

Norma de Información Financiera C-4

INVENTARIOS

Esta Norma de Información Financiera (NIF) tiene como objetivo 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 económica. La NIF C-4 fue aprobada por unanimidad para su emisión por el Consejo Emisor del CINIF en noviembre de 2010 para su publicación y entrada en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2011.

	INTRODUCCIÓN	IN1 – IN17
	Preámbulo	IN1
	Razones para emitir esta norma	IN2
	Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores	IN3 – IN14
	Normas de valuación	IN6 – IN7
	Tipos de inventarios no cubiertos por la NIF C-4	IN8
	Adquisiciones de inventarios, a plazo	IN9
	Estimaciones por pérdidas por deterioro	IN10
	Revelaciones	IN11 – IN12
	Cambio contable	IN13
	Anticipos a proveedores	IN14
	Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF	IN15
	Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera	IN16 – IN17
10	OBJETIVO	10.1 – 10.2
20	ALCANCE	20.1 – 20.5
30	DEFINICIÓN DE TÉRMINOS	30.1 – 30.3
40	NORMAS DE VALUACIÓN	42.1 – 46.5.1
42	Reconocimiento – norma general	42.1
44	Reconocimiento inicial	44.1 – 44.8.4.3
	General	44.1.1
	Costo de compra	44.2.1
	Costo de producción	44.3.1 – 44.3.10
	Costo financiero relativo a inventarios	44.4.1 – 44.4.2
	Costo de los inventarios de prestadores de servicios	44.5.1
	Costo de productos agrícolas cosechados	44.6.1
	Rubros de inventarios	44.7.1.1 – 44.7.7.1
	Materias primas y materiales	44.7.1.1
	Producción en proceso	44.7.2.1
	Artículos terminados	44.7.3.1
	Artículos entregados y/o recibidos en consignación y/o en demostración	44.7.4.1
	Inventarios (mercancías) en tránsito	44.7.5.1
	Anticipos a proveedores	44.7.6.1
	Refacciones, suministros y herramientas	44.7.7.1
	Métodos de valuación de inventarios	44.8.1.1 – 44.8.4.3
	Aspectos generales	44.8.1.1
	Costo de adquisición	44.8.2.1
	Costo estándar	44.8.3.1
	Detallistas	44.8.4.1 – 44.8.4.3
46	Reconocimiento posterior	46.1.1.1 – 46.5.1
	Fórmulas de asignación del costo	46.1.1.1 – 46.1.4.2
	Aspectos generales	46.1.1.1 – 46.1.1.3
	Costos identificados	46.1.2.1 – 46.1.2.2
	Costos promedios	46.1.3.1

Párrafos

	Primeras entradas primeras salidas (PEPS)	46.1.4.1 – 46.1.4.2
	Cambio de fórmula de asignación del costo y de método de valuación de inventarios	46.2.1 – 46.2.2
	Inventarios incorporados a otros activos	46.3.1
	Pérdidas por deterioro	46.4.1.1 – 46.4.2.2
	Aspectos generales	46.4.1.1 – 46.4.1.12
	Evaluación periódica de pérdidas por deterioro	46.4.2.1 – 46.4.2.2
	Reconocimiento en resultados	46.5.1
50	NORMAS DE PRESENTACIÓN	50.1 – 50.4
60	NORMAS DE REVELACIÓN	60.1 – 60.2
70	VIGENCIA	70.1 – 70.2
80	TRANSITORIOS	80.1 – 80.5
85	UTILIZACIÓN PRÁCTICA DEL COSTEO DIRECTO Y DE LA FÓRMULA (ANTES MÉTODO) DE ÚLTIMAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS	85.1 – 85.2

Apéndice

A	BASES PARA CONCLUSIONES	BC1 – BC 11
	Antecedentes	BC1 – BC2
	Eliminación del sistema de costeo directo	BC3 – BC4
	Eliminación de la fórmula (antes método) de últimas entradas primeras salidas (UEPS)	BC5
	Bases y sistemas de valuación	BC6
	Costos predeterminados	BC7
	Inclusión en la NIF C-4 de metodologías para el control y registro de los costos	BC8
	Utilización práctica del costeo directo y de la fórmula (antes método) de últimas entradas primeras salidas	BC9
	Pérdidas por deterioro	BC10
	Castigo por pérdidas por deterioro	BC11

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF C-4

Otros colaboradores que participaron en la elaboración de la NIF C-4

Norma de Información Financiera C-4

INVENTARIOS

INTRODUCCIÓN

Preámbulo

- IN1 El Boletín C-4, *Inventarios* fue emitido e inició su vigencia el 1º de enero de 1974. En ese Boletín se aceptaron el costeo directo como un sistema de valuación de inventarios y la fórmula (antes método) de últimas entradas primeras salidas como una fórmula de asignación del costo de inventarios; en ese Boletín también se establecieron las normas particulares relativas a inventarios de entidades industriales y comerciales, con excepción de las de servicio, constructoras, extractivas, etcétera, que por reunir características especiales serían objeto de estudios complementarios. Posteriormente, se emitió el Boletín E-1, Agricultura (Actividades agropecuarias) cuya vigencia se inició el 1º de enero de 2003.

Razones para emitir esta norma

- IN2 Considerando su objetivo de convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del International Accounting Standards Board (IASB), el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CI-NIF) consideró conveniente sustituir el Boletín C-4 con una Norma de Información Financiera (NIF) sobre inventarios en la que se adoptaran las normas establecidas en la actual Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 2, *Inventarios*.

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

- IN3 En atención a las razones que se comentan en los siguientes incisos a) y b), en la NIF C-4, *Inventarios*, se eliminan:
- a) *el costeo directo como un sistema de valuación*. El sistema de costeo directo requiere que el costo de producción (o de fabricación) se determine tomando en cuenta únicamente los costos variables de fabricación que varían en relación con los volúmenes producidos. Los costos fijos de fabricación se excluyen del costo de producción y se incluyen en los resultados del periodo en que se incurren. La NIF C-4 establece que el costo de producción de los inventarios debe incluir, sin excepción alguna, todos los costos de compra y de conversión y todos los otros costos y gastos incurridos para poner los inventarios en su presente condición, para estar de acuerdo con la definición de costo de adquisición; y
 - b) *la fórmula (antes método) de asignación del costo de inventarios denominado últimas entradas primeras salidas ("UEPS")*. Esta fórmula asume que los costos de los últimos artículos en entrar al almacén o a la producción son los primeros en salir. Mediante la aplicación de esta fórmula, las existencias al finalizar el ejercicio quedan reconocidas a los precios de adquisición o de producción más antiguos, mientras que en el estado de resultados los costos son más actuales. Esto no es una representación veraz de los flujos reales de los inventarios, por lo que no se considera adecuado la utilización de esta fórmula.
- IN4 La aplicación de la fórmula (antes método) UEPS requiere para su control que se establezcan "capas" en las que se registran los costos de los inventarios conforme se van ad-

quiriendo. Cuando los inventarios se reducen esas capas se van consumiendo cargando los costos registrados en ellas al costo de ventas. Esto da lugar a que el costo de ventas que se obtiene cuando se consumen capas antiguas del UEPS sea inferior al que se determina si ese mismo costo se cuantifica utilizando los costos actuales. Esta situación puede provocar distorsiones importantes en los resultados.

- IN5 El uso de la fórmula (antes método) UEPS puede dar lugar a que por las fluctuaciones, generalmente incrementos, en los precios de adquisición, el costo asignado al inventario que se presenta en el estado de posición financiera difiera en forma importante de su valor actual.

Normas de valuación

- IN6 El Boletín C-4 establecía que, bajo ciertas circunstancias, el costo de los inventarios se modificara sobre la base del *“Costo o valor de mercado, el que sea menor, excepto que: (1) el valor de mercado no debe exceder del valor de realización y que (2) el valor de mercado no debe ser menor que el valor neto de realización.”* La NIF C-4 establece que esa modificación debe hacerse únicamente sobre la base del valor neto de realización.
- IN7 La NIF C-4 establece normas para la valuación de los inventarios de prestadores de servicios las cuales no se incluían en el Boletín C-4.

Tipos de inventarios no cubiertos por la NIF C-4

- IN8 La NIF C-4 establece los tipos de inventarios que quedan fuera de su alcance así como los que quedan exceptuados únicamente de sus requerimientos de valuación pero que están sujetos a los demás requisitos establecidos en esta norma. El Boletín C-4 no mencionaba estas excepciones.

Adquisiciones de inventarios, a plazo

- IN9 Esta NIF C-4 requiere que en los casos de adquisiciones de inventarios mediante pagos a plazo, la diferencia entre el precio de compra bajo condiciones normales de crédito y el importe pagado debe reconocerse como costo financiero durante el periodo de financiamiento, atendiendo a lo dispuesto en la NIF D-6, *Capitalización del resultado integral de financiamiento*, que establece que el RIF no debe capitalizarse en los inventarios que se fabrican o producen rutinariamente durante un periodo corto. El Boletín C-4 no hacía referencia a esta situación.

Estimaciones por pérdidas por deterioro

- IN10 La NIF C-4 permite que, en determinadas circunstancias, las estimaciones por pérdidas por deterioro de inventarios que se hayan reconocido en un periodo anterior, se disminuyan o cancelen contra los resultados del periodo en el que ocurran esas modificaciones. Este procedimiento no se establecía en el Boletín C-4.

Revelaciones

- IN11 La NIF C-4 requiere que, en su caso, se revele el importe de los inventarios reconocido en resultados durante el periodo, cuando en el costo de ventas se incluyen otros elementos o cuando una parte del costo de ventas se incluye como parte de las operaciones

discontinuas o cuando el estado de resultados se presenta clasificado conforme a la naturaleza de los rubros que lo integran y no se presenta un rubro de costo de ventas sino que los elementos que integran a éste se presentan en diferentes rubros.

- IN12 Las disposiciones de la NIF C-4 requieren la revelación del importe de cualquier pérdida por deterioro de inventarios reconocido como costo en el periodo. Esta revelación no se requería en el Boletín C-4.

Cambio contable

- IN13 La NIF C-4 requiere que un cambio de fórmula (antes método) de asignación del costo de inventarios se trate como un cambio contable, con base en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*. El Boletín C-4 no establecía si ese cambio debía tratarse como un cambio en norma particular o en una estimación contable.

Anticipos a proveedores

- IN14 El Boletín C-4 establecía que las entidades que efectuaran desembolsos por concepto de anticipos a proveedores debían "...registrarlos dentro del capítulo general de inventarios en una cuenta específica..." La NIF C-4 requiere que se reconozcan como inventarios los artículos cuyos riesgos y beneficios ya se hayan transferido a la entidad; por lo tanto, debe entenderse que los pagos anticipados no forman parte de los inventarios.

Bases del Marco conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF

- IN15 La NIF C-4 se basa en el Marco Conceptual integrado por las NIF A-1 a A-8 y particularmente en la NIF A-2, *Postulados básicos*, en relación con los postulados que establecen las bases para el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas que lleva a cabo una entidad y otros eventos que la afectan económicamente, y en la NIF A-5, *Elementos básicos de los estados financieros*, en relación con la necesidad de reconocer una estimación cuando la vida útil de un activo se ve limitada por su capacidad para producir beneficios económicos futuros.

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

- IN16 La NIF C-4 está en convergencia con la NIC 2.
- IN17 Con la emisión de esta NIF C-4 desaparecen las siguientes diferencias que existían entre las NIF y las Normas Internacionales de Información Financiera:
- a) valuación con el método de últimas entradas primeras salidas "UEPS",
 - b) costeo directo,
 - c) modificación a la regla de valuación al costo,
 - d) revelaciones, y
 - e) anticipos a proveedores.

La NIF C-4, *Inventarios*, está integrada por los párrafos incluidos en los capítulos 10 al 85, los cuales tienen el mismo carácter normativo y los Apéndices A y B que no son normativos. La NIF C-4 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el Marco Conceptual establecido en la Serie NIF A.

Norma de Información Financiera C-4 INVENTARIOS

10 OBJETIVO

- 10.1 Esta Norma de Información Financiera (NIF) tiene como objetivo establecer las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de los inventarios en el estado de posición financiera¹ de una entidad económica.
- 10.2 Otro 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. Por lo tanto, esta NIF también establece las normas relativas para la valuación de los inventarios y su subsecuente reconocimiento en resultados.

20 ALCANCE

- 20.1 Las disposiciones de esta NIF son aplicables a todas las entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos en la NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros*.
- 20.2 Esta norma debe aplicarse a todos los inventarios, excepto a aquéllos conformados por:
- a) desde el punto de vista del constructor, las obras en proceso, resultantes de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicios directamente relacionados con ellos (véanse las normas relativas a contratos de construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital);
 - b) los instrumentos financieros (véase la norma relativa a instrumentos financieros derivados y operaciones de cobertura); y

¹ De acuerdo con las NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros* y A-5, *Elementos básicos de los estados financieros*, este estado también puede denominarse balance general o estado de situación financiera.

- c) los activos biológicos relativos a actividades agrícolas y los productos agrícolas hasta el punto (momento) de su cosecha (véase la norma relativa a agricultura [Actividades agropecuarias]).

20.3 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 esos inventarios sean valuados a su valor neto de realización, de acuerdo con las prácticas 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 valúan sus inventarios a valor razonable deducido de los costos a incurrir para venderlos, de acuerdo con las prácticas establecidas en su sector. Los cambios en el valor razonable deducidos de los costos para venderlos deben reconocerse en resultados en el periodo en que ocurren.

20.4 Los inventarios a que se refiere el inciso a) del párrafo 20.3 se valúan a su valor neto de realización en ciertas etapas de su producción. Esto ocurre, por ejemplo, cuando los productos agrícolas han sido cosechados o cuando los minerales han sido extraídos y su venta está garantizada mediante un contrato de futuro, una garantía gubernamental o cuando existe un mercado activo y existe un riesgo mínimo de que la venta no se realice. Estos inventarios se excluyen únicamente de los requerimientos de valuación establecidos en esta NIF pero deben cumplir con las otras normas contenidas en ella.

20.5 Los intermediarios que comercializan bienes genéricos son aquéllos que compran y/o venden esos artículos por cuenta propia o por cuenta de terceros. Los inventarios que se mencionan en el inciso b) del párrafo 20.3 se adquieren principalmente con el propósito de venderlos en el corto plazo y generar una utilidad por las fluctuaciones en el precio o margen del intermediario. Cuando esos inventarios se valúan a su valor razonable menos los costos para venderlos, se excluyen únicamente de las normas de valuación de esta NIF pero deben cumplir con las otras normas contenidas en ella. Dicha valuación está contemplada en la norma relativa a instrumentos financieros derivados y operaciones de cobertura.

30 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

30.1 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;
- b) *bienes genéricos (commodities)* – son activos no financieros del tipo agrícola, pecuario, metalúrgico o energético, cuyos precios se cotizan en mercados reconocidos o se derivan de índices de los mismos;
- c) *costo de adquisición* – es el importe pagado de efectivo o equivalentes por un activo o servicio al momento de su adquisición;
- d) *costos de disposición* – son aquellos costos directos que se derivan de la venta o intercambio de un activo o de un grupo de activos, sin considerar los costos de

financiamiento e impuestos, tales como comisiones, almacenaje, surtido, traslado, fletes, acarreos, seguros, etcétera;

- e) *costo de terminación* – es aquel costo que en ocasiones, es necesario incurrir para terminar un producto o servicio;
- f) *costo de ventas* – es la aplicación a resultados del costo correspondiente a los artículos o servicios vendidos;
- g) *fórmulas de asignación del costo* – son aquellas fórmulas que se utilizan para asignar el costo unitario de los inventarios y son: costos identificados, costos promedios y primeras entradas primeras salidas;
- h) *inventarios* – son activos no monetarios sobre los cuales la entidad ya tiene los riesgos y beneficios:
 - i. adquiridos y mantenidos para su venta en el curso normal de las operaciones de una entidad;
 - ii. en proceso de producción o fabricación² para su venta como productos terminados;
 - iii. en forma de materiales a ser consumidos en el proceso productivo o en la prestación de los servicios.
- i) *métodos de valuación de inventarios* – son un conjunto de procedimientos que se utilizan para valorar los inventarios y son: costo de adquisición, costo estándar y detallistas.
- j) *pérdida por deterioro* – es el monto en que los beneficios económicos futuros esperados de un inventario son menores que su valor neto en libros. La pérdida por deterioro puede deberse a obsolescencia, daños a los artículos y bajas en el valor de mercado de éstos;
- k) *valor neto de realización* – es el precio de venta estimado en el curso normal del negocio menos los costos de disposición y, en su caso, los costos de terminación estimados. El valor neto de realización es el monto que se recibe en efectivo, equivalentes de efectivo o en especie, por la venta o intercambio de un activo. Al valor neto de realización también se le denomina precio neto de venta y valor neto realizable.
- l) *valor neto en libros* – es el costo de adquisición por el que se reconoce un inventario, una vez deducidas las pérdidas por deterioro, en su caso:
- m) *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

2 *Producción o fabricación* – acto de fabricar o producir, servicios u objetos, en serie o unitariamente, generalmente por medios mecánicos, electromecánicos o electrónicos: construir un edificio, un dique, un muro, un barco, producir alimentos, bebidas alcohólicas y no alcohólicas, otros artículos de consumo, fabricar automóviles, programas de procesamiento electrónico (software, discos compactos, películas cinematográficas o una cosa análoga) etcétera. Para efectos de esta NIF producir y fabricar se emplean como sinónimos.

no se tenga un valor de intercambio accesible de la operación debe realizarse una estimación del mismo mediante técnicas de valuación.

- 30.2 Los inventarios comprenden artículos adquiridos y que se mantienen para ser vendidos 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 44.5.1, sobre los cuales la entidad aún no ha reconocido el correspondiente ingreso.
- 30.3 El valor neto de realización es un valor específico para la entidad; el valor razonable no lo es. Por lo tanto, el valor neto de realización de los inventarios puede ser diferente a su valor razonable menos los costos para hacer la venta. Por esta razón, el valor neto de realización es el que debe utilizarse de acuerdo a esta NIF para reconocer, en su caso, la pérdida por deterioro del inventario.

40 NORMAS DE VALUACIÓN

42 Reconocimiento – norma general

- 42.1 Los inventarios deben valuarse a su *costo o a su valor neto de realización, el menor*.

44 Reconocimiento inicial

44.1 General

- 44.1.1 El costo de los inventarios debe comprender todos los costos de compra y producción en que se haya incurrido para darles su ubicación y condición actuales.

44.2 Costo de compra

- 44.2.1 El costo de compra de los artículos en inventarios debe incluir el precio de compra erogado en la adquisición, los derechos de importación y otros impuestos (diferentes a aquéllos que posteriormente la entidad recupera de las autoridades impositivas), los costos de transporte, almacenaje, manejo, seguros y todos los otros costos y gastos directamente atribuibles a la adquisición de artículos terminados, materiales y servicios. Los descuentos, bonificaciones y rebajas sobre compras y cualesquiera otras partidas similares deben restarse al determinar el costo de compra.

44.3 Costo de producción

- 44.3.1 El costo de producción (de fabricación o de transformación) representa el importe de los distintos elementos del costo que se originan para dejar un artículo disponible para su venta o para ser usado en un posterior proceso de fabricación. El costo de producción incluye los costos relacionados directamente con las unidades producidas, tales como materia prima y/o materiales directos y mano de obra directa. También comprende los gastos indirectos de producción, fijos y variables, que se incurren para producir los artículos terminados.
- 44.3.2 Los elementos que integran el costo de producción de los artículos son: materia prima y/o materiales directos, mano de obra directa y gastos indirectos de producción.

- a) *materia prima y/o materiales directos* – se refieren a los costos de compras de la materia prima y/o materiales más todos los gastos adicionales incurridos en colocarlos en el sitio para ser usados en el proceso de fabricación, tales como: fletes, gastos aduanales, impuestos de importación, seguros, acarreos, etcétera. Por lo que se refiere a materiales directos, éstos incluyen artículos tales como: refacciones para mantenimiento y empaques o envases de mercancías;
- b) *mano de obra directa* – también denominada *trabajo directo*. En este elemento del costo de producción debe reconocerse el importe incurrido por el trabajo utilizado directamente en la producción;
- c) *gastos indirectos de producción* – también se denominan *gastos de producción* y deben reconocerse en este elemento del costo todos los costos y gastos que se incurren en la producción pero que por su naturaleza no son aplicables directamente a ésta. Los gastos indirectos de producción normalmente se clasifican en material indirecto, mano de obra indirecta y gastos indirectos y todos ellos a su vez en fijos y variables.

- 44.3.3 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.
- 44.3.4 Los gastos indirectos variables de producción son aquéllos que varían en proporción con el volumen de producción tales como los materiales indirectos y la mano de obra indirecta.
- 44.3.5 La asignación de los gastos indirectos fijos a los costos de producción debe hacerse con base en la capacidad normal de producción de las instalaciones. Esa capacidad normal es la producción promedio que se espera lograr en condiciones normales durante un número de periodos o temporadas, considerando la pérdida de capacidad resultante del mantenimiento planeado. Puede utilizarse el nivel real de producción si éste se aproxima a la capacidad normal.
- 44.3.6 El importe de gastos indirectos fijos asignado a cada unidad de producción no debe incrementarse como consecuencia de una baja producción, o de una planta inactiva o infrautilizada. Los gastos indirectos fijos no asignados al costo de los artículos producidos deben reconocerse como costo de ventas en el periodo en que se incurren. En periodos con producción anormalmente alta, el importe de los gastos indirectos fijos asignado inicialmente a cada unidad producida debe disminuirse para evitar que los inventarios se valúen por arriba del costo normal de producción. Los gastos indirectos variables de producción deben asignarse a cada unidad producida con base en la utilización real de las instalaciones productivas.
- 44.3.7 En un proceso de producción se pueden fabricar simultáneamente dos o más artículos diferentes. Éste es el caso, por ejemplo, cuando se fabrican productos conjuntos o cuando se fabrica un producto principal y un subproducto. Cuando los costos de producción de cada producto no se identifican por separado, deben aplicarse a los productos sobre una base racional y consistente. Esta aplicación puede hacerse, por ejemplo, aplicando proporcionalmente el costo total de producción incurrido, con base en el precio de venta de cada producto, ya sea en la etapa de su proceso productivo cuando los productos pueden identificarse por separado o al término de su producción.

- 44.3.8 Los subproductos se valúan a su valor neto de realización y ese valor se resta del costo total de producción, que incluye el costo del producto principal. Como resultado, el valor contable del producto principal no difiere importantemente de su costo ya que, la mayoría de los subproductos generalmente no son significativos.
- 44.3.9 En los costos de los inventarios deben incluirse otros costos únicamente si ellos se incurren para darles su condición de uso o venta. Por ejemplo, puede ser adecuado incluir en los inventarios gastos indirectos diferentes a los de producción, tales como pruebas de funcionamiento, y los costos incurridos en el diseño de productos para clientes específicos.
- 44.3.10 Para determinar el costo de producción no es factible definir una metodología única que sea aplicable en todos los casos, por lo que cada entidad, de acuerdo con su estructura y características, debe efectuar esa determinación. En todos los casos, es necesario cuantificar el efecto de circunstancias especiales que no deben afectar el costo de producción, sino que deben reconocerse directamente en resultados, tales como:
- a) importes anormales de desperdicio de materia prima, materiales, mano de obra y otros costos de producción. Es frecuente que en las entidades industriales, durante el periodo inicial de operaciones o cuando se inicia la fabricación de un nuevo producto, el consumo de materia prima se vea afectado desfavorablemente por diversas causas, tales como falta de ajuste de la maquinaria e inexperiencia en el manejo de la producción;
 - b) costos de almacenaje, a menos que éstos sean necesarios en el proceso productivo;
 - c) gastos de administración que no contribuyen a poner los inventarios en su condición actual; y
 - d) gastos de venta.

44.4 Costo financiero relativo a inventarios

- 44.4.1 La NIF D-6, *Capitalización del resultado integral de financiamiento*, establece las limitadas circunstancias en las que el resultado integral de financiamiento (RIF) debe incluirse en el costo de los inventarios y también que el RIF:
- a) debe capitalizarse en los inventarios que requieren de un periodo de adquisición o de producción sustancial (prolongado) para ponerlos en condiciones de venta; y
 - b) no debe capitalizarse en los inventarios que se fabrican o producen rutinariamente durante un periodo corto.
- 44.4.2 Una entidad puede adquirir inventarios mediante pagos a plazo. Cuando las condiciones para el pago efectivamente contienen un elemento financiero, por ejemplo, cuando exista una diferencia entre el precio de compra para operaciones bajo condiciones de crédito normales y el importe pagado, esa diferencia debe reconocerse como gasto financiero excepto por lo establecido en el párrafo anterior.

44.5 Costo de los inventarios de prestadores de servicios

- 44.5.1 Los inventarios de prestadores de servicios deben valuarse a sus costos de producción, los cuales consisten principalmente en mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado con la prestación del servicio, incluyendo personal

de supervisión y gastos indirectos relacionados con el servicio. La mano de obra y otros costos correspondientes al personal de ventas y de administración no deben incluirse en los inventarios de prestadores de servicios y deben reconocerse como gastos en el periodo en que se incurren. Los costos de estos inventarios no deben incluir márgenes de utilidad ni gastos indirectos no atribuibles a los servicios que normalmente los prestadores de éstos consideran en los precios que cobran a sus clientes.

44.6 Costo de productos agrícolas cosechados

- 44.6.1 La norma relativa a 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 industrial.

44.7 Rubros de inventarios

44.7.1 Materias primas y materiales

- 44.7.1.1 Las materias primas y los materiales son artículos que se transforman para elaborar bienes de consumo u otros artículos que se convertirán en productos terminados o en componentes de productos de una entidad manufacturera.

44.7.2 Producción en proceso

- 44.7.2.1 Por la naturaleza continua del proceso de fabricación y la necesidad de preparar información a ciertas fechas, contablemente debe efectuarse un corte de operaciones y, por tanto, los artículos que aún no estén terminados constituyen el inventario de producción en proceso y deben valuarse en proporción a los diferentes grados de avance que se tenga en cada uno de los elementos que forman su costo.

44.7.3 Artículos terminados

- 44.7.3.1 Este rubro comprende aquellos artículos destinados a su venta dentro del curso normal de las operaciones de la entidad y el importe reconocido debe ser el costo de producción tratándose de industrias y el costo de compra si se trata de comercios.

44.7.4 Artículos entregados y/o recibidos en consignación y/o en demostración

- 44.7.4.1 Las materias primas, materiales, artículos terminados y en proceso entregados a terceros en consignación y/o en demostración o a vistas para su proceso y/o venta deben formar parte de los inventarios al costo que les corresponda, pues su venta aún no se ha efectuado, ya que los riesgos y beneficios aún no se han transferido. Los artículos recibidos en consignación y/o en demostración no deben reconocerse en el estado de posición financiera.

44.7.5 Inventarios (mercancías) en tránsito

- 44.7.5.1 Los artículos que se adquieren y se trasladan por cualquier medio de las instalaciones del proveedor a las de la entidad adquirente, a partir del momento en que se transfieren a ésta los beneficios y riesgos inherentes a ellos deben reconocerse en el rubro de inventarios en tránsito, como parte de los inventarios. Los inventarios en tránsito pueden ser artículos terminados y/o en proceso, materias primas, ma-

teriales, etcétera. Los gastos de compra y traslado, incluyendo en su caso, gastos aduanales deben acumularse a los costos aquí reconocidos.

44.7.6 Anticipos a proveedores

- 44.7.6.1 Los anticipos a proveedores deben tratarse conforme a la NIF C-5, *Pagos anticipados*. Sólo deben reconocerse como inventarios los activos que cumplan con la definición de éstos que se incluye en el inciso h) del párrafo 30.1 de esta NIF. Cuando los proveedores transfieren a la entidad adquirente los riesgos y beneficios de los artículos que se adquieren debe reconocerse la adquisición del activo (inventario) en su totalidad como parte del rubro de inventarios.

44.7.7 Refacciones, suministros y herramientas

- 44.7.7.1 Sólo las existencias de refacciones, suministros y herramientas que cumplan con la definición de inventarios deben incluirse en este rubro. Aquéllas que están destinadas a la producción pero no cumplen con la definición de inventarios deben tratarse conforme a la NIF C-6, *Propiedades, planta y equipo*, y según proceda, se incorporarán al costo de producción a través de su depreciación o amortización.

44.8 Métodos de valuación de inventarios

44.8.1 Aspectos generales

- 44.8.1.1 La determinación del costo de los inventarios debe hacerse sobre la base de alguno de los siguientes métodos de valuación: costo de adquisición, costo estándar o método de detallistas; en el caso del método de costo estándar, siempre y cuando los resultados de su aplicación se aproximen al costo real.

44.8.2 Costo de adquisición

- 44.8.2.1 Es el importe pagado de efectivo o equivalentes por un activo o servicio al momento de su adquisición.

44.8.3 Costo estándar

- 44.8.3.1 El costo estándar se determina anticipadamente y en esta determinación se toman en consideración los niveles normales de utilización de materia prima, materiales, mano de obra y gastos de fabricación y la eficiencia y la utilización de la capacidad de producción instalada. Las cuotas de costo estándar se revisan periódicamente, y deben ajustarse a la luz de las circunstancias actuales.

44.8.4 Detallistas

- 44.8.4.1 Con el método de detallistas, los inventarios se valúan a los precios de venta de los artículos que los integran deducidos del correspondiente margen de utilidad bruta. Para efectos del método de detallistas, por margen de utilidad bruta debe entenderse el importe del precio de venta asignado a un artículo disminuido de su costo de adquisición. El porcentaje de margen de utilidad bruta se determina dividiendo la utilidad bruta entre el precio de venta.
- 44.8.4.2 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.

- 44.8.4.3 Para el reconocimiento adecuado de los inventarios con base en el método de detallistas se establecen grupos de artículos con margen de utilidad homogéneo, a los cuales se les asigna su precio de venta tomando en consideración el costo de compra y el margen de utilidad bruta deseado y aprobado por la entidad.

46 Reconocimiento posterior

46.1 Fórmulas de asignación del costo

46.1.1 Aspectos generales

- 46.1.1.1 El costo unitario de los inventarios debe asignarse utilizando alguna de las siguientes fórmulas: costos identificados, costos promedios y primeras entradas primeras salidas (PEPS).
- 46.1.1.2 Una entidad debe utilizar la misma fórmula de asignación del costo para todos los inventarios con naturaleza y uso similar para ella. Tratándose de inventarios con diferente naturaleza y uso, la aplicación de fórmulas de asignación del costo diferentes puede justificarse.
- 46.1.1.3 Por ejemplo, los inventarios utilizados en un segmento operativo pueden tener un uso diferente al mismo tipo de inventarios que se utilizan en otro segmento operativo de la entidad. Sin embargo, una diferencia en la ubicación geográfica de los inventarios o en las correspondientes reglas impositivas, por sí misma, no es suficiente para justificar el uso de fórmulas de asignación del costo diferentes.

46.1.2 Costos identificados

- 46.1.2.1 El costo de los inventarios de partidas que normalmente no son intercambiables entre sí y de artículos o servicios producidos y segregados para proyectos específicos debe asignarse utilizando la identificación específica de sus costos individuales.
- 46.1.2.2 La identificación específica significa asignar los costos a partidas individuales del inventario. Este es el tratamiento apropiado para partidas que se segregan para un proyecto específico, sin tomar en cuenta si esas partidas fueron compradas o producidas por la entidad. Sin embargo, la identificación específica de los costos es inapropiada cuando en el inventario hay grandes números de partidas que normalmente son intercambiables entre sí, ya que en estas circunstancias, el procedimiento de seleccionar partidas que permanecerán en los inventarios puede utilizarse para lograr efectos predeterminados en la utilidad o pérdida.

46.1.3 Costos promedios

- 46.1.3.1 De acuerdo con la fórmula de costos promedios, el costo de cada artículo debe determinarse mediante el promedio del costo de artículos similares al inicio de un periodo adicionando el costo de artículos similares comprados o producidos durante éste. El promedio puede calcularse periódicamente o a medida en que entren nuevos artículos al inventario, ya sea adquiridos o producidos.

46.1.4 Primeras entradas primeras salidas (PEPS)

- 46.1.4.1 La fórmula "PEPS" se basa en la suposición de que los primeros artículos en entrar al almacén o a la producción son los primeros en salir; por lo que las existencias al finalizar cada ejercicio quedan reconocidas a los últimos precios de adquisición o de producción, mientras que en resultados los costos de venta son los que corresponden al inventario inicial y a las primeras compras o costos de producción del ejercicio.
- 46.1.4.2 El manejo físico de los artículos no necesariamente tiene que coincidir con la forma en que se asigna su costo y para lograr una correcta asignación bajo la fórmula PEPS deben establecerse y controlarse capas del inventario según las fechas de adquisición o producción de éste.

46.2 Cambio de fórmula de asignación del costo y de método de valuación de inventarios

- 46.2.1 El cambio de un método de valuación de inventarios, sin que cambie la fórmula de asignación del costo, debe tratarse prospectivamente, ya que el efecto del cambio no genera efectos importantes, pues si se utiliza el método del costo estándar, su resultado siempre debe aproximarse al costo real.
- 46.2.2 El cambio de una fórmula de asignación del costo de inventarios debe tratarse retrospectivamente como un cambio en una norma particular conforme a la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*.

46.3 Inventarios incorporados a otros activos

- 46.3.1 Algunos inventarios pueden incorporarse en otras cuentas de activo; por ejemplo, los inventarios utilizados como un componente de propiedades, planta y equipo construidos por la propia entidad. Los inventarios incorporados de esta manera en otros rubros del activo deben reconocerse como costo de ventas o gasto durante la vida útil de esos activos a través de su depreciación o amortización, de acuerdo con la NIF particular correspondiente.

46.4 Pérdidas por deterioro**46.4.1 Aspectos generales**

- 46.4.1.1 Tomando en cuenta que los inventarios pueden sufrir variaciones importantes por obsolescencia, por baja en los precios de mercado y por daño, es indispensable, para cumplir con el postulado de devengación contable, que se modifique la valuación de los artículos que forman parte de ellos sobre la base de su *costo o a su valor neto de realización, el menor*.
- 46.4.1.2 Como antes se señaló, el costo de adquisición de los inventarios puede no ser recuperable total o parcialmente si se han convertido en obsoletos debido al lento movimiento, se han dañado o si su precio de venta ha disminuido. También, el costo de adquisición de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para terminarlos o los costos estimados para poder realizar la venta se han incrementado.
- 46.4.1.3 La práctica de reconocer los inventarios por debajo de su costo de adquisición, a su valor neto de realización, es consistente con el punto de vista de que los inventarios no deben reconocerse en exceso a los importes que se espera realizar en su venta o uso.

- 46.4.1.4 Las estimaciones del valor neto de realización de los inventarios deben basarse en el buen juicio profesional y en la evidencia más confiable disponible al momento en que se hacen las estimaciones del importe en que se espera realizarlos. En estas estimaciones deben tomarse en consideración las fluctuaciones del precio o costo directamente relacionadas con eventos que ocurren después del cierre del periodo, es decir en el periodo posterior, en tanto que esos eventos confirmen situaciones que ya existían al finalizar el periodo.
- 46.4.1.5 Las estimaciones que se hacen del valor neto de realización también deben tomar en consideración el propósito para el que se mantienen los inventarios. Por ejemplo, el valor neto de realización de los inventarios que se mantienen para satisfacer ventas en firme o servicios contratados se basa en los precios pactados en los contratos. Si los compromisos de venta en firme son por una cantidad menor a la mantenida en los inventarios, el valor neto de realización del exceso debe determinarse con base en los precios generales de venta.
- 46.4.1.6 Por otra parte, el reconocimiento de provisiones por pérdidas por deterioro puede ser necesario como resultado de pérdidas derivadas de compromisos de venta en firme en exceso a las cantidades de inventario que se mantienen o de compromisos de compra en firme. Esas provisiones deben reconocerse en el periodo en que se determine que se ha incurrido en una pérdida y se tratan en la norma relativa a *pasivo, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos*.
- 46.4.1.7 No deben reconocerse pérdidas por deterioro por debajo del costo de adquisición de materias primas y/o materiales que se mantienen para ser utilizados en la producción de inventarios, si se espera que los productos terminados a los cuales ellos se van a incorporar se venderán al costo o por arriba de éste. Sin embargo, cuando el precio de las materias primas y/o materiales indica que el costo de los productos terminados excederá a su valor neto de realización, esos materiales deben valuarse a su valor neto de realización reconociendo una pérdida por deterioro. En estas circunstancias, el costo de reposición³ de las materias primas y/o materiales puede ser la mejor medida disponible de su valor neto de realización.
- 46.4.1.8 El reconocimiento de una pérdida por deterioro de los inventarios para valuarlos a su valor neto de realización debe hacerse partida por partida; sin embargo, puede ser apropiado, con base en su importancia relativa, agrupar partidas similares o relacionadas. Este puede ser el caso de partidas de inventario relativas a la misma línea de productos que tienen propósitos o fines similares, se producen y comercializan en la misma área geográfica y prácticamente no pueden evaluarse por separado de otras partidas de esa línea de productos.
- 46.4.1.9 Cuando los elementos que integran el inventario se emplean para producir varios productos con diferentes volúmenes de venta, a menos que exista algún método práctico para clasificar las diversas categorías, las normas relativas a pérdidas por deterioro deben aplicarse individualmente a cada rubro del inventario.
- 46.4.1.10 Los inventarios no deben sujetarse a pruebas de deterioro sobre la base de una clasificación genérica de éstos; por ejemplo, productos terminados o todos los inventarios en un segmento operativo particular. Los proveedores de servicios generalmente acumulan los costos relativos a cada servicio por el cual se carga un precio de venta diferente. Por lo tanto, cada uno de esos servicios debe tratarse como una partida por separado.

³ *Costo de reposición* – Se define en la NIF A-6, *Reconocimiento y valuación* como el costo que sería incurrido para adquirir un activo idéntico a uno que está actualmente en uso.

46.4.1.11 Las pérdidas por deterioro motivadas por modificaciones en el valor neto de realización que afectan a pedidos que se hayan aceptado en firme por mercancía o materiales que se encuentren en consignación o en tránsito deben reconocerse en el costo de ventas del periodo en que se originan las pérdidas.

46.4.1.12 La pérdida por deterioro es indicativa de que el aprovechamiento o realización de los artículos que forman parte del inventario resultará inferior al valor neto en libros de éstos; esa pérdida debe reconocerse en el costo de ventas del periodo en que esa diferencia se produzca.

46.4.2 Evaluación periódica de pérdidas por deterioro

46.4.2.1 En cada periodo contable debe hacerse una nueva evaluación del valor neto de realización. Cuando han dejado de existir las circunstancias que previamente dieron origen a una pérdida por deterioro de inventarios o cuando debido a cambios en las circunstancias económicas exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto de realización de los inventarios castigados y que todavía se tienen en existencia, el importe de la pérdida por deterioro reconocido debe revertirse afectando los resultados del periodo en el que se origina la reversión considerando el siguiente párrafo. En ningún caso deben reconocerse las reversiones afectando retrospectivamente los estados financieros de periodos anteriores.

46.4.2.2 La reversión a que se refiere el párrafo anterior debe limitarse al importe de la pérdida por deterioro original que sea proporcionalmente aplicable al saldo de los inventarios castigados que aún se tienen en existencia, de manera tal que el nuevo valor contable asignado a ellos sea su costo o su valor neto de realización revisado, el menor. Por ejemplo, esto puede ocurrir cuando un artículo del inventario que está reconocido a su valor neto de realización debido a una disminución en su precio de venta, todavía se tiene en existencia en el inventario en un periodo posterior y su precio de venta se ha incrementado en éste.

46.5 Reconocimiento en resultados

46.5.1 Cuando se venden los inventarios, su valor contable (valor en libros) debe reconocerse como costo de ventas en el periodo en el que se reconocen los ingresos relativos. El importe de cualquier castigo por pérdidas por deterioro a los inventarios, para valorarlos a su valor de neto de realización y todas las pérdidas en inventarios deben reconocerse como costo de ventas en el periodo en que ocurren las pérdidas. El importe de cualquier reversión de pérdidas por deterioro como resultado de incrementos en el valor neto de realización debe reconocerse como una disminución en el costo de ventas en el periodo en que ocurre la reversión.

50 NORMAS DE PRESENTACIÓN

50.1 La presentación en el estado de posición financiera de los inventarios neto de las estimaciones creadas sobre ellos debe hacerse clasificándolos como integrantes de los activos a corto plazo (circulantes) a menos que, debido a la naturaleza de las operaciones de la entidad, ésta tenga en existencia inventarios que serán vendidos o utilizados después de doce meses posteriores a la fecha del estado de posición financiera o en un plazo que exceda al ciclo normal de operaciones de la entidad, según sea el caso.

50.2 En el cuerpo del estado de posición financiera o en las notas a los estados financieros deben presentarse los diferentes rubros que integran los inventarios y sus correspondientes estimaciones con el suficiente detalle para mostrar cada rubro de

acuerdo con la naturaleza de sus integrantes. Esos rubros, por ejemplo, pueden ser inventarios de: materias primas y/o materiales, de producción en proceso, de artículos terminados, en consignación y de mercancías en tránsito. El inventario de las entidades prestadoras de servicios debe presentarse como inventario de servicios en proceso.

- 50.3 El importe de inventarios reconocido como gasto durante el periodo, denominado generalmente costo de ventas, comprende los costos previamente incluidos en la valuación de los artículos que se han vendido, los gastos indirectos de producción no asignados a los inventarios y los costos anormales de producción. Las circunstancias particulares de cada entidad pueden hacer necesaria la inclusión en el costo de ventas de otras partidas, tales como los gastos de distribución.
- 50.4 Algunas entidades adoptan un formato por naturaleza para la presentación de su estado de resultados del periodo. En este caso, no se presenta el rubro de costo de ventas, y en lugar de éste la entidad presenta un análisis de los gastos utilizando una clasificación con base en la naturaleza de ellos y muestra los costos reconocidos como gastos por materias primas, gastos de mano de obra y otros gastos junto con el importe del cambio neto en inventarios en el periodo.

60 NORMAS DE REVELACIÓN

- 60.1 En los estados financieros o en sus notas debe revelarse la siguiente información:
- a) Las políticas contables adoptadas para la valuación de los inventarios, así como los métodos de valuación de inventarios y fórmulas de asignación del costo utilizados;
 - b) la composición, al cierre del periodo, de los inventarios, neto de sus estimaciones, mostrando el importe de cada uno de los diferentes rubros que los integran tales como: materias primas, producción en proceso, productos terminados, mercancías en tránsito, inventarios entregados en consignación y/o en demostración, etcétera;
 - c) el importe de los inventarios recibidos en consignación y/o en administración;
 - d) el importe contable de los inventarios que no cumplan con la regla general de valuación establecida en el párrafo 42.1 por encontrarse exceptuados de acuerdo al párrafo 20.3 y que, están reconocidos a su valor neto de realización (inciso a) o a su valor razonable deducido de los costos a incurrir para venderlos (inciso b).
 - e) el importe de los inventarios reconocido en resultados durante el periodo, cuando:
 - i. en el costo de ventas se incluyen otros elementos;
 - ii. una parte del costo de ventas se incluye como parte de las operaciones discontinuadas; y
 - iii. el estado de resultados se presenta clasificado conforme a la naturaleza de los rubros que lo integran y no se presenta un rubro de costo de ventas sino que los elementos que integran a éste se presentan en diferentes rubros.

- f) el importe reconocido en resultados, de acuerdo con esta NIF, correspondiente a bajas significativas en el costo de operación de la planta, como consecuencia de la no utilización, total o parcial, de las instalaciones productivas;
 - g) el importe de estimaciones por pérdidas por deterioro de inventarios reconocidas en el periodo;
 - h) el importe de cualquier reversión reconocida en el periodo de estimaciones por pérdidas por deterioro de inventarios reconocidas en periodos anteriores;
 - i) las circunstancias o eventos que originaron la reversión de pérdidas por deterioro de inventarios, de acuerdo con el párrafo 46.4.2.1;
 - j) una descripción de cualquier cambio del método de valuación de inventarios o fórmula de asignación de costo de inventarios, las bases que justifican el cambio y los efectos de éste conforme a la NIF B-1; y
 - k) los gravámenes existentes sobre los inventarios y/o si éstos han sido cedidos en garantía, haciendo referencia al pasivo correspondiente.
- 60.2 Se recomienda la explicación de las variaciones significativas en el periodo, en los diferentes rubros de inventarios, ya que esa información puede ser de utilidad para los usuarios de los estados financieros.

70 VIGENCIA

- 70.1 Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2011.
- 70.2 Esta NIF deja sin efecto el Boletín C-4, *Inventarios*.

80 TRANSITORIOS

- 80.1 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.
- 80.2 Esta NIF modifica el párrafo 22 de la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*, a la cual se adiciona lo señalado con letra subrayada y se elimina lo que se presenta tachado, para quedar como sigue:

Por ejemplo, en el caso del cambio de ~~un método de valuación de primeras entradas-primeras salidas (PEPS) a últimas entradas-primeras salidas (UEPS)~~ **una fórmula de asignación del costo de inventarios**, 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.

- 80.3 Asimismo, se modifica el párrafo BC4 de la NIF B-3, *Estado de resultados*, para quedar como sigue:

Normas de presentación acorde con los ~~sistemas~~ **métodos** de valuación de inventarios

En algunos comentarios recibidos como resultado de la auscultación de la NIF B-3, se sugirió al CINIF considerar las normas de presentación para las entidades de producción en concordancia con lo establecido en la norma particular relativa a inventarios en cuanto a la opción de aplicar los sistemas de valuación de los inventarios denominados ~~costeo absorbente y costeo directo~~ **los métodos de valuación de inventarios**. El CINIF concluyó que, dado que esta NIF tiene como finalidad establecer las normas generales para la presentación y estructura del estado de resultados, **los** requerimientos mínimos de su contenido, ~~y las~~ normas generales de revelación, y los sistemas **los métodos de valuación de inventarios** antes mencionados están enfocados a la valuación de las operaciones de inventarios atendiendo a las circunstancias de cada entidad, estos temas deben ser tratados en la norma particular relativa; sin embargo, en atención a las prácticas del sector o industria al que pertenece la entidad, pueden incluirse en el estado de resultados o en notas a los estados financieros, rubros, agrupaciones o niveles de utilidad adicionales, cuando dicha presentación contribuya a un mejor entendimiento del desempeño económico y financiero de la entidad.

- 80.4 La NIF C-4 también modifica el párrafo B1 de la NIF B-10, *Efectos de la inflación*, para quedar como sigue:

Debido a la gran cantidad de elementos que pueden integrar el rubro de inventarios, así como debido a su constante rotación, puede ser difícil identificar con precisión la fecha base de cada uno de dichos elementos; esto suele ocurrir sobre todo cuando ~~el método de valuación del inventario~~ **la fórmula de asignación de costos es promedio**. En tales casos, puede utilizarse como fecha base, la que corresponde a la rotación promedio de cada rubro o tipo de inventarios, siempre y cuando esto no desvirtúe la cifra reexpresada.

- 80.5 Esta NIF modifica también el párrafo B8 del Boletín E-1, *Agricultura (Actividades agropecuarias)*, para quedar como sigue:

La Norma prescribe, entre otras cosas, el tratamiento contable para los activos biológicos y la valuación inicial de los productos agrícolas cosechados de activos biológicos de una empresa al momento de la cosecha. Sin embargo, la Norma no trata el proceso del producto agrícola después de la cosecha; ~~dado que el Consejo no consideró apropiado comprometerse a una revisión parcial de la NIC 2, Inventarios, la cual trata el tratamiento contable para inventarios bajo el sistema de costo histórico. El proceso después de la cosecha se contabiliza bajo la NIC 2~~ **NIF C-4**. ~~u otra Norma Internacional de Contabilidad aplicable (por ejemplo, si una empresa cosecha troncos y decide usarlos para construir su propio edificio, la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, se aplica en la contabilización de los troncos).~~

85 UTILIZACIÓN PRÁCTICA DEL COSTEO DIRECTO Y DE LA FÓRMULA (ANTES MÉTODO) DE ÚLTIMAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS

- 85.1 Tanto el costeo directo como la fórmula (antes método) de últimas entradas primeras salidas han sido y continúan siendo utilizados en diversos países, incluyendo a México, por los administradores de entidades que consideran que la información que obtienen de su aplicación proporciona elementos valiosos que utilizan para fines de control y análisis de diversos aspectos de sus negocios. El CINIF considera que ambas metodologías, que no son permitidas por esta NIF C-4 ni por las normas emitidas por el International Accounting Standards Board, pueden utilizarse internamente en las entidades incorporándolas a sus sistemas internos de información contable.

- 85.2 Al preparar la información que debe presentarse en los estados financieros al fin de cada periodo, formulados con base en las NIF, la información obtenida de los registros de contabilidad que ha sido procesada de acuerdo con las metodologías de costeo directo y/o la fórmula (antes método) de últimas entradas primeras salidas, debe ajustarse para que las cifras a incluir en esos estados financieros correspondan a las que se hubieran determinado si se hubieran aplicado los métodos y fórmulas que prescribe y acepta esta NIF.

Estas Bases para conclusiones acompañan, pero no forman parte de la NIF C-4. Resumen consideraciones que los miembros del Consejo Emisor del CINIF juzgaron significativas para alcanzar las conclusiones establecidas en la NIF C-4. Incluyen las razones para aceptar ciertos puntos de vista y otras reflexiones.

BASES PARA CONCLUSIONES

Antecedentes

- BC1 El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF) preparó el proyecto de NIF C-4, *Inventarios*, el cual estuvo en auscultación del 18 de marzo al 18 de junio de 2010.
- BC2 A continuación se presenta un resumen de los puntos que sirvieron de base para las conclusiones relevantes a las que llegó el CINIF en la NIF C-4 final, tomando como referencia los comentarios recibidos en el proceso de auscultación.

Eliminación del sistema de costeo directo

- BC3 Se recibieron comentarios señalando que el sistema de costeo directo es aplicado por un número grande de entidades y que en razón a ello, el CINIF debería modificar la NIF C-4 para permitir la utilización de ese sistema. El CINIF hizo un estudio sobre la aplicación del sistema referido tomando como fuente de información a los estados financieros de la totalidad de emisoras registradas en la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y concluyó que únicamente una entidad aplica ese sistema, el cual no es aceptado por el International Accounting Standards Board (IASB) ni tampoco por el Financial Accounting Standards Board (FASB) de los Estados Unidos.
- BC4 La principal razón para la no aceptación del sistema de costeo directo no es el número de entidades que lo aplican o no, sino el hecho de que los productos costeados con base en ese sistema no incluyen a la totalidad de los costos incurridos en su producción, ya que se omiten de ellos a los costos fijos incurridos, lo que no cumple con el principio establecido en el párrafo 44.1.1 de esta NIF C-4: *“El costo de los inventarios debe comprender todos los costos de compra y producción en que se haya incurrido para darles su ubicación y condición actuales”*.

Eliminación de la fórmula (antes método) de últimas entradas primeras salidas (UEPS)

- BC5 En algunos comentarios recibidos se solicitó al CINIF comentar las razones para eliminar la fórmula de últimas entradas primeras salidas como una fórmula de asignación del costo de inventarios. Las razones que consideró el CINIF para decidir esa eliminación fueron:
- a) El CINIF considera como objetivo altamente prioritario, la convergencia de su normatividad con la emitida por el IASB. En la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 2, a partir del 1º de enero de 2005 se eliminó la aplicabilidad de la fórmula de últimas entradas primeras salidas.
 - b) El uso de la fórmula UEPS puede dar lugar a que por las fluctuaciones, generalmente incrementos, en los precios de adquisición, el costo asignado al inventario que se presenta en el estado de posición financiera difiera en forma importante de su valor actual.
 - c) La fórmula UEPS hasta antes de su eliminación por IASB, siempre había sido considerada por éste como una fórmula alternativa y IASB decidió que ya era necesaria su eliminación. La otra fórmula de asignación del costo que IASB considera alternativa es la de primeras entradas primeras salidas (PEPS) cuya aplicación sigue siendo permitida sin que se conozcan planes para su eliminación.
 - d) En adición a lo anterior, el CINIF juzgó adecuado incluir en la NIF C-4 los párrafos IN4 e IN5 en los que se comentan otras situaciones que el CINIF también consideró para decidir la eliminación de la fórmula de últimas entradas primeras salidas.

Bases y sistemas de valuación

- BC6 En algunas de las cartas de comentarios recibidas en el proceso de auscultación se sugirió que en la NIF C-4 se incluyeran los conceptos de *bases y sistemas de valuación*. El CINIF tomando en consideración que esta NIF únicamente incluye las normas que deben normar el tratamiento contable de los inventarios y el costo de ventas, decidió no tratar en ella los temas de *bases y sistemas de valuación* de inventarios y adoptar el concepto de *fórmulas de asignación del costo* apegándose así a la NIC 2 emitida por el IASB.

Costos predeterminados

- BC7 Se recibieron comentarios solicitando que en la NIF C-4 se trataran los costos predeterminados y los costos estimados ya que en el borrador de la NIF C-4 emitido para auscultación, al igual que en la NIC 2 sólo se tratan a los costos estándar. Por las razones comentadas en el párrafo BC6, el CINIF consideró conveniente incluir en la NIF C-4 únicamente las normas relativas a los costos estándar, ya que éstos, al igual que los costos estimados, forman parte de los costos predeterminados y ambas fórmulas se utilizan para el control interno de los costos, sus resultados no deben diferir significativamente del costo real y generalmente al final del periodo se ajustan a los costos reales.

Inclusión en la NIF C-4 de metodologías para el control y registro de los costos

- BC8 En el proceso de auscultación se sugirió al CINIF la incorporación a la NIF C-4 de diversas metodologías que se vienen aplicando exitosamente en la práctica para el control de los costos, tal como la metodología de costeo basado en actividades (Activity Based Cos-

ting, o ABC) que es utilizada para el tratamiento de los gastos indirectos y su asignación a los productos. El CINIF, en apego a su Marco Conceptual no adoptó esta sugerencia porque en la NIF C-4, se establecen los principios aplicables a inventarios y no se pretende establecer en ella reglas particulares referentes a las metodologías que se aplican para cumplir con esos principios.

Utilización práctica del costeo directo y de la fórmula (antes método) de últimas entradas primeras salidas

- BC9 Algunos de los comentarios recibidos argumentan que la eliminación del costeo directo y de la fórmula (antes método) de últimas entradas primeras salidas puede ocasionar trastornos significativos a las administraciones de entidades que vienen utilizando esas metodologías. En respuesta a estos comentarios el CINIF decidió incluir en los párrafos 85.1 y 85.2 de la NIF C-4 recomendaciones para el uso práctico del costeo directo y de la fórmula de últimas entradas primeras salidas. En esas recomendaciones se señala claramente que las entidades que apliquen esas metodologías, al final de cada periodo deben ajustar las cifras que con base en ellas se determinen a aquéllas que se obtienen aplicando consistentemente alguna de las fórmulas y métodos aceptados en esta NIF C-4 para presentar en los estados financieros las cifras ajustadas y que fueron determinadas con base en las normas de esa NIF.

Pérdidas por deterioro

- BC10 En el proceso de auscultación, el CINIF recibió comentarios al proyecto de NIF C-4 señalando que en él se utilizaba el término *deterioro* lo que causaba confusión ya que en el Boletín C-15, *Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición* se define el deterioro relacionándolo con activos de larga duración y el inventario no lo es. En atención a lo anterior, el CINIF adoptó en la NIF C-4 una definición de *pérdidas por deterioro* aplicable a inventarios.

Castigo por pérdidas por deterioro

- BC11 Algunos de los comentarios recibidos resaltan que en el proyecto de la NIF C-4 enviado a auscultación se utilizan indistintamente los términos *castigo* y *deterioro* lo que puede crear confusiones. El CINIF aceptó estos comentarios y modificó la NIF C-4 sustituyendo el término *castigo* por *castigos por pérdidas por deterioro*.

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF C-4

Esta Norma de Información Financiera C-4 fue aprobada por unanimidad por el Consejo Emisor del CINIF que está integrado por:

Presidente: C.P.C. Felipe Pérez Cervantes

Miembros: C.P.C. William A. Biese Decker

C.P.C. J. Alfonso Campaña Roiz

C.P.C. Luis Antonio Cortés Moreno

C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges

C.P.C. Juan Mauricio Gras Gas

Otros colaboradores que participaron en la elaboración de la NIF C-4

C.P. Jessica Valeria García Mercado