

NICSP 12—INVENTARIOS

Reconocimiento

Esta Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (NICSP) se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 2 (revisada en 2003), *Inventarios*, publicada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). En la presente publicación del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) se reproducen extractos de la NIC 2, con autorización de la Fundación de Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS).

El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) es el publicado por el IASB en idioma inglés, pudiéndose obtener ejemplares del mismo directamente en la IFRS Foundation, Customer Service, Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom

Correo electrónico: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Las NIIF, las NIC, los Proyectos de Norma y otras publicaciones del IASB son propiedad intelectual de la Fundación IFRS.

“IFRS,” “IAS” “IASB,” “IFRS Foundation”, “International Accounting Standards” y “International Financial Reporting Standards” son marcas registradas de la Fundación IFRS y no deben utilizarse sin el consentimiento de la Fundación IFRS.

NICSP 12—INVENTARIOS

Historia de la NICSP

Esta versión incluye las modificaciones introducidas en las NICSP emitidas hasta el 31 de enero de 2022.

La NICSP 12 *Inventarios* fue emitida en julio de 2001.

En diciembre de 2006 el IPSASB emitió una NICSP 12 revisada.

Desde entonces, la NICSP 12 ha sido modificada por las siguientes NICSP:

- NICSP 43, *Arrendamientos* (emitida en enero de 2022)
- *COVID-19: Diferimiento de las Fechas de Vigencia* (emitida en noviembre de 2020)
- NICSP 41, *Instrumentos Financieros* (emitida en agosto de 2018)
- *La Aplicabilidad de las NICSP* (emitido en abril de 2016)
- *Mejoras de las NICSP 2015* (emitida en abril de 2016)
- NICSP 33 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP)* (emitida en enero de 2015)
- *Mejoras a las NICSP 2011* (emitido en octubre de 2011)
- NICSP 29, *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*
- NICSP 27, *Agricultura* (emitida en diciembre de 2009)
- *Mejoras a las NICSP* (emitida en noviembre de 2010)

Tabla de párrafos modificados en la NICSP 12

Párrafo afectado	Cómo está afectado	Afectado por
Sección de Introducción	Eliminado	Mejoras a las NICSP octubre de 2011
2	Modificado	NICSP 27 diciembre de 2009 NICSP 29 enero de 2010 NICSP 41 agosto de 2018
4	Eliminado	La Aplicabilidad de las NICSP abril de 2016
5	Eliminado	La Aplicabilidad de las NICSP abril de 2016
12	Modificado	Mejoras a las NICSP abril de 2016
14A	Nuevo	Mejoras a las NICSP abril de 2016
15	Modificado	Mejoras a las NICSP noviembre de 2010

Párrafo afectado	Cómo está afectado	Afectado por
20	Modificado	NICSP 43 enero de 2022
29	Modificado	NICSP 27 diciembre de 2009
33	Modificado	Mejoras a las NICSP noviembre de 2010
51A	Nuevo	NICSP 27 diciembre de 2009
51B	Nuevo	NICSP 33 enero de 2015
51C	Nuevo	Mejoras a las NICSP abril de 2016
51D	Nuevo	La Aplicabilidad de las NICSP abril de 2016
51E	Modificado	COVID-19: Diferimiento de las Fechas de Vigencia
51F	Nuevo	NICSP 43 enero de 2022
52	Modificado	NICSP 33 enero de 2015

NICSP 12—INVENTARIOS

ÍNDICE

	Párrafo
Objetivo	1
Alcance	2-8
Definiciones.....	9-14
Valor realizable neto.....	10
Inventarios	11-14
Medición de los inventarios.....	15-43
Costo de los inventarios.....	18-31
Costos de adquisición	19
Costos de conversión.....	20-23
Otros costos	24-27
Costo de los inventarios para un suministrador de servicios.....	28
Costo de producto agrícola cosechado o recolectado de activos biológicos.....	29
Técnicas de medición del costo	30-31
Fórmulas del costo.....	32-37
Valor realizable neto.....	38-42
Distribución de bienes sin contraprestación o con contraprestación simbólica	43
Reconocimiento como un gasto	44-46
Información a revelar.....	47-50
Fecha de vigencia.....	51-52
Derogación de la NICSP 12 (2001)	53
Fundamentos de las conclusiones	
Comparación con la NIC 2	

INVENTARIOS

La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 12, *Inventarios*, está contenida en los párrafos 1 a 53. Todos los párrafos tienen la misma autoridad. La NICSP 12 debe ser entendida en el contexto de su objetivo y de los Fundamentos de las Conclusiones, del *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público*, y del *Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público*. La NICSP 3, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*, facilita un criterio para seleccionar y aplicar las políticas contables en ausencia de guías específicas.

INVENTARIOS

Objetivo

1. El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como activo, para diferirlo hasta que los ingresos relacionados sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto, incluyendo también cualquier corrección del importe en libros al valor realizable neto. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

Alcance

2. **Una entidad que prepare y presente estados financieros según la base contable de acumulación (o devengo) aplicará esta Norma en la contabilidad de todos los inventarios excepto:**
 - (a) **las obras en curso, resultantes de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicios directamente relacionados (véase la NICSP 11, *Contratos de Construcción*);**
 - (b) **los instrumentos financieros (véase la NICSP 28, *Instrumentos financieros: Presentación* y NICSP 41, *Instrumentos Financieros*);**
 - (c) **los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y producto agrícola en el momento de la cosecha o recolección (véase la NICSP 27, *Agricultura*); y**
 - (d) **trabajo en curso de servicios que van a ser prestados recibiendo a cambio, directamente de los receptores de los mismos, una contraprestación nula o simbólica.**
3. **Esta Norma no es de aplicación en la medición de los inventarios mantenidos por:**
 - (a) **productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección, y de minerales y de productos minerales, siempre que sean medidos por su valor realizable neto, de acuerdo con prácticas bien consolidadas en esos sectores industriales. En el caso de que esos inventarios se midan al valor neto realizable, los cambios en este valor se reconocerán en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo que se produzcan dichos cambios; y**
 - (b) **los intermediarios que comercian con materias primas cotizadas que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta. En el caso de que esos inventarios se lleven al valor razonable menos costos de venta, los cambios en el valor razonable menos costos de venta se reconocerán en el resultado (ahorro o desahorro) en el periodo que se produzcan dichos cambios.**
4. [Eliminado]
5. [Eliminado]
6. Los inventarios a que se ha hecho referencia en el párrafo 2(d) no son contemplados por la NIC 2, *Inventarios*, y se excluyen del alcance de esa Norma porque son cuestiones específicas del sector público que requieren consideración adicional.
7. Los inventarios a que se ha hecho referencia en el párrafo 3(a) se miden por su valor realizable neto en ciertas fases de la producción. Ello ocurre, por ejemplo, (a) cuando se han recogido las cosechas agrícolas o se han extraído los minerales, siempre que su venta esté asegurada por un contrato a plazo o garantizada por el gobierno, o (b) cuando existe un mercado activo y el riesgo de fracasar en la venta sea mínimo. Esos inventarios se excluyen únicamente de los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.
8. Los intermediarios que comercian son aquéllos que compran o venden materias primas cotizadas por cuenta ajena o por cuenta propia. Los inventarios a que se ha hecho referencia en el párrafo 3(b) se adquieren, principalmente, con el propósito de venderlos en un futuro próximo, y generar ganancias procedentes de las fluctuaciones en el precio, o un margen de comercialización. Cuando esos inventarios se contabilicen por su valor razonable menos los costos de venta, quedarán excluidos únicamente de los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.

Definiciones

9. **Los términos siguientes se usan en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:**
Costo corriente de reposición es el costo en el que la entidad incurriría al adquirir el activo en la fecha sobre la que se

INVENTARIOS

informa.

Inventarios son activos:

- (a) en la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción;
- (b) en la forma de materiales o suministros, para ser consumidos o distribuidos en la prestación de servicios;
- (c) conservados para su venta o distribución, en el curso ordinario de las operaciones; o
- (d) en proceso de producción para su venta o distribución.

Valor realizable neto es el precio estimado de venta en el curso ordinario de las operaciones, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta, intercambio o distribución.

Los términos definidos en otras NICSP se utilizan en esta Norma con el mismo significado que en aquellas, y se reproducen en el *Glosario de Términos Definidos* publicado separadamente.

Valor realizable neto

10. El valor realizable neto hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de los inventarios en el curso ordinario de las operaciones. El valor razonable refleja el importe por el cual este mismo inventario podría ser intercambiado en el mercado, entre compradores y vendedores interesados y debidamente informados. El primero es un valor específico para la entidad, mientras que el último no. El valor realizable neto de los inventarios puede no ser igual al valor razonable menos los costos de venta.

Inventarios

11. Los inventarios también incluyen los bienes comprados y mantenidos para revender, incluyendo, por ejemplo, las mercancías adquiridas por una entidad mantenidas para revender, o los terrenos y otras propiedades mantenidos para la venta. Los inventarios también comprenden los bienes producidos terminados, o trabajo en curso producido por la entidad. Los inventarios también incluyen (a) materiales y suministros en espera de ser utilizados en el proceso productivo y (b) bienes comprados o producidos por la entidad para ser distribuidos a terceros, sin contraprestación o por una contraprestación simbólica, por ejemplo, los libros de texto fabricados por una autoridad sanitaria para donarlos a las escuelas. En muchas entidades del sector público los inventarios guardarán más relación con la prestación de servicios que con los bienes comprados y mantenidos para su reventa o con los producidos para la venta. En el caso de un suministrador de servicios, como se describe en el párrafo 28, los inventarios incluirán el costo de los servicios para los que la entidad no ha reconocido todavía el ingreso correspondiente (las guías para el reconocimiento de ingresos pueden encontrarse en la NICSP 9, *Ingresos de Transacciones con Contraprestación*.)
12. Los inventarios en el sector público pueden incluir:
- (a) inventarios militares;
 - (b) materiales consumibles;
 - (c) materiales de mantenimiento;
 - (d) piezas de repuesto de planta o equipo que no se tratan en la Norma de Propiedades, Planta y Equipo;
 - (e) reservas estratégicas (por ejemplo, reservas de energía);
 - (f) existencias de moneda no emitida;
 - (g) suministros del servicio postal mantenidos para la venta (por ejemplo, sellos);
 - (h) obra en curso, incluyendo:
 - (i) materiales para cursos de formación o prácticas; y
 - (ii) servicios a clientes (por ejemplo, servicios de auditoría) cuando estos servicios se venden a precios de mercado;
 - (i) terrenos o propiedades mantenidos para la venta.
13. Si el gobierno controla los derechos para crear y emitir varios activos, incluyendo los sellos postales y la moneda, estos artículos de inventario se reconocen como inventarios a efectos de esta Norma. No se presentan a su valor nominal, sino que

INVENTARIOS

son medidos de acuerdo con el párrafo 15, es decir, a su costo de impresión o de acuñación.

14. Cuando un gobierno mantiene reservas estratégicas, tales como reservas de energía (por ejemplo, petróleo), para uso en caso de emergencia u otras situaciones (por ejemplo, desastres naturales u otras emergencias en defensas civiles), estas reservas se reconocen como inventarios a efectos de esta Norma y se tratan en consecuencia.
- 14A. Los inventarios militares comprenden partidas de uso único, tales como munición, misiles, cohetes y bombas lanzadas por armas o sistemas de armas. Sin embargo, algunos tipos de misiles pueden contabilizarse de acuerdo con la NISCP 17, *Propiedades, Planta y Equipo*, si satisfacen los criterios para ser clasificados según dicha norma.

Medición de los inventarios

15. **Los inventarios deberán medirse al costo o al valor realizable neto, el que sea menor, excepto cuando se aplique el párrafo 16 o el párrafo 17.**
16. **Cuando se adquieren inventarios a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá a su valor razonable en la fecha de adquisición.**
17. **Los inventarios deberán medirse al menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición cuando se mantengan para:**
 - (a) **distribución sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica; o**
 - (b) **su consumo en el proceso de producción de bienes que van a ser distribuidos sin contraprestación o por una contraprestación simbólica.**

Costo de los inventarios

18. **El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición, conversión y otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.**

Costos de adquisición

19. El costo de adquisición de los inventarios comprenderá (a) el precio de compra, (b) los aranceles de importación y otros impuestos (distintos de aquellos que sean recuperables posteriormente por la entidad de las autoridades fiscales), y (c) los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de los productos terminados, materiales y suministros. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar los costos de adquisición.

Costos de conversión

20. Los costos de convertir inventarios de trabajos en curso en inventarios de productos terminados se incurren principalmente en un entorno manufacturero. Los costos de conversión de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos de producción, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar materiales en productos terminados. Son costos indirectos de producción fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia (a) del volumen de producción, tales como la amortización y mantenimiento de los edificios de las fábricas y equipos de fábrica y activos por derecho de uso utilizados en el proceso de producción, y (b) el costo de gestión y administración de la fábrica. Los costos indirectos de producción variables son aquellos costos de producción que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción, tales como los materiales y la mano de obra indirectos.
21. La distribución de los costos indirectos de producción fijos a los costos de conversión se basará en la capacidad normal de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios periodos o temporadas, y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción si se aproxima a la capacidad normal. La cantidad de costos indirectos fijos distribuida a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos del periodo en el que han sido incurridos. En periodos de producción anormalmente alta, la cantidad de costos indirectos distribuidos a cada unidad de producción se disminuirá, de manera que no se valoren los inventarios por encima del costo. Los costos indirectos de producción variables se distribuirán, a cada unidad de producción, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

INVENTARIOS

22. Por ejemplo, la distribución de los costos, tanto fijos como variables, incurridos en el desarrollo de terrenos no productivos mantenidos para la venta en terrenos para viviendas o comercios, podría incluir costos relacionados con jardinería, drenaje, instalación de tuberías para conectar a la red de alcantarillado, etc.
23. Un proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto. Este es el caso, por ejemplo, de la producción conjunta o de la producción de un producto principal y un subproducto. Cuando los costos de conversión de cada producto no sean identificables por separado, los costos totales se distribuirán entre los productos utilizando bases uniformes y racionales. La distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de ventas relativo de cada producto ya sea en la etapa del proceso de producción en el momento en que los productos pasan a poder identificarse por separado, o cuando se termine el proceso de producción. La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, no poseen un valor significativo. Cuando este es el caso, se miden frecuentemente al valor realizable neto, deduciendo tal valor del costo del producto principal. Como resultado, el importe en libros del producto principal no resultará significativamente diferente de su costo.

Otros costos

24. Se incluirán otros costos, en el costo de los inventarios, siempre que se hubiera incurrido en ellos para dar a los inventarios su condición y ubicación actuales. Por ejemplo, podrá ser apropiado incluir, como costo de los inventarios, algunos costos indirectos no derivados de la producción, o los costos del diseño de productos para clientes específicos.
25. Son ejemplos de costos excluidos del valor de los inventarios, y por tanto a reconocer como gastos del periodo en el cual se incurren, los siguientes:
- (a) las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;
 - (b) los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo antes de un proceso de elaboración ulterior;
 - (c) los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales; y
 - (d) los costos de venta.
26. La NICSP 5, *Costos por Préstamos*, identifica las circunstancias limitadas en las que los costos por préstamos se incluyen en el costo de los inventarios.
27. Una entidad puede adquirir inventarios con pago aplazado. Cuando el acuerdo contenga de hecho un elemento de financiación, como puede ser, por ejemplo, la diferencia entre el precio de adquisición en condiciones normales de crédito y el importe pagado, ese elemento se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del periodo de financiación.

Costo de los inventarios para un suministrador de servicios

28. En la medida en que un proveedor de servicios tenga inventarios, los medirá por los costos que suponga su producción, [excepto en los casos recogidos en el párrafo 2(d)]. Estos costos se componen fundamentalmente de mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos atribuibles. No se incluyen los costos de mano de obra que no intervienen en la prestación del servicio. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, así como el personal de administración general, no se incluyen en el costo de los inventarios, se reconocen como gastos del periodo en el que se hayan incurrido. Los costos de los inventarios de un proveedor de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por el proveedor de servicios.

Costo de producto agrícola cosechado o recolectado de activos biológicos

29. De acuerdo con la NICSP 27, los inventarios que comprenden productos agrícolas, que la entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos, se medirán, para su reconocimiento inicial, por el valor razonable menos los costos de venta en el momento de su cosecha o recolección. Este será el costo de los inventarios en esa fecha, para la aplicación de la presente Norma.

Técnicas de medición del costo

30. Las técnicas para la medición del costo de los inventarios, tales como el método del costo estándar o el método de los minoristas, podrán ser utilizados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo. Los costos estándares tienen en cuenta niveles normales de utilización de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y

INVENTARIOS

utilización de la capacidad. Se revisan de forma regular y, si es preciso, se cambian teniendo en cuenta las condiciones actuales.

31. Los inventarios pueden transferirse a la entidad a través de una transacción sin contraprestación. Por ejemplo, una agencia de ayuda internacional puede donar suministros médicos a un hospital público en el periodo posterior a un desastre natural. En estas circunstancias, el costo del inventario es su valor razonable en la fecha que es adquirido.

Fórmulas del costo

32. **El costo de los inventarios de partidas que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través de la identificación específica de sus costos individuales.**
33. La identificación específica de costos significa que los costos específicos se distribuyen a partidas determinadas de los inventarios. Este es un tratamiento adecuado para partidas que se segregan para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido comprados o producidos. Sin embargo, la identificación específica de costos resultará inadecuada cuando haya un gran número de partidas en los inventarios que sean habitualmente intercambiables. En tales circunstancias, el método para seleccionar qué productos van a permanecer en inventario podría ser usado para obtener efectos predeterminados en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo.
34. **Al aplicar el párrafo 33 una entidad usará la misma fórmula de costo para todos los inventarios de naturaleza y uso similar para la entidad. Para inventarios con diferente naturaleza o uso (por ejemplo, ciertas materias primas cotizadas utilizadas en un segmento y el mismo tipo de materias primas cotizadas utilizadas en otro segmento), se puede justificar utilizar fórmulas de costo diferentes. Una diferencia en la localización geográfica de los inventarios (y en las respectivas normas fiscales), no es suficiente, por sí misma, para justificar el uso de fórmulas de costo distintas.**
35. **El costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo 32, se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares para la entidad. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes.**
36. Por ejemplo, los inventarios utilizados en un segmento pueden tener un uso para la entidad diferente del que se da al mismo tipo de inventarios en otro segmento. Sin embargo, una diferencia en la ubicación geográfica de los inventarios no es, por sí misma, motivo suficiente para justificar el uso de fórmulas de costo diferentes.
37. La fórmula FIFO supone que las partidas de inventario que fueron compradas o producidas antes, serán vendidas en primer lugar y, consecuentemente, que las partidas que queden en el inventario al final del periodo serán las producidas o compradas más recientemente. Si se utiliza el método o fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada partida se determinará a partir del promedio ponderado del costo de partidas similares al principio del periodo, y del costo de partidas similares compradas o producidas durante el periodo. El promedio puede calcularse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad.

Valor realizable neto

38. El costo de los inventarios podría no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o si sus precios de mercado han disminuido. El costo de los inventarios también podría no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o los costos que se estima deben incurrirse para realizar su venta, intercambio o distribución han aumentado. La práctica de rebajar el saldo de los inventarios por debajo del costo hasta el valor realizable neto, es coherente con el punto de vista según el cual dichos activos no deben registrarse por encima de los beneficios económicos o potencial de servicio futuros que se espera realizar con su venta, intercambio, distribución o uso.
39. La rebaja en los inventarios hasta alcanzar el valor realizable neto se suele calcular para cada tipo de partida. En algunas circunstancias, sin embargo, puede resultar apropiado agrupar partidas similares o relacionadas. Este puede ser el caso de partidas de inventario que tienen propósitos o usos finales similares y que no pueden ser, por razones prácticas, evaluadas separadamente de otras partidas de la misma línea. No es apropiado realizar rebajas basadas en clasificaciones de inventarios, por ejemplo, productos terminados, o sobre todos los inventarios de una operación o segmento geográfico determinado. Los prestadores de servicios acumulan, generalmente, costos en relación con cada servicio para el que se carga un precio separado al cliente. Por tanto, cada servicio así identificado se tratará como una partida separada.
40. Al hacer las estimaciones del valor realizable neto, también se tendrá en consideración el propósito para el que se mantienen los inventarios. Por ejemplo, el valor neto realizable del importe de inventarios que se tiene para cumplir con los contratos

INVENTARIOS

firmes de venta o de prestación de servicios se basa en el precio que figura en el contrato. Si los contratos de ventas son por una cantidad inferior a la reflejada en inventarios, el valor neto realizable del exceso se determina sobre la base de los precios generales de venta. En la NICSP 19, *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* puede encontrarse una guía sobre el tratamiento de provisiones o pasivos contingentes, tales como los que surgen en los contratos de venta firmes que excedan las cantidades mantenidas en inventario, y por contratos de compra firmes.

41. No se rebajarán por debajo del costo los materiales y otros suministros mantenidos para su uso en la producción de inventarios si se espera que los productos terminados a los que se incorporen serán vendidos, intercambiados o distribuidos al costo o por encima del mismo. Sin embargo, cuando una reducción en el precio de los materiales indique que el costo de los productos terminados excede a su valor realizable neto, se rebajará su importe en libros hasta cubrir esa diferencia. En tales circunstancias, el costo de reposición de los materiales puede ser la mejor medida disponible de su valor realizable neto.
42. Se realizará una nueva evaluación del valor realizable neto en cada periodo posterior. Cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja de inventarios por debajo del costo hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor realizable neto como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de dicha rebaja (es decir, la reversión se limita al importe de la rebaja original), de manera que el nuevo valor en libros sea el menor entre el costo y el valor realizable neto revisado. Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando una partida de inventario que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta, está todavía en inventario en un periodo posterior y su precio de venta se ha incrementado.

Distribución de bienes sin contraprestación o con contraprestación simbólica

43. Una entidad del sector público puede mantener inventarios cuyos beneficios económicos o potencial de servicio futuros no estén directamente relacionados con la capacidad de generar entradas netas de efectivo. Estos tipos de inventarios pueden surgir cuando un gobierno ha decidido distribuir ciertos bienes recibiendo a cambio una contraprestación nula o simbólica. En estos casos, los beneficios económicos o potencial de servicio futuros de los inventarios a efectos de presentación de información financiera se reflejan por la cantidad que la entidad necesitaría pagar para adquirir los beneficios económicos o potencial de servicio si esto fuera necesario para alcanzar los objetivos de la entidad. Cuando los beneficios económicos o potencial de servicio no puedan ser adquiridos en el mercado, será necesario hacer una estimación del costo de reposición. Si cambia el propósito para el cual se mantiene el inventario, entonces éste se valorará según las disposiciones del párrafo 15.

Reconocimiento como un gasto

44. **Cuando los inventarios se venden, se intercambian o se distribuyen, el importe en libros de los mismos se reconocerá como un gasto en el periodo en el que se registren los correspondientes ingresos. Si no existe un ingreso relacionado, el gasto se reconocen cuando se distribuyan los bienes o se preste el servicio. El importe de cualquier rebaja en los inventarios, y todas las pérdidas en los mismos, se reconocerá como un gasto en el periodo en que tenga lugar dicha rebaja. El importe de cualquier reversión de las rebajas de inventarios se registrará como una reducción en el importe de los inventarios reconocido como un gasto, en el periodo en que la reversión tenga lugar.**
45. Para un proveedor de servicios, el momento en el que se reconocen los inventarios como gasto normalmente tiene lugar cuando los servicios son prestados o facturados.
46. El costo de ciertos inventarios puede ser incorporado a otras cuentas de activo, por ejemplo, los inventarios que se emplean como un componente las propiedades, planta y equipo construidos por la propia entidad. Los inventarios asignados a otro activo de esta manera se reconocerán como un gasto a lo largo de su vida útil.

Información a revelar

47. **En los estados financieros se revelará:**
 - (a) **las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos utilizada;**
 - (b) **el importe total en libros de los inventarios y los importes en libros según la clasificación que resulte apropiada para la entidad;**
 - (c) **el importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta;**
 - (d) **el importe de los inventarios reconocido como un gasto durante el periodo;**
 - (e) **el importe de las rebajas de valor de los inventarios reconocidas como un gasto en el periodo de acuerdo con el**

INVENTARIOS

párrafo 42;

- (f) los importes de las reversiones en las rebajas de valor reconocidos en el estado de rendimiento financiero del período de acuerdo con el párrafo 42;
- (g) las circunstancias o eventos que han producido la reversión de las rebajas de los inventarios de acuerdo el párrafo 42; y
- (h) el importe en libros de los inventarios pignorados en garantía de deudas.

48. La información acerca de los importes en libros de las diferentes clases de inventarios, así como la variación de dichos importes, resultará de utilidad a los usuarios de los estados financieros. Una clasificación común de los inventarios es la que distingue entre mercaderías, suministros para la producción, materiales, productos en curso y productos terminados. Los inventarios de un prestador de servicios pueden ser descritos como trabajos en curso.
49. El importe de los inventarios reconocido como un gasto durante el periodo se compone de (a) aquellos costos anteriormente incluidos en la medición de los inventarios que ahora han sido vendidos, intercambiados o distribuidos, y (b) los costos indirectos de producción no distribuidos y los importes anormales de los costos de producción de los inventarios. Las circunstancias de la entidad pueden justificar la inclusión de otros costos, tales como los costos de distribución.
50. Algunas entidades adoptan un formato para la presentación del resultado (ahorro o desahorro) que da lugar a la divulgación de importes diferentes al costo de los inventarios que ha sido reconocido como gasto durante el periodo. Según este formato, una entidad presentará un análisis de los gastos mediante una clasificación basada en la naturaleza de estos gastos. En este caso, la entidad revelará los costos reconocidos como gastos de (a) materias primas y consumibles, (b) costos de mano de obra y (c) otros costos, junto con el importe del cambio neto en los inventarios para el periodo.

Fecha de vigencia

51. Una entidad aplicará esta Norma para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2008. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma en periodos que comiencen antes del 1 de enero de 2008, se revelará este hecho.
- 51A. La NICSP 27 modificó el párrafo 29. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de abril de 2011. Si una entidad aplica la NICSP 27 en un periodo que comience antes del 1 de abril de 2011, las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.
- 51B. El párrafo 52 fue modificado por la NICSP 33, *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)*, emitida en enero 2015. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017, la modificación también se aplicará para dicho periodo.
- 51C. El párrafo 12 fue modificado y el párrafo 14A añadido mediante el documento *Mejoras a las NICSP 2015*, emitido en abril de 2016. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017, deberá revelar este hecho.
- 51D. Los párrafos 4 y 5 fueron eliminados por el documento *La Aplicabilidad de las NICSP*, emitido en abril de 2016. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2018. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2018, deberá revelar este hecho.
- 51E. El párrafo 2 fue modificado por la NICSP 41, emitida en agosto de 2018. Una entidad aplicará esta modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2023. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2023, revelará este hecho y aplicará al mismo tiempo la NICSP 41.
- 51F. El párrafo 20 fue modificado por la NICSP 43, *Arrendamientos* emitida enero de 2022. Una entidad aplicará esta modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2025. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2025, revelará este hecho y al mismo tiempo aplicará la NICSP 43.

INVENTARIOS

52. Cuando una entidad adopte las NICSP de base contable de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33, *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)* para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que abarquen periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.

Derogación de la NICSP 12 (2001)

53. Esta norma deroga la NICSP 12, *Inventarios*, emitida en 2001.

Fundamentos de las conclusiones

Estos Fundamentos de las conclusiones acompañan a la NICSP 12, pero no son parte de la misma.

Antecedentes

- FC1. El Programa de Convergencia con las NIIF es un elemento importante del programa de trabajo del IPSASB. La política del IPSASB es la convergencia de las NICSP de base de acumulación (o devengado) con las NIIF emitidas por el IASB cuando sea apropiado para las entidades del sector público.
- FC2. Las NICSP de base contable de acumulación (o devengo) que han convergido con las NIIF mantienen los requerimientos, estructura y texto de las NIIF, a menos que haya una razón específica del sector público que justifique una desviación. La desviación de la NIIF equivalente ocurrirá cuando los requerimientos o terminología de la NIIF no sean apropiados para el sector público, o cuando sea necesaria la introducción de comentarios adicionales o ejemplos para ilustrar ciertos requerimientos en el contexto del sector público. Las diferencias entre las NICSP y sus equivalentes NIIF se identifican en la *Comparación con la NIIF* incluida en cada NICSP.
- FC3. En mayo de 2002, el IASB emitió un proyecto de norma de modificaciones propuestas a 13 NIC¹ como parte de su Proyecto general de mejoras. Los objetivos del proyecto de Mejora General del IASB eran “reducir o eliminar alternativas, redundancias y conflictos entre las Normas, para tratar ciertos problemas de convergencia y realizar otras mejoras“. Las NIC finales se emitió en diciembre de 2003.
- FC4. La NICSP 12, emitida en julio de 2001, se basó en la NIC 2 (revisada en 1993), *Inventarios*, que fue emitida nuevamente en diciembre de 2003. Al final de 2003, el predecesor del IPSASB, el Comité del Sector Público (PSC),² puso en marcha un Proyecto de Mejoras de las NICSP para la convergencia, cuando fuera apropiado, de las NICSP con las NIC mejoradas emitidas en diciembre de 2003.
- FC5. El IPSASB revisó la NIC 2 mejorada y por lo general coincidió con las razones del IASB para revisar la NIC y con las modificaciones realizadas. (Los Fundamentos de las Conclusiones del IASB no se reproducen aquí. Los suscriptores del *Comprehensive Subscription Service* del IASB pueden consultar los Fundamentos de las conclusiones en el sitio web del IASB <http://www.iasb.org>). En aquellos casos donde la NICSP difiere de la NIC correspondiente, los Fundamentos de las conclusiones explican las razones específicas del sector público para la falta de aplicación.
- FC6. La NIC 2 ha sido modificada adicionalmente como consecuencia de las NIIF emitidas después de diciembre de 2003. La NICSP 12 no incluye las modificaciones resultantes surgidas desde la emisión de las NIIF a partir de diciembre de 2003. Esto es así porque el IPSASB no ha revisado todavía ni se ha formado una opinión sobre la aplicabilidad de los requerimientos incluidos en las NIIF a las entidades del sector público.

La revisión de la NICSP 12 como resultado de la Parte III del documento *Mejoras a las NICSP 2015: cuestiones planteadas por los interesados*

- FC7. Las guías de información Estadísticas Financieras Gubernamentales (EFG) utilizan el término "inventarios militares" para incluir todas las partidas de uso único, incluida la munición. El IPSASB concluyó que sustituir el término de las NICSP “munición” por el término de las EFG “inventarios militares” e incluir una descripción aclarará qué tipos de activos militares se clasifican como inventarios, mientras aumenta la coherencia con las guías sobre información de las EFG.

La Revisión de la NICSP 12 como resultado del documento del IPSASB *La Aplicabilidad de las NICSP*, emitido en abril de 2016

- FC8. El IPSASB emitió *La Aplicabilidad de las NICSP* en abril de 2016. Este pronunciamiento modifica las referencias en todas las NICSP de la forma siguiente:
- (a) elimina los párrafos estándar sobre la aplicabilidad de las NICSP a “entidades del sector público distintas de las EP” de la sección de alcance de cada Norma;

¹ Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) se emitieron por el predecesor del IASB –el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. Las Normas emitidas por el IASB se denominan Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). El IASB ha definido las NIIF integrando las NIIF, las NIC y las Interpretaciones de las Normas. En algunos casos, el IASB ha modificado, en lugar de reemplazado, las NIC, en aquellos casos en que las antiguas NIC se mantienen.

² El PSC se convirtió en el IPSASB cuando el Consejo de la IFAC cambió el mandato del PSC para pasar a ser un consejo emisor de normas independiente en noviembre de 2004.

INVENTARIOS

- (b) sustituye el término “EP” por el término “entidades comerciales del sector público”, cuando procede; y
- (c) modifica el párrafo 10 del *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público* proporcionando una descripción positiva de las entidades del sector público para las que se han diseñado las NICSP.

Las razones de estos cambios se establecen en los Fundamentos de las conclusiones de la NICSP 1.

INVENTARIOS

Comparación con la NIC 2

La NICSP 12, *Inventarios*, se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NIC 2, *Inventarios* (Revisada en 2003). Las principales diferencias entre la NICSP 12 y la NIC 2 son las siguientes:

- La NICSP 12 utiliza una definición diferente de la NIC 2; la diferencia reconoce que en el sector público algunos inventarios se distribuyen a cambio de una contraprestación nula o simbólica.
- La NICSP 12 aclara que los trabajos en curso de servicios que van a ser prestados recibiendo a cambio, directamente de los receptores de los mismos, una contraprestación nula o simbólica, se excluyen del alcance de la norma.
- En la NICSP 12 se ha incluido una definición de costo corriente de reposición, que no se incluye en la NIC 2.
- La NICSP 12 requiere que cuando se adquieran los inventarios a través de una transacción sin contraprestación su costo es el valor razonable en la fecha de la adquisición.
- La NICSP 12 requiere que si los inventarios se suministran a cambio de una contraprestación nula o simbólica, se valoren al menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición.
- La NICSP 12 emplea, en ciertos casos, una terminología diferente a la de la NIC 2. El ejemplo más significativo es el uso de los términos “estado de rendimiento financiero” en la NICSP 12. El término equivalente en la NIC 2 es “estado de resultados”.
- La NICSP 12 no utiliza el término “ingresos” que en la NIC 2 tiene un significado más amplio que “ingresos de actividades ordinarias”.