

**IMPACTOS FINANCIEROS DE LA APLICACIÓN DE LA NIC 2 EN LA
INFORMACIÓN DE COSTOS Y VALORACIÓN DE INVENTARIOS EN ALGUNAS
EMPRESAS MANUFACTURERAS DEL ÁREA METROPOLITANA**

Marcela Londoño Puerta

Estudiante de Contaduría Pública
Universidad de Antioquia
marcela.londonop@gmail.com

Mónica María Jaramillo

Estudiante de Contaduría Pública
Universidad de Antioquia
monik22429@yahoo.es

Sandra Esnery Salazar Morales

Estudiante de Contaduría Pública
Universidad de Antioquia
esnery17@hotmail.com

Asesor Metodológico

Carlos Mario Ospina Zapata
Contador Público
Profesor-Investigador
Departamento de Ciencias Contables
Universidad de Antioquia
cmospinaz@gmail.com

Asesor Temático

María Isabel Duque Roldán
Contadora Pública – Magíster en Ciencia Política
Profesora-Investigadora
Departamento de Ciencias Contables
Universidad de Antioquia
duqueroldan@gmail.com

IMPACTOS FINANCIEROS DE LA APLICACIÓN DE LA NIC 2 EN LA INFORMACIÓN DE COSTOS Y VALORACIÓN DE INVENTARIOS EN ALGUNAS EMPRESAS MANUFACTURERAS DEL ÁREA METROPOLITANA

Resumen

La convergencia a normas internacionales de información financiera da a las empresas un lenguaje común en la presentación de los informes financieros, algo que es muy adecuado para la comparabilidad y el análisis agregado de la información; sin embargo, el cambio en la aplicación de la normativa genera diferentes impactos entre los que se encuentran los financieros que deben ser estudiados detalladamente con el objetivo de tomar las medidas pertinentes para que la aplicación no se convierta en algo traumático, en este trabajo se describen los impactos financieros de la implementación de la NIC 2 – Existencias- en una muestra de empresas manufactureras del área metropolitana, mediante la aplicación de entrevistas semi-estructuradas a jefes de costos de dichas empresas, las cuales han venido aplicando la norma con anticipación. El trabajo de campo permite concluir que aún no se detectan y valoran impactos significativos a causa de la implementación de esta norma; sin embargo, se exponen algunos de los factores que modifican la valoración del rubro de inventarios en el balance y que en el futuro podrían afectar en el corto plazo los resultados de las empresas.

Palabras claves

Existencias, NIC 2, costo de adquisición, costo de transformación, valor neto de realización, inventarios, costos inventariables, costos no inventariables.

INTRODUCCIÓN

Dentro del proceso que actualmente se conoce como globalización de la economía, han emergido nuevas formas de negociación que requieren de información financiera con ciertas especificaciones para facilitar el proceso de toma de decisiones. La información contable ha tenido inconvenientes en su misión y comprensión que han dificultado tales formas de negociación, dado que existen economías propias de cada país, contextos específicos y totalmente diferentes. Es por esto que organismos internacionales buscan la globalización de la contabilidad con el fin de unificar la estructura de los estados financieros para satisfacer las necesidades de información de los diferentes usuarios.

En la actualidad ha crecido la tendencia mundial que busca adoptar las Normas Internacionales de Información financiera NIIF-NIC, emitidas por el International Accounting Standards Board, todo por la necesidad de información veraz y confiable para los usuarios, principalmente los inversores.

A su vez, el Congreso de la República de Colombia mediante la Ley 1314 del 13 de Julio del 2009, decretó la convergencia en materia de información contable a estos estándares internacionales con el objetivo de mejorar la productividad, la competitividad y lograr un desarrollo armónico empresarial. Lo que generó una preocupación generalizada en las empresas por los impactos que la adopción de esta normatividad tendría en los diferentes rubros que componen el balance y el estado de resultados, y entre ellos el que corresponde a los inventarios o las existencias.

Como lo dicen Duque, Osorio y Agudelo (2010), los inventarios pueden llegar a ser uno de los activos más representativos del balance general en una empresa manufacturera, pues desempeñan sin lugar a dudas un papel esencial en este tipo de organizaciones, es por esta razón que se requiere identificar y describir los impactos financieros que tiene la implementación de la NIC 2 sobre la información de costos y la valoración de los inventarios en algunas empresas manufactureras del Área Metropolitana, a través de la identificación de las principales conclusiones de investigaciones relacionadas sobre el tema de inventarios, de la determinación de diferencias y similitudes en la información de costos y la valoración de inventarios bajo la NIC 2 y la normativa colombiana vigente, de la descripción de las características del sector en el área de costos e inventarios y de la identificación de los cambios financieros percibidos por los directores de las áreas de costos a partir de la implementación de la NIC 2, además y teniendo en cuenta que la gestión de costos es un tema importante que puede estar determinando la competitividad y permanencia de la empresa en el mercado, se hace necesario revisar su manejo a través del reconocimiento, medición, tratamiento y revelación de la información de costos.

La convergencia hacia estándares internacionales de información financiera es inevitable, ya que las tendencias económicas están basadas en el nuevo paradigma de la globalización, por ello se hace necesario medir y evaluar el impacto que dicho cambio trae a las organizaciones para enfrentar con conocimiento el nuevo paradigma económico, el temor de las empresas

hacia la convergencia se basa en el desconocimiento de dichos efectos y en que dicho impacto se torne no beneficioso sobre sus finanzas.

La ruta seguida en esta investigación comienza por definir los principales cambios que se plantean en el manejo y valoración de los inventarios tras la aplicación de la NIC 2, luego se presentan los principales resultados del trabajo de campo realizado y del análisis a este rubro en las empresas incluidas en la muestra para finalmente presentar las principales conclusiones del trabajo realizado.

Esta investigación permitirá a las empresas manufactureras visualizar una parte de las consecuencias en la implementación de la Norma Internacional y así podrán tomar las medidas necesarias que las proteja a la hora de realizar la convergencia, al estar preparadas y con conocimiento de los puntos que más se verían afectados.

LOS CAMBIOS QUE SE PLANTEAN EN LA INFORMACIÓN DE COSTOS EN LAS EMPRESAS MANUFACTURERAS COLOMBIANAS ENTRE LAS NORMAS NACIONALES Y LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD – NIC- 2.

La contabilidad como sistema de información es la base sobre la cual se fundamentan las decisiones gerenciales de la organización; es la contabilidad de costos, un subsistema de la contabilidad, que aporta a la administración información vinculada al futuro y destinada a la dirección de la empresa en el cumplimiento de las funciones de planear, controlar y tomar decisiones; pero no por esto la contabilidad de costos deja de ser útil para otros sistemas de contabilidad como el de contabilidad financiera al cual apoya con la determinación de los costos de producción y ventas para el cumplimiento de la presentación de estados financieros para los demás usuarios de la información (Duque, Osorio y Muñoz, 2012) ayudando así también al Estado a una proximidad de los impuestos, a los inversores al cálculo del valor de la empresa y a los competidores al cálculo del posicionamiento y el nivel de competitividad. Por tal motivo, es preocupante que en la actualidad la contabilidad esté siendo utilizada meramente con fines fiscales cuando hay tanta información que recopilar en el día a día de una organización.

Esta es una gran falencia que tienen las organizaciones en el país, no son competitivas, no cuentan con una buena y oportuna información y por lo tanto si no se hace algo no van a poder sobrevivir en un mercado globalizado donde las empresas saben realmente cuánto les cuesta producir un bien, cómo ser más eficientes, además de contar con un control adecuado sobre sus inventarios y costos para poder entrar a competir en otros mercados.

La convergencia a las normas internacionales de información financiera NIIF van a dar a las empresas un lenguaje común, cosa que es muy adecuado en la comparabilidad de la información y por ende de las empresas; sin embargo, se ha dicho que las Normas Internacionales de Contabilidad van dirigidas al inversor, y que deja vacíos en otros temas más específicos como términos y tratamientos que se especificarán más adelante, a pesar de esto la convergencia más que una obligación se debe ver como una oportunidad para mejorar los instrumentos informativos y tenerlos como herramientas para la competitividad, puesto que al unir los componentes de calidad, costo y tiempo se centra en la generación de valor que a fin de cuentas es el objetivo en el que se centran todos los esfuerzos y políticas de una organización.

En el presente artículo se estudiará el sector manufacturero, el cual se dedica a la transformación física y química de materiales, sustancias o componentes en productos nuevos, ya sea que el trabajo se efectúe con máquinas o a través de personas, en una fábrica o a domicilio, que los productos se vendan al por mayor o al por menor.

En este tipo de empresas, el ciclo de producción permite identificar 3 momentos en lo que tiene que ver con el manejo de inventarios: la materia prima, los productos en proceso y el producto terminado, los cuales dejan como resultado uno o múltiples productos ofrecidos al mercado, ya

que éste cada vez en menos tiempo cambia sus gustos o preferencias, demandando más calidad y satisfacción de necesidades prontamente.

Ante la oferta al público de lo producido, se hace importante y necesario evaluar la gestión que se está desarrollando dentro de las empresas para que sean más competitivas y estables en el tiempo, y una de esas áreas es el control sobre los inventarios; la aplicación de inventarios permite tener un mayor control en la determinación de los costos pues éstos informan que cantidad se ha requerido para ponerlos en las condiciones actuales (Buri y León, 2012). Esto es importante ya que el medio está exigiendo implícitamente eficiencia y creatividad con los recursos para ser competitivos tanto a nivel local como internacional.

Las Normas Internacionales de Contabilidad se han ido adoptando rápidamente cada vez por más países; en el año 2000 *la organización internacional de los organismos rectores de las bolsas de valores* recomendó a todos sus países miembros utilizar las normas internacionales de información financiera, en 2002 la Unión Europea acepta la recomendación, en este mismo año el FASB (Financial Accounting Standards Board) y el IASB (International Accounting Standards Board) deciden trabajar conjuntamente para acelerar la convergencia a nivel mundial mediante el acuerdo *Norwalk*. En lo que tiene que ver con la NIC 2, en 1974 se emitió el *Exposure Draft E2*, relativo a la valoración y presentación de las existencias mediante el sistema de costo histórico. En octubre de 1975 se aprobó la NIC 2 con el mismo título. En 1991 aparece el *Exposure Draft E38*, denominado "existencias". En 1993, la NIC fue revisada como parte del proyecto "*Comparabilidad de los estados financieros*". Esta norma que entró en vigor el 1 de enero de 1995 fue revisada en diciembre de 2003 y reemplazó a la anterior NIC 2 y a la interpretación SIC 1 Uniformidad- Diferentes fórmulas de costos para las existencias. (Bonilla y Santos, 2008).

La NIC 2 –Existencias- trae varios temas que no son completamente claros, y es ahí donde surge la necesidad de que en cada país existan grupos interdisciplinarios que amplíen y refuercen esta normativa, como lo hizo por ejemplo la Unión Europea.

Según Duque y Osorio, (2013) los impactos de la NIC 2 se pueden analizar separándolos desde sus fases en el ciclo de la contabilidad de costos:

Separación costo-gasto: En el Marco conceptual del conjunto de Normas Internacionales se define como gasto todas las erogaciones surgidas en las actividades de la entidad incluyendo el costo de ventas; sin embargo, contablemente no se deben mezclar los dos conceptos pues esto puede generar una inadecuada valoración de los inventarios y de los resultados del periodo.

Clasificación de los costos: En la teoría de costos, las erogaciones que se cargan a los productos son material directo, mano de obra directa, costos indirectos de fabricación y servicios de terceros, bajo Norma Internacional las erogaciones que se cargan al producto se denominan costos inventariables los cuales están conformados por el costo de adquisición, el costo de transformación y otros costos en los que se haya incurrido para darle al producto o

servicio su condición y ubicación actual. Duque y Osorio dicen que esta nueva clasificación da importancia al proceso de costeo ya que el costo de transformación incluye tanto costos directos como indirectos y este último incluye tanto costos fijos como variables. Aquí hay un cambio importante ya que, según estos autores, este cambio plantea inquietudes frente a la separación de los costos en la información contable, pues deberán tomarse decisiones en lo que tiene que ver con los grupos de cuentas que deben utilizarse y determinar si es necesario separar para propósitos contables los costos fijos y variables, además de nuevas implementaciones de sistemas de costos en las empresas pues en Colombia no se tiene esta cultura.

Distribución de los costos fijos a los productos: Para la distribución de costos fijos se utiliza una tasa de distribución que normalmente se calcula con la totalidad del costo indirecto dividido el nivel de operación, mientras que bajo Norma Internacional se hace el cálculo dividiendo el costo fijo indirecto entre el nivel de operación normal, para realizar este proceso se requiere de información histórica para clasificar los costos indirectos entre fijos y variables, además del nivel de operación. En norma colombiana no se especifica cual es el nivel de operación que se debe usar a diferencia de la NIC 2 que dice claramente que se debe trabajar con la capacidad normal o la real siempre que se aproxime a la primera, sin embargo, no especifica el cálculo de ésta por lo que hay que recurrir a la teoría general. Bonilla y Santos recomiendan para este cálculo tener en cuenta la naturaleza del negocio, el ciclo del producto, las estacionalidades, además que ésta sea inferior a la capacidad ideal y quizás también inferior a la plena (2008).

Costos no inventariables: Las NIIF definen una lista de los costos no inventariables, *“la NIC 2 exige separar aquellos costos que no contribuyen a poner el bien o servicio en condiciones de utilización o venta, lo que implica un gran cambio en los sistemas de información que poseen las empresas colombianas y les da mucha relevancia a la predeterminación de costos, principalmente bajo la metodología estándar y al análisis detallado de las variaciones”* (Duque y Osorio, 2013, pag 16). Entre los costos no inventariables están la ociosidad y el deterioro entre otros, la NIC 2 contempla como ociosidad la diferencia entre la capacidad normal y la real, sin embargo teóricos de costos como Duque, Osorio y Muñoz, (2012) consideran que la NIC no está teniendo en cuenta la capacidad ociosa que se calcula de la diferencia entre la capacidad práctica y la normal basándose en la definición de ociosidad como la diferencia entre la capacidad instalada y la producción real. También estos autores se interrogan sobre cómo asignar la ociosidad a los resultados, si disminuyendo el costo de ventas o utilizando una cuenta del gasto.

Según Bonilla y Santos (2008), el deterioro es otro rubro que hay que reflejarlo en el estado de resultados, sin embargo el control de estas pérdidas de valor no son claras en la norma Internacional.

Concepto de inventario: en este caso se presentan dos diferencias entre la norma colombiana y la norma internacional, en cuanto la última considera inventario tanto a los activos tangibles como a los intangibles, además de hablar no solo de inventario de empresas manufactureras sino de toda clase de empresas incluidas las de servicios, de extracción etc., lo

que implicaría un cambio en la mentalidad al tener que inventariar servicios los cuales no se hayan facturado al momento del cierre del periodo.

Fórmulas y técnicas para el cálculo del costo del inventario. La norma internacional clasifica los métodos de valoración de inventarios en dos conceptos diferentes, separa las fórmulas de cálculo de costos y las técnicas de costeo, entre las fórmulas permiten identificación específica, PEPS, y promedio ponderado y entre las técnicas permite el costo estándar y el retail, la norma colombiana no hace dicha separación entre lo que en la teoría se ha llamado métodos contables y métodos extracontables para la valoración de los inventarios.

Valor neto realizable: Al igual que la capacidad de producción, el valor neto de realización es otro de los temas polémicos de la norma, pues exige se valoren las existencias al menor costo entre el histórico y el valor neto de realización, y aunque la norma colombiana también tenía un planteamiento similar, en la norma internacional esta comparación se exige periódica. Sánchez, (2006) toma como factor de riesgo el valor neto de realización, ya que según él existen interrogantes acerca de las posibilidades de la manipulación contable con la utilización de este criterio.

Estado del costo: Otra debilidad que trae la norma es que el estado del costo desaparece, no se menciona por ninguna parte; sin embargo, se plantean dos formas de cálculo del estado de resultados: por naturaleza y por función, el estado por naturaleza sería el que de una u otra forma reemplazaría el estado del costo pero con un gran problema que ya se había mencionado anteriormente, que mezcla costos y gastos, entonces cómo se va a reflejar información de costos adecuada y útil para la toma de decisiones ya que no se reconoce qué parte es propia de la operación y qué parte es administrativa, aquí se evidencia un gran problema sobre revelación de la información teniendo en cuenta lo que dicen los autores Duque, Osorio y Muñoz (2011) de la importancia del estado del costo.

“El Estado del Costo se puede definir como un informe interno que le sirve a la Contabilidad Financiera para soportar las cifras de inventarios, costos de producción y costo de ventas de cada periodo, y a la contabilidad de gestión para apoyar el proceso de gestión empresarial para facilitar la toma de decisiones.” pag 17.

A continuación se complementan las diferencias más relevantes entre la NIC 2 y la normatividad colombiana.

CUADRO RESUMEN DE LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS NORMAS COLOMBIANAS Y LA NIC 2

Normatividad colombiana	NIC
Se presentan en forma detallada las bases de reconocimiento, medición, revelación y presentación.	El tratamiento de los inventarios se describe en el artículo 63 del Decreto 2649 de 1993 de una forma muy general y en el decreto reglamentario 326 de 1995 para fines fiscales.
Se define como activos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción de cara a esa venta o en forma de materiales y suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios.	Define el inventario como bienes corporales; por lo que no se permitiría, por ejemplo, darle el tratamiento de inventarios a activos tales como los intangibles que se tiene para su compra y venta.
<p>Establece que las empresas de servicios pueden tener inventarios de su actividad operativa.</p> <p>En el caso de un prestador de servicios, las existencias incluirán el coste de los servicios para los que la entidad aún no haya reconocido el ingreso ordinario correspondiente (véase la NIC 18 Ingresos ordinarios).</p>	El concepto de inventarios en empresas de servicio no existe, ni se presentan como tal. Algunas empresas de servicios muestran los costos acumulados como un activo diferido. Sin embargo, se ha venido avanzando en este sentido, especialmente para las empresas de servicios públicos domiciliarios a los que se les viene exigiendo establecer un sistema de costos de sus servicios de tal forma que hacia un futuro puedan reconocer y presentar inventarios tales como los que pueda tener una hidroeléctrica, una generadora de energía o una empresa que presta el servicio de aguas.
Es precisa y detallada indicando qué puede ser incluido y que no, de manera general se tienen los costos de adquisición, los costos de transformación y otros costos necesarios para darles su condición y ubicación actuales.	Al indicar que los inventarios incluyen todas las erogaciones y cargos directos e indirectos necesarios para dejarlos en condiciones de utilización o venta, lo hace de una manera muy general.
Incluye detalles de la metodología de acuerdo con el tipo de inventarios. Valor neto realizable o de realización es el precio	No establece la metodología para determinar el valor neto de realización.

<p>estimado de venta de un activo en el curso normal de la explotación, menos los costes estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.</p>	
<p>Establece claramente que todo este tipo de descuentos y rebajas debe ser un menor valor del costo de adquisición. “Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el coste de adquisición.”</p>	<p>No es claro el tratamiento de los descuentos comerciales, rebajas y otras partidas similares frente al costo de adquisición de los inventarios. Aunque por costumbre estos conceptos son disminuidos del costo de adquisición, existen discrepancias acerca del tratamiento contable de los descuentos comerciales que se conocen sólo al final del cumplimiento de un volumen de compras, o de los descuentos financieros que siempre son tomados por el comprador, los cuales para algunos se manejan como ingresos y para otros como una disminución del costo del inventario.</p>
<p>La diferencia en cambio se debe reconocer en resultados y no se permite su capitalización. “La NIC 2 no permite la inclusión, entre los costos de adquisición de los inventarios, de las diferencias de cambio surgidas directamente por la adquisición reciente de inventarios facturados en moneda extranjera.(...)”</p>	<p>Se permite la capitalización de toda la diferencia en cambio incurrida sobre deudas en moneda extranjera desde la fecha en que se adquiere la deuda hasta que se extinga la misma o el inventario esté disponible para su uso o venta (lo primero).</p>
<p>Solo se permite capitalizar costo por interés bajo el tratamiento alternativo permitido cuando se trata de activos calificables (aquel activo que requiere de un tiempo sustancial antes de estar listo para su uso o venta).</p>	<p>Se capitaliza el costo por intereses sobre deudas hasta que se extinga la misma o el inventario esté disponible para su uso o venta (lo primero).</p>
<p>No es permitido.</p>	<p>Se permite el uso del método Ultimas en entrar primeras en salir (UEPS o LIFO) para información contable aunque para fines fiscales no es permitido. Álvarez, J., y otros (1996)</p>
<p>Establece parámetros sobre lo que se puede y lo que no se puede capitalizar a inventarios. Los costos indirectos fijos incurridos en periodos anormales de producción, costos</p>	<p>No establece detalladamente la forma de determinación de los costos de producción, por lo que es usual encontrar que erogaciones tales como los costos indirectos fijos,</p>

anormales de desperdicio y otros, deben ser reconocidos como gastos cuando se incurre en ellos.	incurridos en periodos anormales de producción, costos anormales de desperdicio y otros, son capitalizados al inventario generando distorsiones del mismo.
Se permite el manejo del costo estándar en la medida en que se acerca al costo real.	El manejo del costo estándar se realiza para efectos de control administrativo y de costos debiendo ser convertidos a costos reales al final del periodo contable.
Es un método permitido dentro de las denominadas técnicas de costeo.	El método retail no está contemplado dentro de las normas contables, aunque se permite su uso para efectos fiscales para valorar los inventarios.
Las pérdidas de valor se reconocen como un menor valor del inventario modificando su costo.	Cualquier contingencia de pérdida de valor (por ejemplo si el costo excede el valor neto de realización) es reconocida mediante una provisión.

Tabla 1: Diferencias entre la norma colombiana y la NIC 2.

Fuente: Elaboración propia.

POSIBLES IMPACTOS EN EL RUBRO DE INVENTARIOS TRAS LA APLICACIÓN DE LAS NIIF

Aunque aún son escasos, algunos estudios e investigaciones han tratado de medir el impacto que tendría en la información contable de las empresas manufactureras la aplicación plena de las normas internacionales de información financiera y especialmente detallan el impacto sobre el rubro de inventarios.

Un estudio realizado por la Superintendencia de Sociedades evalúa el impacto de la aplicación de las NIIF en el sector manufacturero, señalando:

“El efecto global de las empresas de la muestra de este macrosector (Manufacturero) se explica, en principio, por el impacto en los ajustes que se esperarían en el componente de propiedades, planta y equipo (68%), seguido de deudores (28%) y de manera particular por ajustes en los inventarios (3%) y activos intangibles (2%) en el sector más afectado”. (Subrayado añadido)

En otra investigación realizada por los autores Lucumí y Pérez (2010), se llega a la conclusión de que el cambio en el rubro de inventarios no es muy significativo.

En países donde se han empezado a aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad, se encuentran diferencias con los tratamientos contables locales y esto ha generado necesariamente cambios de mentalidad, algunas divergencias con normas locales han sido por ejemplo en el caso de España el concepto de existencia ya que la NIC habla de existencia como activo y por ende incluye la prestación de servicios, mientras que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas - ICAC - habla de existencias como bienes (Bonilla y Santos, 2008), algo similar pasa en Colombia donde el Decreto 2649 de 1993 las define como bienes corporales, excluyendo así el inventario de intangibles. En el caso ecuatoriano el rubro de transporte no se incluía al costo del inventario según los principios generales de contabilidad de 1990, mientras en la norma internacional si hace parte de las existencias, en una investigación realizada allí mismo en una empresa licorera encontraron falencias como la no documentación de la prueba del valor neto realizable o la no implementación de políticas de indicadores para determinar el deterioro y la obsolescencia, en cuanto a las cifras de los rubros del balance aumentaron significativamente (Charro, 2011).

Pero los hallazgos de varias investigaciones a partir de las NIIF no arrojaron sólo diferencias en cuanto a lo técnico sino que unas profundizaron en aspectos como el beneficio o perjuicio que ello trajo, Duangploy y Gray, (2007) concluyeron tras una investigación, que la adopción obligatoria de las Normas Internacionales de Contabilidad para las empresas japonesas no se tradujo en una mejora en los pronósticos financieros, ni las decisiones para la gestión de los ingresos y por el contrario después de la adopción de las NIIF en Japón, los errores en pronósticos financieros aumentaron.

METODOLOGÍA

El presente trabajo adopta la forma de una investigación de tipo cualitativa explicativa y el diseño de la investigación es de tipo documental y de campo, ya que la información se obtiene por medio del análisis de investigaciones anteriores relacionadas con el tema, pero a la vez también contempla el análisis de la normatividad, lo que llevó a profundizar la investigación planteada, además se llevó a cabo un trabajo de campo a través de la recolección de información directamente del lugar de estudio, en este caso, siete empresas del sector manufacturero que se encontraran en el proceso de implementación de las NIIF o ya lo hubieran hecho, a las cuales se les aplicó una entrevista semi-estructurada. Esta herramienta por su flexibilidad permitió ampliar la obtención de respuestas, lo cual fue favorable para dar un mayor soporte a la investigación, además de que se pudo evaluar a la persona entrevistada en cuanto a la seguridad de las respuestas frente a las preguntas que se le realizaban, permitiendo conocer cuan involucrada está con la aplicación de la norma. Sin embargo, se debe aclarar que la limitación más grande que se encontró en el trabajo de campo consiste en la poca cantidad de empresas que en la ciudad de Medellín han implementado de manera completa las NIIF y que adicionalmente hayan medido el impacto de su aplicación, específicamente en el rubro de inventarios.

ANÁLISIS DE RESULTADOS

Por cada pregunta que se hizo se dieron múltiples opciones, tratando de no inducir las respuestas que fueran obvias en la aplicación de la norma.

Conocimiento y aplicación de la NIC 2

Para el grupo de investigación es importante saber desde cuando las empresas están aplicando la norma, ya que conlleva a formar una idea de cuán comprometidos están en la elaboración de la información. La NIC 2 tiene como fecha efectiva de aplicación desde el 1 de enero de 2005, con lo dicho anteriormente, se le pregunta a cada empresa desde cuando aplican la norma, teniendo por orden que:

- * Industria de Alimentos Zenú y Alimentos Cárnicos - RICA - desde el 2008
- * Galletas Noel, Nacional de Chocolates y Colcafé desde 2009
- * Pastas Doria y Meals de Colombia desde 2010.

Se observa que hasta la fecha de investigación, las compañías llevan una aplicación de la norma mayor de dos años, lo cual hace pensar que por este tiempo se pudo evaluar el impacto de la norma en los estados financieros.

Sistema de inventario, método de valuación, base de costeo y variaciones:

El grupo de investigación aborda una serie de preguntas generales que permitiera evaluar a las empresas, en cuanto al manejo de los sistemas y valuación de los inventarios, así como si están aplicando lo dicho en la norma. Se interroga por el sistema de inventario utilizado, a lo cual todas respondieron que usan el permanente, es decir se está cumpliendo con la norma y con el párrafo del artículo 2 de la ley 174 de 1994, el cual obliga a usar este método a “los contribuyentes que de acuerdo con el artículo 596 de este Estatuto están obligados a presentar su declaración tributaria firmada por Revisor Fiscal o Contador Público”.

Seguidamente se pregunta sobre qué método de valuación utilizan, a lo que todas coinciden en el promedio ponderado, método permitido por la NIC 2 y es el más usado para las empresas manufactureras.

Luego se interroga sobre la base de costeo que utilizan, donde todas las compañías responden que usan el estándar, como lo permite la NIC 2 párrafo 21, aclarando que este siempre se ajusta al real.

Frente al criterio de medición para valorar los inventarios, se obtuvo que todas las compañías lo hacen al costo, pero este nunca se ha ajustado al valor de realización. La norma dice que se debe registrar el menor entre el valor neto realizable y el costo, al no estar ajustados se corre el riesgo en que se estén sobre o subvalorando los inventarios.

Con las variaciones dadas al usar costo estándar y ajustarlas al real, se pregunta qué se hace con éstas, como respuesta se obtiene que todas las llevan como un mayor valor del inventario, cumpliendo con el ajuste del real vs estándar así como lo explican Duque y Osorio (2010) “Por lo tanto, una empresa que utilice base estándar o normal tendrá que ajustar sus inventarios al cierre del ejercicio al costo real tal y como lo define la DIAN en su concepto 10447 de 1998.” Sin embargo, no se está prorrateando y si ya están aplicando normas internacionales debería existir un análisis de las variaciones para determinar cual de ellas no son inherentes al proceso productivo y deben asignarse a los resultados. En este aspecto se detecta que las compañías siguen aplicando norma local y no internacional.

Presentación Estado de Resultados. Se pregunta cuál es el método usado para presentar el Estado de Resultados, todas las empresas lo preparan bajo el método de la función, además se hace la contrapregunta sobre por qué creen que es el mejor método para presentar los resultados y todas concuerdan en que siempre ha sido el que se ha utilizado.

Preparación del Estado del Costo de producción y ventas. Para el grupo de investigación esta pregunta es clave, ya que con ella se puede definir cuán importante es la información relacionada con los inventarios en la empresa. Como resultado se obtiene que las empresas sólo realizan este estado cuando es solicitado por algún grupo de interés pero no es preparado regularmente para la toma de decisiones.

La NIC 2 no habla de que se debe preparar un Estado del Costo, aunque según Duque, MUÑOZ Y Osorio (2011) “la NIC 1 pretendió incorporarlo al estado de resultados preparado bajo el método de la naturaleza de los gastos, sin embargo, este objetivo no se cumple y por el contrario se desvirtúa la utilidad de este informe”.

Software. Se realiza esta pregunta con la intención de saber, si es necesario hacer cambios en los aplicativos contables tras la aplicación de nuevas normas. Se tiene que hay un cambio del aplicativo System 21 a SAP, este cambio se realizó debido a que SAP cuenta con parametrizaciones ya establecidas de la norma. Los cambios que se notaron entre aplicativos fueron mínimos.

Cálculo CIF. Se pregunta qué nivel de operación se utiliza para el cálculo de las tasas predeterminadas de CIF, todas coinciden en utilizar el nivel normal de operación, como lo dice la norma. Además se pregunta si realizan el cálculo de CIF independientes para los CIF Fijos y CIF variables, teniendo en común entre todas que este sí se realiza.

Costos de adquisición. El grupo de investigación en este tema pretendió averiguar qué conceptos se están clasificando como costos de adquisición en las empresas, tanto los mencionados por la norma como los que cada empresa maneja. Como resultado se tuvo que las empresas llevan los mencionados por la norma: Precios de compra, aranceles de importación, otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), transportes, almacenamiento, descuentos comerciales, rebajas y otras partidas similares. No se encontraron conceptos diferentes a los definidos por la norma.

Costos de transformación. Al igual que el tema de costos de adquisición, el grupo de investigación pregunta qué conceptos se clasifican como costos de transformación, teniendo como resultado los mencionados por la norma: Mano de obra directa, amortización, mantenimiento de edificios (la parte que pertenece a la planta), mantenimiento equipos, costos de gestión (gestión del supervisor de planta).

También se pregunta si se realiza la separación de los CIF fijos y variables, a lo que se tiene una respuesta positiva en todas las empresas.

Producción conjunta: Este es un tema que el grupo de investigación quiso abordar, debido a que dependiendo de su manejo puede llegar a influenciar los estados financieros. Se pregunta a cada empresa si manejan producción conjunta, obteniendo una respuesta afirmativa a esta pregunta, de igual manera coinciden en que la base de distribución de los subproductos se realiza con el valor de mercado, llamando a estos costos como costos de alivio. El manejo de producción conjunta se lleva a cabo como lo dice la norma.

Otros costos. Como la norma no es explícita en diferenciar los conceptos de costo y gasto, el grupo de investigación en este tema pretende averiguar, la calificación que las empresas le están dando a otros rubros, que no son mencionados en los costos de adquisición y transformación.

Como resultado se obtiene que como costos se llevan: Investigación y desarrollo, sólo cuando se solicita realizar una orden de servicio y costos de comercialización cuando son necesarios en el proceso de producción.

Como gastos se están llevando los siguientes rubros, los cuales antes de la aplicación de la norma se clasificaban como costos:

- Cantidades anormales de desperdicios
- Cantidades anormales de mano de obra
- Cantidades anormales de otros costos de producción.
- Prestaciones extralegales.
- Seguros obligatorios que no influyan en la producción
- Costos indirectos no atribuibles por efectos del bajo nivel de producción.

Se hace la pregunta qué otros conceptos entran en esta clasificación, se tiene a los costos indirectos de administración y costos de ventas, estos dos últimos no se mencionaron como opciones de respuesta, para realizar lo que se mencionó en un principio, en no inducir las respuestas.

IMPACTO FINANCIERO EN LA INFORMACIÓN DE COSTOS Y EN LA VALORACIÓN DE INVENTARIOS POR LA APLICACIÓN DE LA NIC 2

Este es el centro de la investigación, ya que se evalúa cual es la percepción de los jefes o encargados de las áreas de costos de cómo ha afectado la aplicación de la NIC 2 en los estados financieros.

Es fundamental para el grupo saber si se percibieron cambios, frente a esta pregunta se tuvo un no como respuesta. La explicación dada para no haber realizado el ejercicio de medir los cambios o impactos en la información financiera, es que consideran que esta NIC no tiene mayor influencia en los estados financieros como sí lo haría la NIC 16, en el tema de depreciación, creen que esta si traerá grandes cambios en la información.

Con lo anterior se concluye que aunque las NIIF tienen su mayor objetivo en brindar información más útil y relevante a los usuarios de la información, se nota que las empresas no están adquiriendo este compromiso, sino que sigue primando la contabilidad fiscal.

ANÁLISIS DE VARIACIONES EN EL RUBRO DE INVENTARIOS. Para complementar el trabajo de campo se analizaron los estados financieros de las empresas incluidas en la muestra en los últimos 10 años para determinar los cambios en el comportamiento del rubro de inventarios. Los resultados de este análisis se presentan a continuación:

	Año 2012	Año 2011	Año 2010	Año 2009	Año 2008	Año 2007	Año 2006	Año 2005	Año 2004	Año 2003	Año 2002	Año 2001
COLCAFE	105812,20	140843,60	100924,14	100283,78	84778,72	80835,98	61135,47	44151,72	22061,55	14794,83	17488,41	21183,46
VARIACION %	-24,87	39,55	0,64	18,29	4,88	32,22	38,47	100,13	49,12	-15,40	-17,44	
DORIA	24416,09	23406,67	31531,81	19098,72	24086,85	20030,53	24032,21	10486,40	7633,42	11133,79	23107,03	10624,14
VARIACION %	4,31	-25,77	65,10	-20,71	20,25	-16,65	129,18	37,37	-31,44	-51,82	117,50	
NAL. CHOCOLATES	89158,00	93988,94	115744,86	92546,06	99898,78	82891,62	75334,33	71476,68	70716,07	68656,53		
VARIACION %	-5,14	-18,80	25,07	-7,36	20,52	10,03	5,40	1,08	3,00			
ZENU	6549,17	6013,83	32555,08	34110,96	35222,26	30724,00	24132,48	20362,53	22364,61	19557,22		
VARIACION %	8,90	-81,53	-4,56	-3,16	14,64	27,31	18,51	-8,95	14,35			
MEALS	14648,08	16946,97	17113,88	19028,25	16666,64	15887,60	12461,90	10837,31	7555,68	14322,48	5528,95	4286,47
VARIACION %	-13,57	-0,98	-10,06	14,17	4,90	27,49	14,99	43,43	-47,25	159,05	28,99	
NOEL	60625,00	65426,91	53964,14	48727,04	62180,79	56369,56	51070,15	38917,58	39766,50	34285,35	33587,35	28123,83
VARIACION %	-7,34	21,24	10,75	-21,64	10,31	10,38	31,23	-2,13	15,99	2,08	19,43	

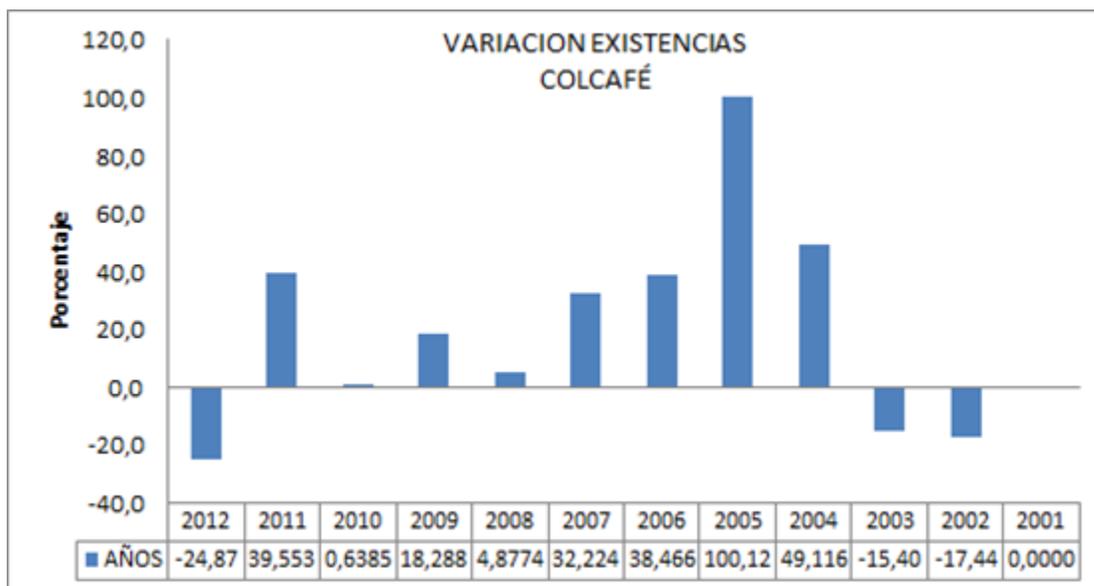
Variaciones en el rubro de Inventarios

Fuente: elaboración propia

Año de implementación:

- Colcafé: 2009
- Pastas Doria: 2010
- Nacional de chocolates 2009
- Zenú: 2008
- Meals de Colombia: 2010
- Galletas Noel: 2009

Colcafé, año de implementación de la norma: 2009



Variación en el valor de las existencias. Fuente: Construcción Propia

La variación observada del año 2008 al año 2009 es un aumento del valor del inventario en un 18,29%, lo que a simple vista es un incremento alto; sin embargo, analizando el comportamiento de este rubro a lo largo de varios años se determina que el cambio está dentro de los parámetros normales, ya que conserva una tendencia casi lineal en el tiempo, aunque para el año 2012 se tuvo la mayor disminución del inventario en los últimos 10 años. El impacto de la norma es poco significativo, por lo dicho anteriormente.

Pastas Doria, año de implementación: 2010



Variación en el valor de las existencias. Fuente: Construcción Propia

Entre el año 2009 y el 2010, año de la implementación, se presentó una variación positiva del 65,1%, es decir, tuvo un gran incremento con respecto al año anterior, aunque para el siguiente año vuelve a una disminución negativa, comportamiento parecido a años anteriores, en donde el inventario incrementa y luego cae. Por lo tanto, el impacto de la norma no es preciso medirlo, pero es de resaltar que este rubro tiene una tendencia a bajar.

Nacional de chocolates, año de implementación: 2009



Variación en el valor de las existencias. Fuente: Construcción Propia

Siendo el año 2009 como año de implementación de la norma, se tuvo una variación negativa del - 7,36% con respecto al año anterior, aunque al año siguiente presenta un incremento del 25,07%, el mayor entre 9 años, pero se resalta la disminución dada en los siguientes años. El impacto de la aplicación de la norma es mínimo, aunque se resalta una tendencia a la baja.

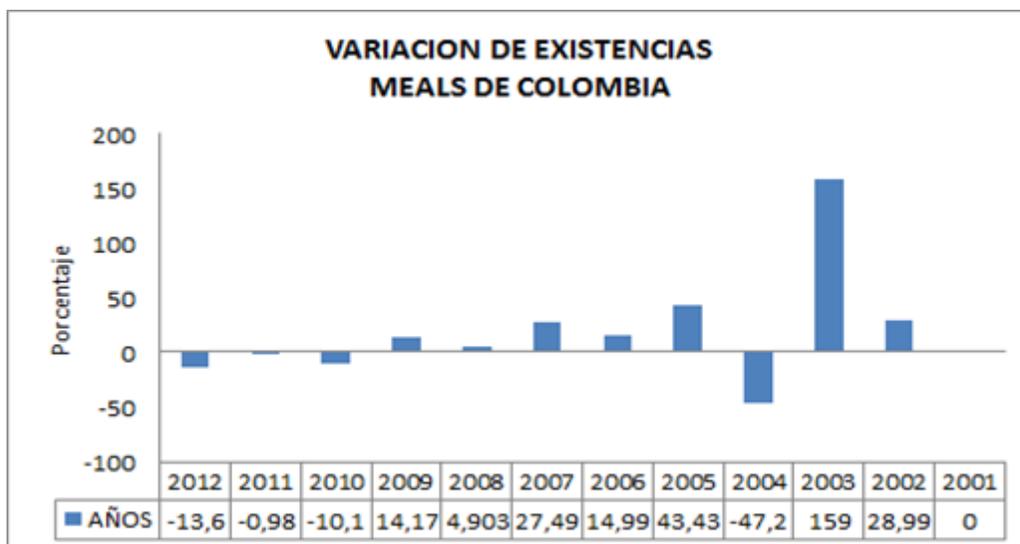
Industria de alimentos Zenú, año de implementación: 2008



Variación en el valor de las existencias. Fuente: Construcción Propia

Entre el año 2007 y 2008, se tuvo una variación positiva del 14,64%, aunque en los años siguientes se presenta una disminución, siendo el año 2011 el que tiene la mayor variación negativa en años. Por lo tanto, el impacto de la aplicación de la norma es poco significativa, aunque se destaca una tendencia a la baja de este rubro.

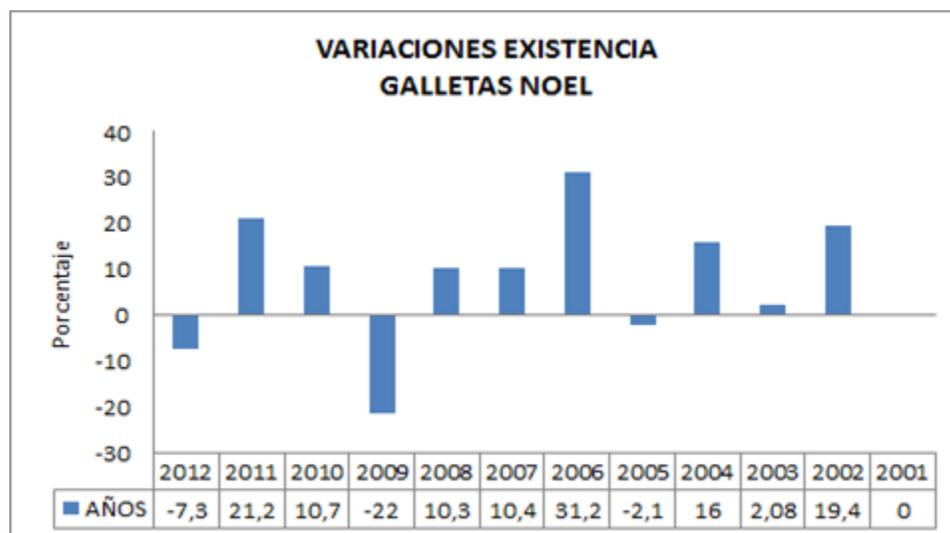
Meals de Colombia, año de implementación: 2010



Variación en el valor de las existencias. Fuente: Construcción Propia

La variación presentada entre el año 2009 al 2010, siendo este último el año de implementación fue negativa(-10,1%), esta disminución no es muy relevante a comparación del año 2004 que fue de -47,2%, siendo el mayor en los últimos 10 años y en donde aún no se había implementado la norma. Por lo cual, el impacto de la norma no es muy significativo, aunque se nota una tendencia a la baja de este rubro.

Galletas Noel, año de implementación: 2009



Variación en el valor de las existencias. Fuente: Construcción Propia

La variación dada entre el año 2008 al año 2009 fue de -21,64%, esta disminución es la mayor presentada en los últimos 10 años, aunque en el 2005 también se tuvo una de -2,1%, esta se dió antes de que se implementara la norma. Se resalta que para los dos siguientes años después del 2008, se tuvo un incremento en el inventario, aunque vuelve a la baja para el 2012. Por lo tanto, el impacto en la implementación de la norma, es poco significativo.

CUADRO RESUMEN DE LOS PRINCIPALES CAMBIOS EN EL MANEJO DEL COSTO Y EL VALOR DE LOS INVENTARIOS EN LAS EMPRESAS INCLUIDAS EN LA MUESTRA

Para finalizar el análisis de los resultados obtenidos en el trabajo de campo, se presenta un cuadro explicativo de los cambios que se dieron en el manejo de ciertos conceptos de costos tras la aplicación de la NIC 2 y que pueden generar un cambio en la valoración de las existencias, aunque las empresas no hayan medido su magnitud. En esta tabla el símbolo



Representa una disminución en el costo



Representa un aumento en el costo

EFEECTO	CONCEPTO	TRATAMIENTO ANTERIOR A LA NIC 2	TRATAMIENTO POSTERIOR A LA NIC 2
	Impuestos	Hacían parte del costo	Los impuestos recuperables no se consideran parte del costo del producto.
	Variaciones anormales	Se cargaban como costo del producto.	No hacen parte del costo del producto sino que se llevan como gasto del periodo.
	Prestaciones extralegales	Se cargaban como costo del producto.	No se consideran costo del producto ya que son por mera liberalidad, estas no influyen en la producción de un trabajador.
	Seguros obligatorios	Se cargaban como costo del producto.	No se consideran costo porque no influyen en la producción.
	Costos indirectos no atribuidos por efecto del bajo nivel de producción	Se cargaban como costo del producto.	Se reconocen como gasto del periodo
	Maquila	No se reconocía como costo del producto.	Se reconoce como costo del producto.
	Vidas útiles de acuerdo a NIC 16	Este concepto no se ha implementado aun pero se cree que pueda llegar a variar en gran medida el valor de los inventarios por el cambio en la depreciación distribuida a los productos. Sin embargo este tema está fuera del alcance del presente estudio.	
	Beneficios a empleados de acuerdo a NIIF 19	Tampoco se ha implementado el tema de beneficios a empleados sin embargo también se esperan cambios. Este tema está por fuera del alcance de presente estudio.	

PRINCIPALES CAMBIOS EN EL MANEJO DEL COSTO Y EL VALOR DE LOS INVENTARIOS

Fuente: elaboración propia

ASPECTOS GENERALES

Durante el desarrollo del presente artículo se puede observar que varios elementos del costo van a disminuirlo y otros lo van a aumentar en otras palabras unos van a hacer parte del costo del producto y otros se cargaran a resultados, lo que hará por ahora impredecible la afectación que esto traerá en los resultados del ejercicio de cada periodo en las empresas mientras no se adopten las normas internacionales en su totalidad, ya que la contabilidad es un sistema donde cada rubro es demasiado importante para evaluar la viabilidad y continuidad de una organización.

Es claro lo atrasado que está en Colombia el proceso de adopción de estas normas lo que afecta el resultado de la presente investigación ya que esto no permite realizar un análisis exhaustivo acerca de qué tanta afectación tengan en el costo de los productos y por ende en la competitividad de las empresas nacionales frente a la invasión de organizaciones internacionales que están incursionando en el mercado colombiano.

En síntesis se debe preparar más a las personas involucradas en este proceso de adopción y generar la conciencia de lo importante que es la preparación de una adecuada información contable la cual es la base para una buena administración, sin dejar a un lado aspectos tan importantes como el estudio de los costos y la preparación de esta información, por estar inmersos en una contabilidad fiscal.

Se deben tener en cuenta los beneficios que traerá la implementación de estas normas y apoyarlas con otras normas específicas para mayor claridad de los diferentes preparadores y usuarios de la información como se ha venido realizando en otros países donde ya se vienen implementando años atrás, ya que sería una forma de reglamentar el tratamiento de los costos dado que actualmente en Colombia no hay una normatividad específica que regule el tratamiento de estos, limitándose meramente a lo que la norma fiscal exige.

CONCLUSIONES

- Tras la realización de esta investigación se concluye que el impacto financiero de la implementación de la NIC 2 en la información de costos y la valoración de inventarios en algunas de las empresas manufactureras del área metropolitana que ya han implementado NIIF no es significativo aun. Esta afirmación se basa en que las empresas, aunque no han medido dicho impacto, consideran que es bajo.
- El análisis realizado al rubro de inventarios en las empresas objeto de estudio muestra una tendencia a la baja, la cual no puede ser calificado como un efecto de la implementación de la NIC 2 y puede tener otras explicaciones.
- Las empresas estudiadas esperan que el impacto financiero en la información de costos y en la valoración de inventarios sea superior con la implementación de la NIC 16 propiedad, planta y equipo y con la NIIF 19 Beneficios para los empleados, más que con la NIC 2 existencias.
- Los factores que si son plenamente medibles y que hacen variar el valor de los inventarios y el costo de los productos en comparación con lo que se venía aplicando anteriormente disminuyendo el costo son los impuestos recuperables, variaciones anormales, prestaciones extralegales, seguros obligatorios que no influyen en la producción, costos indirectos no atribuidos por efecto del bajo nivel de producción y los factores que aumentan el costo como las maquilas.
- Los estándares internacionales de contabilidad plantean retos pero no son la solución a los problemas en las empresas colombianas, ya que para un buen entendimiento de la norma se deben hacer normas específicas que amplíen o aclaren lo que la norma no aclara, para que todos realmente “hablemos el mismo idioma”.
- La implementación de las normas internacionales de contabilidad puede ofrecer una mayor transparencia global y un fácil acceso a mercados de capital extranjero e inversiones, y esto puede ayudar a facilitar a cruzar la frontera para adquisiciones, negocios conjuntos y escisiones.
- Se ha dicho que las Normas Internacionales de Contabilidad van dirigidas al inversor, y que deja vacíos en otros temas más específicos, a pesar de esto la convergencia más que una obligación se debe ver como una oportunidad para mejorar los instrumentos informativos y tenerlos como herramientas para la competitividad puesto que al unir los componentes de calidad, costo y tiempo se centra en la generación de valor que a fin de cuentas es el fin en el que se centran todos los esfuerzos y políticas de una organización, entonces se debería hacer la siguiente reflexión: será que la aplicación de las normas internacionales,

específicamente la NIC 2 traerá impactos financieros positivos, negativos o ningún impacto en la generación de valor de las empresas manufactureras.

- Las empresas manufactureras en Colombia en este momento están en el proceso de adopción de las NIC, por lo tanto, aún no se ha realizado una evaluación completa y con certeza por parte de las empresas sobre los efectos que esto podría tener en los resultados de sus operaciones.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Álvarez, J., y otros (1996). *Contabilidad de gestión avanzada*. España: Editorial McGraw Hill.
- Bonilla, M; Santos, M. (2008). *Las NIC y su influencia en la reforma contable*. Madrid: Dykinson, S.L. Recuperado el 15, octubre, 2013, de: http://books.google.com.co/books?id=HwDvdTT8GqEC&printsec=frontcover&hl=es&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false
- Buri, G; León, M. (2012). *Análisis de la NIC 2 Inventarios y su relación con otras Normas Internacionales de Información Financiera*. Tesis de Ingeniero de Contabilidad y Auditoría. Universidad Técnica Particular de Loja. Ecuador. Recuperado el 20, octubre, 2013 de: <http://cepra.utpl.edu.ec/bitstream/123456789/3904/1/TESIS%20FINAL%20SEPT.pdf>
- Charro, R. (2011). *Conversión de estados financieros de normas ecuatorianas de contabilidad a normas internacionales de contabilidad (NIC) y normas internacionales de información financiera (NIIF) aplicado a Industria Licorera del Sur s.a. ILSUR*. Tesis de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría. Universidad Central de Ecuador. Quito. Recuperado el 10, noviembre, 2013 de <http://www.dspace.uce.edu.ec/bitstream/25000/725/1/T-UCE-0003-52.pdf>
- Contaduría General de la Nación. *Estándares Internacionales de Contabilidad. NIC 2*. Revisado el 4 de agosto de 2013, desde Internet: <http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/fde1f818-16f4-4c52-b942-2e57f194c4be/NIC+2+-+INVENTARIOS.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=fde1f818-16f4-4c52-b942-2e57f194c4be>
- Decreto reglamentario 326 DE 1995. Febrero 20 “Por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 174 de 1994” (Inventarios) y Decreto 187 de 1975
- Decreto reglamentario 2649/1993 Capítulo II Sección 1. Artículo 63– Por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia (PCGA).
- Deloitte, IAS 2 Inventories. Recuperado el 15, octubre, 2013 de: <http://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias2>
- Diferencias a las normas de colombianas. Normas colombianas vs NIC. NIC 2 Inventarios. S.m.d. Recuperado el 4, agosto, 2013 de: <http://galeon.com/instructivonicniif/diferenciasalasnormascolombianas.htm>
- Duangploy, O; Gray, G. (2007). “Big Bang” Accounting Reforms in Japan: Financial Analyst Earnings Forecast Accuracy Declines as the Japanese Government Mandates Japanese Corporations to Adopt International Accounting Standards. S.m.d. *Advances in International Accounting*. V 20. (pp. 179-200). Recuperado el 26, enero, 2014 de Fuente Académica Database.
- Duque, M; Osorio, J; Agudelo, D. (2012). Análisis de la aplicación del sistema de costeo estándar en las empresas manufactureras colombianas. *Revista del Instituto Internacional de Costos*. Edición Especial XII Congreso, 97-123. Recuperado el 26, enero, 2014 de http://www.revistaiaic.org/articulos/numesp/articulo6_esp.pdf

- Duque, M; Osorio, J; Agudelo, D. (2010). Los inventarios en las empresas manufactureras, su tratamiento y su valoración. Una mirada desde la contabilidad de costos. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 56, 61-79. Recuperado el 10, octubre, 2013 de: <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/viewFile/14693/12846>
- Duque, M; Osorio, J; Muñoz, L. (2012). Análisis de la valoración de existencias bajo IFRS-NIIF. *VIII Congreso Iberoamericano de Administración Empresarial y Contabilidad 078*. Perú, 1-27. Recuperado el 26, enero, 2014 de <http://congreso.pucp.edu.pe/iberoamericano-contabilidad/pdf/078.pdf>
- Duque, M; Osorio, J; Muñoz, L. (2011). El Estado del Costo de producción y venta y el Estado de Resultados en las Normas internacionales de información Financiera–NIIF/IFRS. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 58-59, 13-28. Recuperado el 10, noviembre, 2013 de: <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/viewFile/14627/12783>
- Duque, M; Osorio, J. (2013). ¿El proceso de convergencia en Colombia excluye la contabilidad de costos?. *Cuad. Contab.* número especial 2013, 1121-1146. Recuperado el 2, febrero, 2014 de: http://www.javeriana.edu.co/fcea/cuadernos_contab/vol14_n_36/vol14_36_9.pdf
- Ley 174 de 1994, Colombia. Por la cual se expiden normas en materia de saneamiento aduanero y se dictan otras disposiciones en materia tributaria. Recuperado el 10, noviembre, 2013 de: http://juriscol.banrep.gov.co/contenidos.dll/Normas/Leyes/1994/ley_174_1994.
- Ley 1314 del 13 de julio de 2009. Colombia, 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 autoridades responsables de vigilar su cumplimiento. Recuperado el 10, octubre, 2014 de: <http://web.presidencia.gov.co/leyes/2009/julio/ley131413072009.pdf>
- Lucumí, M; Pérez, V. (2010). *Adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF) en una empresa colombiana: Lecciones aprendidas*. Tesis de Maestría en Administración con énfasis en Finanzas. Universidad Ucesi. Santiago de Cali. Recuperado el 2, febrero, 2014 de: http://bibliotecadigital.icesi.edu.co/biblioteca_digital/bitstream/item/5373/1/ADOPCION.pdf
- Norma Internacional de Contabilidad n° 2. NIC 2. Existencias. Recuperado el 4, agosto, 2013 de: <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC02.pdf>.
- Sánchez, J. (2006). *Las consecuencias de las NIC/NIIF para el análisis financiero*. S.m.d. *El derecho contable y la unidad Europea*. (pp. 10-23). S.m.d. Recuperado el 10, noviembre, 2013 de: <http://www.colegioauditores.cl/HOME/48-las-consecuencias-de-nic-niif.pdf>
- Superintendencia de Sociedades. (2011). Diagnóstico sobre los impactos contables y financieros de los estándares internacionales de contabilidad en las empresas del sector real. Bogotá. Recuperado el 28, enero, 2014 de: <http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de->

convergencia-niifs/estadistica-de-la
convergencia/Documents/Seleccion_Muestra_Sociedades_y_Analisis_Preliminares_Imp
acto_Financiero.pdf.