inventarios

=

Costos de adquisición

+

Costos de transformación

+

Otros costos

NIC 2 y la sección 13 de NIIF para Pymes establecen que debe haber un costo de adquisición, transformación y otros costos necesarios para darles su condición y ubicación actuales a los inventarios, pero el capítulo 8 de microempresas se refiere al costo de adquisición y demás costos, este último no es tan claro como decir que incluye, costos de transformación y otros costos. Igualmente, la misma norma hace alusión a que si hay microempresas que desarrollan actividades de transformación deben tenerlo en cuenta como sistema de información para interpretar los costos de producción.

Fuente, Análisis comparativo del tratamiento contable y financiero de los inventarios entre NIC 2 plena, NIIF pymes sección 13 y Decreto 2706 de 2012 capítulo 8.

Tabla 3

Costo de adquisición de los inventarios.

Costos de adquisición

NIC 2		NIIF para Pymes, sección 13		Decreto 2706 de 2012, capítulo 8	
Precio de compra	xxx	Precio de compra	xxx	Precio de compra	xxx
+ Aranceles de importación y otros impuestos no recuperables		+ Aranceles de importación. Y otros impuestos no recuperables		+ Impuestos no recuperables (no descontables)	xxx
	xxx		xxx	+Transporte	xxx
Transporte	xxx	Transporte	xxx	+ Almacenamiento	xxx
+ Almacenamiento		+ Almacenamiento		+ Demás costos atribuibles a las mercancías, materiales o servicios	
xxx		xxx			
+ Demás costos atribuibles a las mercancías, materiales o servicios		+ Demás costos atribuibles a las mercancías, materiales o servicios		- Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares.	xxx
xxx			xxx	Los descuentos posteriores a la compra —como los descuentos por pronto pago— se llevarán al estado de resultado	xxx
- los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares	xxx	- Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares	xxx		

De manera general, las tres normas manejan los mismos conceptos del componente del costo, pero se debe tener en cuenta que los costos de almacenamiento cuando ellos no son necesarios en el proceso productivo, se reconocen como un gasto (ver ejemplo en la matriz 5). El decreto 2706 de 2012 es más preciso con respecto al tema de los descuentos financieros, los cuales deben ser llevados como un ingreso al estado de resultados esto

no se especifica en la NIC 2 ni en la sección 13 de NIIF para pymes, por consiguiente, en estas dos últimas es posible interpretar que el descuento por pronto pago se puede tratar como otra partida similar a los descuentos comerciales y esto afectaría la base de registro del costo del inventario.

Tomado, Análisis comparativo del tratamiento contable y financiero de los inventarios entre NIC 2 plena, NIIF pymes sección 13 y Decreto 2706 de 2012 capítulo 8.

Tabla 4

Costos de transformación.

Costos de transformación		
NIC2	NIIF para Pymes, sección 13	Decreto 2706 de 2012, capítulo 8
2.12 Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, como la mano de obra directa. También comprenderán una parte —calculada de forma sistemática— de los costos indirectos, variables y fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados.	13.8 Los costos de transformación de los inventarios incluirán los costos directamente relacionados con las unidades de producción, como la mano de obra directa. También incluirán una distribución sistemática de los costos indirectos de producción variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados.	No es explícito en la norma y se deja a discreción de la empresa.
Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, como la depreciación y el mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la	Son costos indirectos de producción fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y	

planta.

administración de la planta.

Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, como los materiales y la mano de obra indirecta.

Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción, como los materiales y la mano de obra indirecta.

No es explícito en la norma y se deja a discreción de la empresa.

Costos de transformación

=

Mano de obra directa

+

Costos indirectos variables y fijos

NIC 2 y la sección 13 de NIIF para Pymes enuncian que hay un costo de transformación, el cual está compuesto por la mano de obra directa y los costos indirectos variables y fijos en los que se incurre para transformar materiales en un producto; pero el Decreto 2706 de 2012 deja a discreción de la empresa la utilización de un sistema de costos que debería incluir estos dos conceptos.

Fuente, Análisis comparativo del tratamiento contable y financiero de los inventarios entre NIC 2 plena, NIIF pymes sección 13 y Decreto 2706 capítulo 8.

Marco legal

En conformidad con los objetivos de la investigación debe linearse a la normatividad correspondiente para la debida implementación y adecuación de parámetros, tomando como referencia los siguientes elementos normativos:

- Decreto 2649 de 1993: Por el cual se reglamenta la Contabilidad en General y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, siendo el conjunto el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas, apoyándose en la contabilidad para identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar las operaciones de un ente económico de forma clara, completa y fidedigna.

- Decreto 2650 de 1993: Por el cual se buscaba la uniformidad en el registro de las operaciones económicas a través del PUC (Plan único de cuentas), donde se clasificaban en activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto, costo de venta, costo de producción y cuentas de orden, aplicable a personas naturales y jurídicas con el fin de elaborar estados financieros.

- Ley 1314 de 2009: Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. Dando inicio a la incursión de Colombia en la normatividad financiera internacional, aportando las normas para la convergencia de las normas contables, separando las normas contables de las tributarias y fijando las pautas bajo las cuales se debe proceder su implementación.

- Módulo 13, Inventarios, 2009. Fundación IASC: Se centra en la contabilización e información financiera de inventarios conforme a la Sección 13 Inventarios de la NIIF para las PYMES, bajo un adecuado tratamiento contable que cumpla con las exigencias informativas.

- Decreto 2706 de 2012: Grupo 3. Establece un régimen simplificado de contabilidad de causación para las microempresas, instaurando requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de las transacciones y otros hechos y condiciones de los estados financieros con propósito de información general.

- Decreto 2784 de 2012, Grupo 1: Establece el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera, fijando un régimen normativo diferenciado de aplicación de las NIIF, el cronograma de aplicación y la vigencia. Además esta norma comprende las NIIF, NIC, las interpretaciones SIC y las interpretaciones CINIIF, así como el marco conceptual para la información financiera, emitidas en español por el IASB al 1° de enero del 2012.

- Decreto 3022 de 2013: Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2. Actualiza los

estándares aprobados en el decreto 2784 de 2012, y que ahora se extiende a las modificaciones efectuadas por IASB al estándar pleno, entendiéndose como un complemento modificadorio y no como una derogatoria del decreto.

- Nic 2 Existencias: Suministra una guía práctica para la determinación del coste de un inventario, así como el posterior reconocimiento como un gasto del ejercicio, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable, suministrando además directrices sobre las fórmulas de coste que se utilizan para atribuir costes a las existencias.
- Decreto 2129 de 2014. Este decreto reglamentario, modifica las fechas establecidas en el decreto 3022 de 2013, señal un nuevo plazo para los preparadores del grupo 2, que decidieron aplicar de forma voluntaria el marco técnico normativo del grupo 1. Según el párrafo 4 del artículo 3, del decreto 3022 de 2013. Este nuevo decreto, decreta: señala como nuevo plazo, den cumplimiento de los dispuesto en el párrafo 4° del artículo 3° de dicho decreto, desde la fecha de vigencia del presente decreto (2129 de 2014), hasta antes del 31 de diciembre de 2014. (La vigencia de este decreto es a partir del 24 de octubre de 2014).
 - Circular externa 200-000010 de la Superintendencia de sociedades de 2014. Esta circular externa de la supersociedades referencia, la solicitud de información financiera según el proceso de convergencia a NIIF, de los grupos 1 y 2.
 - Norma técnica colombiana - NTC 1486 de 2014: Esta norma establece las etapas y procedimientos que se deben seguir y la forma de presentación de un trabajo de investigación, puesto que para la presentación de trabajos escritos necesitan un lenguaje adecuado y acorde a los profesionales y al área en la que van a interactuar.
 - Norma técnica colombiana 5613 de 2008: Esta norma especifica los elementos y su orden en las referencias bibliográficas de las fuentes consultadas para la elaboración de documentos, de igual forma establece las convenciones para la transcripción y presentación de la información que se deriva de la publicación fuente.

Diseño metodológico

Se investigó la condición actual de las empresas o industrias manufactureras respecto a la implementación de la norma internacional y el manejo de sus inventarios para así encontrar la muestra a aplicar.

Incursionando en el sector industrial en busca de entidades que cuenten con una armonización de normas internacionales y den lugar al cumplimiento de los objetivos específicos, se tendrá como muestreo tres empresas, las cuales pertenecen al sector, lácteo, maderero e industrial de oxígeno.

Se empleó el método de estudio de casos, tomando como unidad de análisis a tres pymes ubicadas en Villavicencio Para la recolección de la información se realizó observación directa del proceso productivo y aplicación de entrevistas estructuradas, donde no fue solicitada la información financiera tan solo la información contable y financiera de los inventarios para establecer parámetros generales para la aplicación y medición adecuada del deterioro, la capacidad ociosa y el deterioro del inventario.

Con el fin de establecer cual es acorde al objeto de estudio se realizaron las siguientes fases:

Fase uno: Se repasó el materia bibliográfico, virtual e impreso acerca de la implementación NIIF Sección 13 en Pymes grupo 2 en temas específicos como lo son la medición del coste conjunto , el deterioro de inventarios y la capacidad ociosa para así identificar los parámetros ajustables que harán pertinente la implementación de la norma en la empresa.

Fase dos: La elaboración de la entrevista se realizó con el fin de identificar, si las hay, situaciones o actividades que puedan hacer de los procesos de producción ineficiente o que puedan acarrear un retroceso. También establecer si se ha implementado un sistema de control interno el cual controlara cada proceso desde su inicio hasta la entrega del producto final.

Fase tres: El estudio es de carácter cualitativo donde se utilizó como método deductivo ,entrevista individuales al personal técnico, contable, financiero, donde se relacionó los conocimientos que se tiene frente a la armonización de la norma, el manejo de los costos, su clasificación , la determinación de la capacidad ociosa y la determinación del deterioro de sus inventarios, no obstante se requirió la opinión de cómo ha sido el manejo de la implementación de estas y cuál ha sido el resultado pretendiendo recolectar la información suficiente para determinar las falencias y ventajas que tiene la empresa para la aplicación de la norma

Fase cuatro: El análisis y procesamiento de la información se realizó a medida que se aplicaron las entrevistas, donde se analizaran grupalmente y confrontaran con la norma, permitiendo establecer los parámetros necesarios frente al debido manejo de los inventarios acorde con la actualidad contable de la empresa.

La empresa entrevistada se contactó con anterioridad para acordar la visita y dar un conocimiento general de lo que se deseaba lograr así encontrar los temas a tratar puntualmente, la entrevista se elaboró con el consentimiento del entrevistado y los resultados serán únicamente utilizados con fines académicos siendo objeto de investigación.

Se obtuvo evidencia fotográfica para dar un apoyo en la comprensión de la actividad del ente económico y los procesos de producción que manejan en la empresa.

Resultado y análisis de resultado

A continuación se presentan los resultados consolidados a partir de la tabulación de las entrevistas aplicadas y documentación de la observación al proceso productivo.

Tabla 5. Tabulación entrevistas.

Aspecto	Industria de Oxígeno	Industria del sector Maderero	Industria del sector lácteo
Proceso de implementación de Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF	Iniciaron el proceso de implementación de las NIIF.	Se implementó la Norma Internacional desde enero de 2016.	Se encuentran en proceso de implementación de las NIIF.
Diferencia entre la norma local Decreto 2649/93 y las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF decreto 3022/93.	No se ha avanzado en la implementación de las normas internacionales, por tanto no se ha analizado en detalle que diferencias presentan, por tanto, no han encontrado diferencias.	<p>Se resalta que en la norma local, podían llevar como inventario, los cultivos de árboles, la madera obtenida y la materia prima utilizada en el proceso productivo.</p> <p>En inventarios bajo NIIF solo se lleva como inventario la madera</p> <p>Los cultivos de reforestación, los manejan bajo la sección de activos biológicos.</p>	No han encontrado diferencias de la norma local frente a la implementación de la nueva normatividad, consideran que cumplen con la norma local a cabalidad y por tanto no resulta complejo implementar otra norma.
Beneficios en la implementación de Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF	<p>Han evidenciado ventajas en el manejo contable y financiero de activos diferentes a activos, pero en lo que refiere a Inventario aún no han avanzado en el proceso de implementación.</p> <p>Consideran que la implementación de la norma es un proceso dispendioso y costoso.</p>	<p>Consideran que la implementación de las NIIF frente a la norma local es más pertinente y razonable en la presentación de la realidad económica de la empresa.</p> <p>En lo que respecta a inventarios consideran que no existe diferencia significativa con la norma local.</p>	<p>La empresa se encuentra en el proceso de implementación de la nueva normatividad.</p> <p>Consideran que la implementación es un proceso dispendioso y costoso.</p> <p>En lo que refiere a inventarios consideran que no existe diferencia significativa con la norma local.</p>
Líneas de producción	Fabricación de plantas generadoras de oxígeno. (Se manejan por el sistema de orden de producción).	<ul style="list-style-type: none"> - Madera rolliza en bruto - Madera rolliza inmunizada - Madera aserrada en bruto - Madera aserrada inmunizada 	<ul style="list-style-type: none"> - Quesos - Bebidas fermentadas - Panadería - Manejan el Sistema de

	<p>Producción de gases industriales y medicinales: se manejan por el sistema de costos por proceso.</p>	<p>- Fabricación de muebles - Manejan el sistema de costos por orden de producción.</p>	<p>costos por orden de producción.</p>
<p>Deterioro del valor de inventarios</p>	<p>No manejan inventarios obsoletos, puesto que no se trabaja materia prima percedera y una vez finalizada la producción se entrega inmediatamente al cliente.</p> <p>No ajustan el costo de inventarios de acuerdo al precio de venta en el mercado.</p>	<p>No hay inventarios obsoletos y la madera se aprovecha en su totalidad.</p> <p>La madera que presenta imperfectos como rajaduras o torceduras se ajusta al tamaño de madera que requiere el cliente.</p> <p>Los rezagos de madera se utilizan para las calderas o para vender como retales.</p> <p>No ajustan el costo de inventarios de acuerdo al precio de venta en el mercado.</p>	<p>No presentan deterioro de inventarios, ya que al desarrollarse la producción dentro de un sistema de inventario por órdenes de producción, se fabrica lo que se va vender. Por tanto los productos terminados no van a ser obsoletos.</p> <p>No ajustan el costo de inventarios de acuerdo al precio de venta en el mercado.</p>
<p>Medición de capacidad ociosa</p>	<p>No se hace un estudio periódico de medición de capacidad ociosa, ya que consideran que la planta siempre está al máximo de producción.</p> <p>No hay capacidad ociosa por el contrario se trabaja la capacidad instalada al 100%.</p>	<p>Consideran que existe capacidad ociosa mínima, sin embargo no han hecho una medición de ella.</p> <p>En lo que refiere a producción con relación a las ventas Consideran que esta completa su capacidad instalada, todo lo que se produce se vende, tiene gran demanda.</p> <p>Existe ocio entre las actividades, están ajustando procesos con el fin de lograr mayor eficiencia, como; el cambio de maquinaria, teniendo en cuenta la producción en línea y clasificando la materia prima previo al inicio del proceso productivo.</p> <p>Los cambios que se están</p>	<p>No realizan una medición de la capacidad ociosa, pero son conscientes que están produciendo bajo el 33% de su capacidad instalada, por lo cual su capacidad ociosa es del 67%.</p> <p>Utilizar la capacidad instalada al 100% les resulta difícil, demorado y costoso, por lo cual actualmente se considera normal tener la infraestructura subutilizada.</p>

		introduciendo con llevan a lograr mayor eficiencia en el proceso productivo y eliminar la capacidad ociosa.	
Costos Indirectos de Fabricación - CIF	Se consideran CIF: <ul style="list-style-type: none"> - Materiales indirectos, como pintura, laca, mantenimiento, transporte de material indirecto de Bodega a producción. - Mano de obra indirecta (supervisor de producción). - Los seguros (se envían al gasto, no se prorratea la parte correspondiente a inventarios). 	Se consideran CIF: <ul style="list-style-type: none"> - Materiales indirectos, servicios públicos - Mantenimiento - Repuestos de las máquinas de producción 	Se consideran CIF: <ul style="list-style-type: none"> - Mano de obra indirecta (Ingeniero de producción) - Servicios generales, limpieza y desinfección - Mantenimiento.
Prorrateso de Costos Indirectos de Fabricación - CIF	El prorrateso y asignación de CIF se realiza con base en las unidades producidas, es decir número de pipetas producidas.	El prorrateso y asignación de CIF lo realizan a través del sistema de Costeo ABC.	El prorrateso y asignación de CIF se realiza con base al número de litros procesados según cada línea de producción.
Planeación de costos indirectos de fabricación – CIF	Se realiza una estimación de los CIF sin aplicar una metodología específica.	Realizan planeación de CIF	Se realiza una estimación de los CIF sin aplicar una metodología específica.

Fuente: Propia.

Análisis de resultados

Los resultados obtenidos evidencian que dos de las pymes analizadas por falta de conocimiento o no brindarle la importancia a la norma presentan falencias con el debido proceso emanado de la misma.

La no aplicación de la norma internacional en la información contable conlleva a sanciones de hasta doscientos salarios mínimos mensuales vigentes estipulado en el artículo 86 de la ley 222 de 1995, además algunas de las empresas no han implementado las normas internacionales de información financiera al afirmar no estar obligados a implementarlas, así mismo los profesionales en el área contable le dan poca importancia lo que influye en el atraso en la aplicación.

Se identificaron las siguientes falencias respecto a la aplicación plena de la NIIF sección 13:

- No realizan planeación metódica de los CIF, ni prorrateo de CIF de acuerdo al contexto de su producción
- No aplican un método de análisis de variación de sus CIF aplicados frente a los CIF reales.
- No realizan un estudio de la capacidad ociosa en producción.
- No miden el deterioro de valor de inventarios.

Lo anterior lo justifican manifestando que aplicar la norma plenamente es un proceso dispendioso y costoso que no retribuirá a la organización en la misma proporción de los esfuerzos que se realizan para llevarlo a cabo.

Conforme a los resultados obtenidos por la investigación y lo exigido en el decreto 3022 del 2013 y la NIIF sección 13 (inventarios) se elaboraron los siguientes parámetros, a fin que sean una guía para la implementación de la norma en las pymes industriales:

1. Parámetros para determinar el deterioro del valor de inventarios

En la industria se mediría el deterioro de los inventarios conforme lo estipula la norma.

Reversión del deterioro del valor

En algunos casos se puede dar la reversión del deterioro por causas como:

13.19) al establecer que cuando las circunstancias que previamente causaron el deterioro del valor de los inventarios hayan dejado de existir o cuando haya una clara evidencia de un incremento en el precio de venta menos los costos de terminación y venta en consecuencia de un cambio de las circunstancias económicas, la entidad revertirá el importe del deterioro del valor, de forma que el nuevo importe en libros, sea el menor entre el costo y el precio de venta revisado menos los costos de terminación y venta.

13.19 evalúa al final del periodo del se está informado, si el importe en libros no es completamente recuperable; se requiere que le entidad mida al precio de venta menos los costes de terminación y que reconozca una partida por deterioro de valor

2. Parámetros para establecer un modelo de producción que mida la capacidad ociosa

La capacidad ociosa se produce al no utilizar en su totalidad la capacidad instalada, esta situación se presenta por la subutilización de la mano de obra, maquinaria y materia, en consecuencia se presentan dificultades de disposición de insumos para la producción, falta de capacitación en mano de obra y el no mantenimiento de maquinaria.

En la norma local la capacidad ociosa se carga al costo de producción a través de los costos indirectos de fabricación CIF, lo que significaba llevar la ineficiencia del área productiva al costo de cada unidad producida.

En contraste la aplicación de las normas internacionales a través del Decreto 3022 de 2013, establece que los CIF se cargaran a los costos en la medida que se asocien con la utilización de la capacidad normal de producción, si no se alcanza la capacidad normal de producción, estos CIF incurridos se llevaran a resultado como un gasto.

Por lo anteriormente expuesto, se evidencia la necesidad de dar un correcto tratamiento a los CIF.

2.1. Tratamiento de los Costos indirectos de fabricación CIF

Para Toro (2010) los costos indirectos representan generalmente uno de los renglones más elevados en las empresas y determinan en forma significativa los precios de productos y servicios.

De acuerdo a la actividad productiva de cada industria, será el peso del CIF dentro del costo total de producción, siendo en general el de menor importe los CIF, sin embargo, dentro de la responsabilidad del control y optimización de costos, se deben depurar y analizar su comportamiento, ya que en la medida que se controlen se alcanzara el objetivo del área de producción de producir con altos estándares de calidad al menor costo.

Los costos indirectos de fabricación se consolidan de la suma de los costos indirectos fijos más los costos indirectos variables:

- **Costos indirectos de producción fijos**

(Sección 13 decreto 3022 párrafo 13.9) estos costos permanecen constantes, independientes al volumen de producción, como la depreciación, mantenimiento de edificios y equipo de fábrica, también los costos de gestión y administración de la planta.

Estos se distribuirán sobre la base de la capacidad normal de producción, entendiéndose por capacidad normal como la producción esperada en un número de periodos.

- **Costos indirectos de fabricación variables.**

Son los costos indirectos asociado con el nivel de producción, como material indirecto, mano de obra indirecta y consumo de servicios públicos.

La distribución que de este costo se hará a cada unidad de producción, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

Distribución y/o asignación de los costos indirectos

Una entidad distribuirá **los costos indirectos fijos** de producción entre los costos de transformación sobre la base de la capacidad normal de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en promedio, o a lo largo de un número de periodos o temporadas en circunstancias normales, teniendo en cuenta la perdida de la capacidad procedente de las operaciones de mantenimiento previstas.

Puede usarse el nivel real de la producción, si se aproxima a la capacidad normal. Los costos indirectos variables de distribuirán a cada unidad de producción sobre la base de nivel real de uso de los medios de producción.

Tratamiento del incremento o disminución del costo unitario que se origina por las diferencias entre la capacidad real y la normal	
<p>En periodos de producción anormalmente alta, el valor del costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción disminuirá, de manera que los inventarios no se midan por encima del costo.</p>	<p>En periodos de un bajo nivel de producción, el costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementara. Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos en el periodo en el que se hayan producido.</p>

Para elaborar una adecuada distribución de los costos se debe tener en cuenta la utilización de la capacidad instalada y la capacidad ociosa, a fin de asignar de forma justa los CIF al costo de producción y así mismo la fijación del precio de venta

Las empresas de manera incorrecta realizan prorrateos de las CIF sin una base adecuada y confiable conforme al contexto real de producción.

Distribución de los Costos Indirectos en Sistemas de Costos por Órdenes de Producción

$$TP = \frac{\text{Costos generales de fabricación presupuestados}}{\text{Nivel de producción presupuestado}}$$

Primer Paso. Cálculo de una Tasa Predeterminada (TP), la cual tiene como propósito ser la herramienta para la asignación equitativa de los CIF a cada orden de producción de acuerdo al consumo de CIF por parte de ellas.

El nivel de producción presupuestado se puede medir con las siguientes bases:

- No de unidades producidas
- Horas de mano de obra directa
- Costo de mano de obra
- Horas maquina

Segundo Paso.

Cálculo y contabilización de los CIF Aplicados a las órdenes de producción a medida que se conoce el nivel de producción real (**NPR**).

$$\text{CGFA} = \text{TP} * \text{NPR}$$

Modelo contabilización de CGFA a inventario de producto en proceso.

Inv. Productos en proceso CIF	XXX	
CIF Aplicado		XXX

Contabilización de los CIF Reales a medida que se incurre en ellos.

CIF Reales	XXX	
Bancos		XXX

Tercer paso. Cierre de CIF y cierre de variación CIF

Cierre de CIF y cálculo de variación

CIFA	XX	
Variación CGF		XX
CIFR		XX

Cierre de variación

CIF	XX	
Costo de ventas		XX

Distribución de Costos Indirectos de Fabricación (CIF) en el sistema de Costos por procesos

Para las industrias que manejan el sistema de costos por procesos, los costos indirectos fijos se asignaran sobre una base de capacidad normal, teniendo como presupuesto de costos indirectos, el nivel de operación presupuestado sobre una base de capacidad normal y se prorrataran sobre los procesos productivos.

Se prorratan los CIF de cada proceso y se divide por el número de unidades equivalentes obtenidas en cada proceso.

Costeo Basado en Actividades – Costeo ABC

El costeo ABC a diferencia de los sistemas tradicionales prorratea los CIF a través de múltiples tasas predeterminadas, ya que una sola tasa predeterminada puede incurrir en el error de castigar o beneficiar líneas de producción en relación con el consumo de los CIF. Lo que afecta la asignación del costo unitario y la fijación del precio de venta se realizara sobre un dato erróneo, llevando a disminuir su participación en el mercado al dar un precio más alto que la competencia o no cumplir las expectativas de rentabilidad esperadas por los propietarios de la empresa.

Una vez se tiene claridad sobre la distribución de los CIF en la industria, es necesario establecer un modelo de producción que permita identificar y medir la capacidad ociosa.

Un modelo de producción que mida la capacidad ociosa contribuye a que las directivas analicen sus causas y procedan a implementar alternativas de solución, a fin de eliminarla o reducirla, ya que no hacerlo se sostiene la ineficiencia en producción incrementando los gastos del periodo en que se informa, afectando la consecución de las ganancias esperadas.

2. Aspectos a tener en cuenta para implementar un modelo de producción que mida la capacidad ociosa.

Se requiere que la industria haga estudios de capacidad utilizada e instalada, realice ajustes en el proceso productivo y en algunos casos reingeniería en su planta de producción, los cuales se describen a continuación:

1. Determinar la capacidad ociosa.
2. La identificación de las posibles causas de capacidad ociosa.
3. Comparar la capacidad instalada respecto al nivel de ventas y la participación del mercado.
4. Generar alternativas para disminuir la capacidad ociosa.

La capacidad instalada dependerá de la mano de obra y maquinaria, el número de operarios, horas de trabajo en condiciones normales de producción; también de la cantidad de equipos y maquinaria y sus horas implementadas bajo estas mismas condiciones.

1. Determinar la capacidad ociosa

Se determina la capacidad ociosa a partir de la comparación de la capacidad instalada y la capacidad utilizada a nivel de mano de obra, maquinaria y equipo, con relación al volumen de producción, mano de obra; cantidad de horas laboradas en las órdenes de producción o en los procesos productivos al igual que las horas maquinaria utilizadas en el proceso productivo.

2. La identificación de las posibles causas de capacidad ociosa

Par ello se debe analizar a nivel de volumen de producción, mano de obra, maquinaria y equipo, adecuación y distribución de planta de producción.

3. Comprar la capacidad instalada respecto al nivel de ventas y la participación del mercado.

Es de suma importancia identificar que la capacidad instalada supera o no el nivel de ventas, en el caso de superar, se debe evaluar el posible aumento en la participación del mercado y así utilizar planamente la capacidad instalada, en caso contrario la entidad elaborara procesos que ajusten su capacidad instalada acorde a su participación en el mercado reduciendo los costos y gastos fijos de la capacidad ociosa

4. Generar alternativa para disminuir la capacidad ociosa se basa en la capacitación de los empleados de la parte productiva, control de funciones, contratación directa de personal y que estos cumplan con los requisitos necesarios para laborar en la entidad y rotación periódica de personal. haciendo del trabajador más productivo evitando lentitud en las unidades que se elaboran y que sean de calidad, disminuyendo el porcentaje de defectos y daños presentados en producción.

Con relación a la maquinaria y equipo de producción, se debe realizar periódicamente el mantenimiento, previniendo posibles daños y atrasos en la producción, la maquinaria se distribuirá adecuadamente según el proceso de producción, asegurando mayor eficiencia y agilidad en la elaboración del producto

La materia prima o insumos tiene es de suma importancia, asegurar que el insumo es de calidad, así la producción defectuosa será menor. La materia prima tendrá una disponibilidad oportuna para la aplicación en cada proceso lo cual contribuirá a tener una producción eficiente.

La empresa debe reducir tiempo de reparación o implementa un cronograma adaptado a la disponibilidad de la producción, asegurar la calidad del producto es el objetivo de la producción por ello se deben implementar controles, para identificar posibles riesgos.

Conclusiones y recomendaciones

Se encontró que las Pymes industriales no realizan la aplicación total a la norma, lo cual se evidencia en las siguientes falencias detectadas:

- No realizan planeación metódica de los CIF, ni prorrateo de CIF de acuerdo al contexto de su producción.
- No aplican un método de análisis de variación de sus CIF aplicados frente a los CIF reales.
- No realizan un estudio de la capacidad ociosa en producción.
- No miden el deterioro de valor de inventarios.
- No tienen el conocimiento total con referencia a la norma frente a los inventarios.
- Resulta un proceso costoso y engorro sin medir el beneficio.
- No analizan las razones que dan origen a la capacidad ociosa.
- No manejan un control interno frente al tiempo de ocio.

La medición de la capacidad ociosa permite brindar información exacta y confiable con relación al proceso de producción puesto que permite a las empresas industriales:

- Identificar oportunamente la capacidad ociosa.
- Generar alternativas de solución para reducir y/o eliminar la capacidad ociosa.
- Hacer una correcta distribución de los CIF a las líneas de producción.
- Fijar un precio de venta acorde a los reales costos de producto y de producción y así alcanzar.

Al no medirlo se puede incurrir:

- Costos de producción y un precio de venta equivocado.
- Distribución inadecuada de los costos de producción.
- Rentabilidad no esperada por la empresa.

La entidad deberá medir el deterioro del valor de sus inventarios puesto que al hacerlo:

- Se obtendrá un costo y precio de venta adecuados.
- Permitirá acoger mercado.
- Permitirá llevar un control para la adecuada rotación del inventario.

En consecuencia maximizar su capacidad instalada, evitando procesos que entorpezcan la producción y el tiempo improductivo.

Los objetivos de la entidad en cuanto a participación del mercado y el alcance de los márgenes de utilidad esperados por los propietarios.

Bibliografía

(s.f.).

- Bogotá, S. G. (29 de 12 de 1993). *alcaldiabogota.gov.co*. Obtenido de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=9863>
- Bogotá, S. G. (13 de julio de 2009). *alcaldiabogota.gov.co*. Obtenido de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=36833>
- Bogotá, S. G. (27 de diciembre de 2012). *alcaldiabogota.gov.co*. Obtenido de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=51148>
- Cardenas, M. (2012). *Impacto en la adopción de las NIIF en las empresas del grupo 1 del municipio de Ocaña*. Ocaña.
- Certificación, I. C. (4 de agosto de 2008). *politecnicojic.edu.co*. Obtenido de <http://www.politecnicojic.edu.co/images/downloads/biblioteca/guias/NTC5613.pdf>
- Dinero.com. (27 de mayo de 2013). *Dinero.com*. Obtenido de <http://www.dinero.com/edicion-empresa/negocios/articulo/el-impacto-traera-niif/185321>
- Fundacion IASC. (1 de Enero de 2005). *NIC 2, existencias*. Obtenido de <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic02.pdf>
- Fundacion IASC. (9 de JULIO de 2009). *IASC*. Obtenido de http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/Spanish%20IFRS%20for%20SMEs%20Modules/13_Inventarios.pdf
- Fundacion IASC. (9 de JULIO de 2009). *Modulo 13: inventarios*. Obtenido de http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/Spanish%20IFRS%20for%20SMEs%20Modules/13_Inventarios.pdf
- Fundacion IASC. (1 de Enero de 2012). *Resumen tecnico, NIIF 13 Medición del Valor Razonable*. Obtenido de <http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/IFRS13sp.pdf>
- Herrera Pavis , A. R. (2006). *Universidad nacional mayor de San Marcos*. Obtenido de http://sisbib.unmsm.edu.pe/bibvirtualdata/monografias/basic/herrera_pa/cap3.pdf
- IASB. (2005). Resumen técnico, NIC 2 Inventarios. *IASB*, 1-2.
- IASC, F. (17 de julio de 2009). *IASC fundacion*.
- Osorio Agudelo, J. A., Duque Roldán, M. I., & Gómez Montoya , L. F. (30 de Noviembre de 2005). Fernando . *LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN DE COSTOS Y SU RELACIÓN CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD NIC/NIIF*, pág. 11.
- Pamplona, U. d. (9 de junio de 2014). *unipamplona.edu.co*. Obtenido de http://www.unipamplona.edu.co/unipamplona/portallG/home_15/recursos/01_general/09062014/n_icontec.pdf
- Pública, C. T. (28 de diciembre de 2012). *ctcp.gov.co*. Obtenido de http://www.ctcp.gov.co/Admin/athena/fileman/DOC_CTCP_1_4_1295.pdf
- Pública, C. T. (24 de octubre de 2014). *ctcp.gov.co*. Obtenido de http://www.ctcp.gov.co/Admin/athena/fileman/DOC_CTCP_1_4_2493.pdf
- Públicos, I. N. (s.f.). *incp.org.co*. Obtenido de <http://incp.org.co/Site/2012/legislativa/2650.pdf>

Salazar Baquero, É. E. (2013). Efectos de la implementación de la NIIF para las PYMES en una mediana empresa ubicada en la ciudad de Bogotá. Vicerrectoría Académica de la Pontificia Universidad Javeriana.

Supersociedades. (5 de enero de 2014). *supersociedades.gov.co*. Obtenido de <http://www.supersociedades.gov.co/superintendencia/normatividad/circulares-externas/Normatividad%20Circulares%20Externas/circular%20ext%20200-000010.pdf>

Zengin, K. &. (2011). *Evidence from Turkey. Global Journal of Business Research*. Obtenido de <http://>