

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

"AUDITORIA DE LOS INVENTARIOS"

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

**QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA**

P R E S E N T A

FRANCISCO JAVIER GUTIERREZ GARCIA

DIRECTOR DEL SEMINARIO:

C. P. FRANCISCO DANIEL CORTES



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

I N D I C E

	PAG.
INTRODUCCION	1
CAPITULOS:	
I. ANTECEDENTES.	
1.1. DEFINICION.	3
1.2. DIFERENTES TIPOS DE INVENTARIOS.	5
1.3. IMPORTANCIA CRITICA DE LOS INVENTARIOS PARA EL AUDITOR.	9
1.4. RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR RESPECTO A INVENTARIOS.	10
1.5. REEXPRESION DE LOS ESTADOS FINAN- CIEROS.	14
II. CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS	
2.1. SU NECESIDAD.	16
2.2. EL CONTROL INTERNO BASE PARA LA REVISION.	18
2.3. CONTROL FISICO Y DOCUMENTAL.	26
2.4. TOMA FISICA DE LOS INVENTARIOS Y CONSECUENCIAS.	37
III. METODO DE VALUACION DE INVENTARIOS	
3.1. PRIMERAS ENTRADAS, PRIMERAS SALIDAS.	42
3.2. ULTIMAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS.	46
3.3. PRECIO PROMEDIO.	50
3.4. METODO DE DETALLISTAS.	53
3.5. COSTOS IDENTIFICADOS.	57

IV.	SISTEMA DE REGISTRO	
4.1.	SISTEMA GLOBAL.	61
4.2.	SISTEMA ANALITICO O PORMENORI- ZADO.	65
4.3.	SISTEMA DE INVENTARIOS PERPETUOS.	73
4.4.	SISTEMA DE CONTABILIDAD DE COSTOS.	77
V.	LA AUDITORIA DE LOS INVENTARIOS.	
5.1.	PLANEACION.	82
5.2.	TECNICAS DE AUDITORIA.	90
5.3.	OBJETIVOS DE LA AUDITORIA.	94
5.4.	PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.	98
VI.	REEXPRESION DE LOS INVENTARIOS	
6.1.	CONSIDERACIONES GENERALES.	104
6.2.	EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LA INFLACION	105
6.3.	EL METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS.	107
6.4.	EL METODO DE ACTUALIZACION DE COSTOS ESPECIFICOS.	109
VII.	CONCLUSIONES	111
	BIBLIOGRAFIA	

I N T R O D U C C I O N

La importancia que tienen los inventarios dentro de las - empresas, me ha motivado a realizar la presente investigación - para tratar algunos aspectos que deben tomar en consideración, - durante el desarrollo de la Auditoría a los Estados Financieros.

Siendo la finalidad del Auditor dentro del área de inventarios, expresar su opinión acerca de la razonabilidad que presentan dentro del Estado de Situación Financiera a una fecha -- determinada.

El Auditor al desarrollar el estudio y evaluación del control interno va a estar en condición de determinar el alcance - de su revisión dentro de esta área, enfocándose a las funciones más deficientes.

Para esto el Auditor realizará la revisión de acuerdo con técnicas y procedimientos de auditoría, que le permitan verificar las operaciones que se están realizando.

Marcar la importancia que tiene el sistema de registro en las operaciones relativas a la adquisición de materias primas, obtención del producto y su disponibilidad con que cuenta. El Auditor analizará y verificará los saldos con el propósito de - que los registros se hayan realizado de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y aplicados en forma consistente.

Otro motivo por el cual esta investigación la realizo sobre inventarios, es debido a la importancia que tiene dentro de la carrera del Licenciado en Contaduría la toma de inventarios.

que se realiza dentro de las organizaciones al cierre de su ejercicio. Esto permite al Auditor dar una opinión crítica acerca de la situación que presentan dentro de las diferentes áreas de la profesión que le permite tomar decisiones acerca del cumplimiento de políticas, implantación de sistemas de registro y métodos de valuación más adecuado a la entidad.

La importancia que tiene en la actualidad el reexpresar -- los Estados financieros a través de lineamientos fijados por -- institutos y asociaciones profesionales mostrando cifras actualizadas a la época de crisis económica que permitan establecer normas y procedimientos para determinar el poder adquisitivo de la moneda.

C A P I T U L O I

ANTECEDENTES

1.1. DEFINICION.

Dentro de la actividad del Contador Público independiente encontramos la Auditoría que tiene como finalidad desarrollar un examen crítico sobre los registros de una entidad basado en técnicas específicas que le permitan al Contador Público expresar su opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

El registro de las operaciones de la entidad se encuentra enmarcado en la Legislación Comercial en la que se establece la obligación de llevar y mantener un sistema de contabilidad apropiado; a través del registro de sus operaciones en el Libro Diario, el Mayor, así como llevar un Libro de Actas. De acuerdo a lo antes mencionado podemos marcar que la función -- del Libro Diario es el registro cronológico de los asientos -- originales de las operaciones, a su vez los asientos individuales se traspan a las cuentas respectivas del Mayor General, en el se debe anotar, como mínimo y por lo menos una vez al -- mes, los nombres o designaciones de las cuentas de la contabilidad.

En el Libro de Actas se harán constar todos los acuerdos relativos a la marcha del negocio que tomen las asambleas o -- juntas de socios, y en su caso los consejos de Administración. En este libro se expresarán las fechas respectivas, los asistentes a éstas, el número de acciones que representa, así como el número de votos al que tienen derecho.

Podemos definir el rubro de inventarios de la siguiente-

manera:

Inventario (Del Latfn Inventarium) asiento de los bienes y demás cosas pertenecientes a una persona o comunidad hecho con orden y distinción. (1)

La Administración los define como el sistema que consiste en establecer, poner en efecto y mantener las cantidades -- más ventajosas de materias primas, materiales y productos, -- empleando para tal fin las técnicas y procedimientos y los programas más convenientes a las necesidades de una empresa (2).

El Instituto de Contadores Públicos lo define:

Lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el embarque, envase de mercancías o las refacciones -- para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones.

El Instituto Americano de Contadores Públicos lo define:

El término inventarios se usa para designar el total de todos los renglones de propiedad tangible que (1) se tienen --

(1) Diccionario de la Lengua Española
Real Academia Española
Decimonovena Edición
Madrid 1970 Pág. 763.

(2) Administración de los Sistemas de Producción
Gustavo Velázquez Mastretta
Editorial Limusa
Cuarta Edición Pág. 191.

para la venta en el curso normal del negocio (2) están en proceso de producción para tales ventas o (3) van a ser consumidos normalmente en la producción de mercancías o servicios disponibles para la venta.

El trabajo de Auditoría tiene como objetivo proporcionar al Auditor los elementos de juicio necesarios que le permitan expresar su opinión objetiva y profesional acerca de la razonabilidad que presenta este rubro.

1.2. DIFERENTES TIPOS DE INVENTARIOS.

El término mercancías incluye los artículos o efectos de todas clases que posea el comerciante, industrial, mayorista o prestador de servicios y se aplican a toda clase de artículos existentes en las empresas o almacenes dentro de las cuales -- encontramos los siguientes tipos de inventarios:

- 1). De Mercancías o Existencias para su Venta.
- 2). De Materias Primas.
- 3). De Producción en Proceso.
- 4). De Productos Terminados.
- 5). De Accesorios.

1). El Inventario de Mercancías o Existencias para su Venta.

Usualmente este tipo de inventario lo manejan la totalidad de las empresas, no obstante las grandes empresas industriales o de servicio etc., suelen tener grandes cantidades de existencias dentro de sus inventarios, siendo el caso de las tiendas de autoservicio que cuentan con diferentes departamentos en los que se ubican diversos artículos como: papelería, perfumería, jardinería, cristalería, abarrotes y artículos para el - -

hogar cuyo fin primordial es el proveer de todo tipo de mercancías.

Las grandes empresas suelen sustituir este tipo de inventario por inventarios de activo fijo, papelería, herramientas-menores etc. En el caso de las empresas manufactureras cuentan con este inventario después de procesar las materias primas para obtener los artículos terminados que están en condición de distribuirse.

2). El Inventario de Materias Primas.

Dentro de éste quedan comprendidos toda clase de materiales adquiridos por el fabricante o empresas de servicios para el desarrollo de sus operaciones de transformación o prestación de servicios antes de que se puedan vender como productos terminados o para su consumo, por ejemplo:

Dentro de una empresa manufacturera de dulces, cuenta con un inventario de materias primas de azúcar, leche en polvo, cacao, lecitina, galletinas etc., que integran el desarrollo productivo de la empresa a gran escala.

El caso de las empresas de servicio de acuerdo a su giro cuentan con los materiales tales como: Cobre forrado, aluminio cable concéntrico, fierro galvanizado, plomo, bronce, transformadores etc., que le permiten realizar las instalaciones adecuadas para la prestación de un servicio a la comunidad.

3). Inventario de Producción en Proceso.

Es el que incluye todos los materiales a los cuales se aplican operaciones de transformación pero que todavía requieren de otras operaciones para quedar terminados. La descrip-

ción de una industria dedicada a la producción de tuercas y clavos nos servirá para ejemplificar este tipo de inventario en el cual se muestra un análisis del proceso productivo, desde la compra de las materias primas, se consideran los pasos involucrados en la manufactura de los sujetadores, se incluye en la fabricación el siguiente proceso: cabecean, hacen la cuerda, cortar, afilar, chapear, inspeccionar y empacar a los sujetadores.

Dentro de la industria de sujetadores como se mencionó anteriormente se sigue una secuencia dentro de la producción, motivo por el cual en la fase de transformación quedan en un grado de trabajo productivo lo que da origen al inventario de producción en proceso, en el que se define la manera de determinar el sistema de costos que se emplee como es el caso de procesos donde las unidades quedan en fase de transformación, orden de trabajo y en otros en lotes o conjuntos.

4). Inventarios de Productos Terminados.

Es donde se encuentran los artículos que han terminado con su fase de transformación y están listos para su venta o consumo. Dentro de este inventario suelen encontrarse grandes inversiones por parte de las empresas industriales debido a que forma la parte integrante de sus ingresos como sería el caso de la industria que se dedica a la producción de tornillos, sin embargo las grandes empresas de servicios no cuentan precisamente con un inventario de productos terminados sino que de acuerdo con el servicio que prestan es necesario que den mantenimiento a alguna fase de transformación a sus materiales para prestar su servicio, como en el caso de la instalación de la línea de energía eléctrica en la cual es necesario adaptar a las torres las piezas que se requieran, dentro de los almacenes, obras etc., de tal manera que una vez concluida

esta fase de operación se proceda a la instalación de la línea.

5). Inventario de Accesorios.

Está integrado por todos los utensilios y efectos para la fábrica, como materiales de empaque y embarque de mercancías y enseres de oficina, de acuerdo a las políticas de las empresas algunos Contadores prefieren considerar los accesorios en existencias como cargos diferidos a la operación más bien que como elemento de los inventarios. (3)

Dentro de los almacenes de importancia se requiere de un sistema de clasificación para su registro subordinado a la cuenta del mayor consistente en un sistema de tarjetas que registren detalladamente las existencias y hace resaltar uno o más detalles como los siguientes:

- 1). Clase o Tipo de Mercancías.
- 2). Ubicación en el Almacén.
- 3). Departamento o Sucursal.
- 4). Proveedores o Ramas.
- 5). Vendedores.
- 6). Métodos o Condiciones de Venta.

De acuerdo con esta clasificación permite determinar el tipo de inventarios que maneja la empresa, como se encuentran ubicados, la forma en la que se adquieren, así como las condiciones más idóneas para su venta o servicio.

(3) Manual del Contador
Paton William Andrew
Pág. 397.

1.3. IMPORTANCIA CRITICA DE LOS INVENTARIOS PARA EL AUDITOR.

Representan un problema importante dentro de la contabilidad, debido a que se tiene que determinar el tiempo en el cual las mercancías van a ser incluidas o excluidas del inventario.

No obstante, una parte importante de éstos puede estar en proceso de compra o venta como serían las mercancías en consignación y en tránsito. La profesión los clasifica como un punto de discusión dentro de los Estados Financieros por las siguientes razones:

- 1). Los inventarios usualmente constituyen el Rubro de mayor importancia en una empresa.
- 2). Numerosas bases y métodos alternativos para la valuación de los inventarios han recibido la aprobación de la profesión de la Contaduría Pública, así como de la Secretaría de Hacienda.
- 3). La determinación del valor de los inventarios afecta directamente al costo de ventas y consecuentemente a la utilidad del ejercicio.
- 4). Los inventarios son más susceptibles de error y manipulaciones de importancia que cualquier otro activo.
- 5). Los rápidamente cambiantes niveles de precios de los últimos años han llamado la atención sobre la inconsistencia e ineficiencia en los métodos convencionales de contabilización de inventarios.
- 6). Verificación de cantidades, condiciones y valores de los inventarios es una compleja y difícil labor, que la verificación de la mayor parte de los elementos del Estado --

de Situación Financiera. (4)

De lo anterior el Auditor al realizar la verificación estará conciente de la posibilidad de falsas representaciones intencionales, así como errores en cantidades e importes, que son empleados frecuentemente para evadir impuestos sobre la renta, faltantes por irregularidades y confundir a los accionistas u otros propietarios inactivos en cuanto a las utilidades reales y a la situación financiera. De ahí la importancia que tiene la opinión del Auditor acerca de la Situación Financiera de este rubro.

1.4. RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR RESPECTO A INVENTARIOS.

El Licenciado en Contaduría al emitir su opinión acerca del Estado de Situación Financiera adquiere una responsabilidad social y legal.

Como profesional y por el puesto que ocupa en la sociedad, sus decisiones o ausencias de éstas siempre afectarán a una comunidad ante la cual es responsable. Esto no implica que su responsabilidad se limite ante quien pague por sus servicios sino a la comunidad a la que pertenece y debe prestar sus servicios con un alto grado de ética profesional.

Esta responsabilidad se ha considerado por el Instituto Americano de Contadores Públicos el cual a tratado temas como la observación de la toma física de inventarios, valuación, reservas de inventarios, la revisión de los controles internos y los problemas similares que los afectan. De aquí que nos mar-

(4) Principios de Auditoría
Walter B. Meigs- Editorial Diana
9-A Impresión, Enero 1980, Pág. 413.

que cinco áreas fundamentales:

- 1). Cantidades.
- 2). Calidad o Condición.
- 3). Valuación.
- 4). Precisión Aritmética de los Cálculos, Sumas y Resúmenes.
- 5). Evaluación de los Controles Internos. (5)

El Auditor participa en la planeación de los inventarios físicos que le permitirán verificar las cantidades así como el observar la toma física de los mismos y efectuar pruebas de estas al realizar su estudio no pretende descubrir lo anticuado de los materiales o el deterioro que exista en éstos, sin embargo el Auditor debe estar conciente del problema que representa para la entidad el conservar estos bienes en condiciones insatisfactorias.

La competencia profesional se extiende a la verificación y valuación del inventario como la precisión aritmética de los cálculos que se compilan en las cifras finales del volumen de información en cantidad y precio, como la evaluación de los controles internos existentes dentro de esta área y en general de la contabilidad de la empresa.

La responsabilidad legal surge al momento que pasa de ser un problema de conciencia y por lo tanto la ley fija responsabilidades concretas llegándose a configurar delito. De esto que la auditoría externa sea una actividad privativa del-

(5) Principios de Auditoría.

Walter B. Meigs.- Editorial Diana.
9A. Impresión, Enero 1980, Pág. 414

Licenciado en Contaduría sobre todo cuando se realice para efectos fiscales.

El Artículo 5o. Constitucional establece la libertad de dedicarse a cualquier profesión, arte u oficio y establece los requisitos necesarios para ejercerla:

- A). Título Registrado.
- B). Cédula Profesional Otorgada por la Dirección General de Profesiones.
- C). Guardar Secreto Profesional (Excepto a las autoridades, cuando así se requiera).
- D). Las inconformidades suscitadas por la prestación de servicios se resolverán:
 - 1). Con las partes.
 - 2). Con la intervención de alguna autoridad correspondiente.
- E). Si la resolución es a favor del cliente, el profesionista no tendrá derecho a cobrar honorarios e indemnizará al cliente por los daños y perjuicios sufridos y si es a favor del profesionista el cliente tendrá que pagar honorarios y daños sufridos incluyendo gastos legales.

De acuerdo con lo que se mencionó en párrafos anteriores la responsabilidad del Auditor, también se rige por un reglamento de ética profesional que establece en su artículo 211 -- que el Contador Público será considerado culpable de un acto -- que desacredite a la profesión, entre otras cosas si al expresar su opinión respecto a los Estados Financieros que haya -- examinado o al presentar cualquier otra información profesio--

nal:

- a). Omite un hecho importante que conozca y sea necesario manifestarlo para que los Estados Financieros o sus informes no desorienten o induzcan a conclusiones erróneas,
- b). No informe claramente sobre cualquier dato falso importante del cual tenga conocimiento.
- c). Incurra en negligencia grave en la ejecución de su trabajo profesional o al vender el informe correspondiente.
- d). No obtiene suficiente información para justificar la opinión que sustente.
- e). No informa respecto a cualquier desviación grave de los principios contables generalmente reconocidos o acerca de cualquier omisión importante en las circunstancias del caso concreto.
- f). Aconseja falsear los Estados Financieros o cualquier otra información de su cliente.

Ley Reglamentaria de los Artículos 4 y 5 Constitucionales.

Artículo 29: Las personas que sin tener título profesional legalmente expedido actúan habitualmente como profesionales incurrirán en las sanciones que establece esta ley.

Artículo 33: El profesionista está obligado a poner todos sus conocimientos científicos y recursos técnicos al servicio de su cliente así como el desempeño del trabajo convenido.

Artículo 36: Todo profesionista estará obligado a guardar estrictamente el secreto de los asuntos que se le confían -

por sus clientes salvo los informes que obligatoriamente establezcan las leyes respectivas.

Artículo 40: Los profesionistas podrán asociarse para ejercer ajustándose a las prescripciones de las leyes relativas; pero las responsabilidades en que incurran serán siempre individuales.

Para cumplir con tales responsabilidades el Auditor puede partir de una revisión del control interno para determinar la confianza que se puede depositar en los registros contables, así como las pruebas que se practiquen a los mismos, por la observación de la toma física de inventarios, por las discusiones y entrevistas con funcionarios y a través de los métodos de valuación.

1.5. LA REEXPRESION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

La información contable se funda tradicionalmente, en el principio de "Valor Histórico Original". El cual basa las cifras de los Estados Financieros en unidades monetarias, esta unidad o medida es constante en su valor. Por lo que suelen perder su significado en épocas de cambios intensos o frecuentes de precios. En caso de que esto suceda, las unidades monetarias no son realmente homogéneas.

Esta deficiencia de la información suele conducir a decisiones desfavorables y peligrosas para las empresas y para la economía, como la descapitalización por el gravamen o reparto de utilidades ficticias. Evidentemente la riqueza de un país más que su clima, su tierra, sus litorales, la constituyen el hombre si éste no enfrenta los problemas de manera agresiva y persistente, hará de su país un país pobre y decadente.

De lo anterior la importancia que tiene en la actualidad la reexpresión de los Estados Financieros, poner sus cifras actualizadas a través de los métodos de contabilidad para los -- precios cambiantes.

CAPITULO I I.

CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS

2.1 SU NECESIDAD.

El control Interno comprende el plan de organización, los métodos y procedimientos, coordinados dentro de las empresas para la protección de sus activos, la obtención de la información financiera, la promoción de la eficiencia de operaciones y la adhesión a las políticas establecidas por la dirección.

De acuerdo con lo anterior Montgomery clasificó al control interno en tres áreas:

- a) Control Administrativo.
- b) Control Contable.
- c) Comprobación Interna.

a) El control Administrativo es el plan de organización y las medidas y métodos coordinados entre si para promover la eficiencia de las operaciones dentro de la empresa.

De tal manera que la administración determine objetivos y políticas a seguir dentro de la empresa o áreas en forma específica la determinación de un nivel de máximos y mínimos en el almacén.

b) El Control Contable es el que va a llevar a cabo la verificación de los registros: para la confiabilidad y exactitud de los mismos. A través de las operaciones aritméticas, resumen de transacciones, cédulas etc.

c) La Comprobación Interna.- Se realiza a través de los

procedimientos contables, estadísticos, físicos que tienen como finalidad salvaguardar los activos de la empresa contra fraudes u otras irregularidades.

De acuerdo con lo anterior es importante que las empresas cuenten con seguros contra incendios, daños, obsolescencia así como tengan a su personal que maneje activos debidamente afianzados.

Es importante señalar que existen limitaciones dentro del desarrollo de la Auditoría tales como la deficiente administración que al no asignar responsabilidades, y establecer el criterio a seguir para la realización de sus operaciones, no proporcionan información completa y exacta acerca de los asientos de las empresas.

La tendencia existente dentro de las sociedades a una creciente evolución de sus operaciones técnicas y el contar con un gran número de empleados, hace compleja y difícil la supervisión de las labores para los ejecutivos que se basan en la observación como medio de evaluación de los resultados. Por lo que, los directivos ven la necesidad de depender de un nuevo instrumento de control; una corriente de informes contables y estadísticos, dichos informes resúmen los sucesos y condiciones de la organización.

Es necesario que el Auditor examine el control interno debido a las afirmaciones que manifiesta en su dictámen.

"MI EXAMEN SE EFECTUO DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS".

La mención de este párrafo es debido a la norma de "el estudio y evaluación del control interno" que tiene como finali-

dad determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los -- procedimientos de Auditoría.

Sin embargo, cuando una empresa crece a un ritmo acelerado se dificulta la supervisión por parte de la administración, motivo por el cual se debe adoptar un sistema de control interno formal.

El desarrollo de un sistema de control interno debe incluir, un control presupuestal, costo estandar, reportes periódicos de operación, análisis estadísticos. Puede comprender -- apropiadamente actividades de otros campos, como lo son, estudios de tiempos y movimientos de naturaleza ingenieril y controles de calidad a través de la inspección, los cuales son una función de producción. (6)

2.2. EL CONTROL INTERNO BASE PARA LA REVISIÓN.

Dentro del desarrollo de la Auditoría, el instrumento que se utiliza para la revisión de los inventarios es el control interno que determinará las condiciones óptimas de los mismos, a través de factores que establecen las condiciones idóneas para la organización:

1. Un plan de organización que determine las líneas de autoridad y responsabilidad a la vez que separe las funciones de operación, registro y custodia.
2. Una adecuada estructura contable, que incluya técnicas presupuestales y de costos, un catálogo e instructivo de cuentas, manuales de procedimientos y gráficas descriptivas del

(6) Auditoría.- R.L. Grinaker y Ben B. Barr,
Editorial C.E.C.S.A.
Quinta impresión: Julio de 1981, Pág. 82.

flujo de las transacciones.

3. Un Departamento de Auditoría Interna supeditada a un ejecutivo de alto nivel, que sea responsable de una continua revisión, evaluación y mejora de los controles internos.

Dentro del Plan de Organización se establecen los puntos-fundamentales para el desarrollo de las actividades mediante la determinación de políticas y decisiones que corresponden a la dirección así como la integración de las funciones, de manera que se realicen con armonía y eficiencia por medio de una coordinación adecuada, que permita designar las funciones operativas al personal, con la finalidad de llegar a una especialización, dentro de las actividades de las empresas, no permitan la duplicidad de las labores de tal manera que las operaciones no sean manejadas desde su origen hasta su registro por una misma persona.

La organización define la jerarquización, por medio de los organigramas, que determinan a superiores y subordinados, las responsabilidades y facultades dentro de las operaciones de la empresa.

De lo anterior podemos indicar cuatro puntos importantes, para la elaboración de un plan de organización que permita el control de los inventarios:

- 1) Una Dirección Adecuada.
- 2) Coordinación de Funciones.
- 3) División de Labores.
- 4) Asignación de Responsabilidades.

El establecimiento de una estructura contable, tiene como

finalidad, el contar con un sistema de Contabilidad que produzca un control interno firme el cual deberá incluir:

- 1). Un Catálogo de Cuentas clasificado de acuerdo con las responsabilidades.
- 2). Un Manual de Procedimientos y Políticas Contables.
- 3). Un Presupuesto de Operaciones, consistente en un pronóstico detallado de las operaciones y un reporte oportuno para el análisis de las variaciones entre los resultados actuales y los presupuestos.
- 4). Un Sistema de Costos que deberá ser el apropiado para la empresa.
- 5). Documentos y formas bien diseñadas y controladas a través de prenumeración. (7)

La Auditoría Interna.- Su Relación con el Control Interno.

La Auditoría Interna es una herramienta importante para la administración de toda empresa de consideración. Debido a su actividad de evaluación y revisión de operaciones contables, financieras y de otro tipo. Dando la confiabilidad a la información contable y administrativa al relacionarse con el sistema de control interno, en el estudio y evaluación de los registros, procedimientos, políticas y la salvaguardia de los activos de la empresa.

La práctica de la Auditoría dentro de las empresas tiene-

-
- (7) Principios de Auditoría.
Walter B. Meigs.- Editorial Diana.
9A. Impresión -Enero de 1980. Pág. 116.

la necesidad de apoyar la expresión de una opinión profesional sobre sus registros, de manera que se determine la efectividad del sistema de control interno.

Por lo que se determinan las responsabilidades y funciones dentro de la Gerencia de Abastecimientos para el control de sus inventarios.

RESPONSABILIDADES.

- 1). Supervisar que las adquisiciones sean llevadas a cabo de acuerdo con las políticas y normas planeadas por el nivel jerárquico superior. De la misma manera, supervisar que dichas adquisiciones se realicen de acuerdo con las normas establecidas.
- 2). Coordinar y Supervisar que las adquisiciones realizadas a través del Departamento de Compras, se efectúen en las mejores condiciones en cuanto a precio, calidad y plazo de entrega.
- 3). Coordinar que las adquisiciones locales y de importación se realicen de acuerdo con los programas presupuestales.
- 4). Facilitar que los sistemas de procedimientos que intervienen, funcionen coordinados con el Departamento de Sistematización.
- 5). Obtener información de índices estadísticos; auxiliares en la toma de decisiones a través de estudios de los mercados locales y extranjeros.

FUNCIONES.

- 1). Coordinar y Supervisar que las funciones operativas de la-

Gerencia de Abastecimientos en sus fases (almacenamiento, recepción, control y distribución física), así como el tráfico, (nacional e internacional), sean llevados a cabo a manera de satisfacer las necesidades de los programas de abastecimiento.

- 2). Operar y Supervisar, que el flujo administrativo de las adquisiciones locales y de importación, sea realizada de acuerdo con los sistemas y normas establecidas por la Dirección, en sus aspectos contables.
- 3). Participar en la elección, de los proveedores en los concursos.
- 4). Vigilar que las operaciones de los almacenes, sean registradas de acuerdo con los sistemas contables aprobados por Contraloría.
- 5). Formular e integrar los presupuestos necesarios en la Gerencia de Abastecimientos.

De acuerdo con lo que se mencionó anteriormente, se evalúa el control interno por medio de entrevistas con funcionarios y empleados, aplicación de cuestionarios y el estudio de los procedimientos que se siguen dentro de la empresa. Los problemas que deberán ser investigados durante la revisión que se efectúa, de los controles sobre inventarios quedan cubiertos en el siguiente cuestionario:

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
REFERENTE AL RUBRO DE INVENTARIOS
COMPANIA X. S.A.
PERIODO CUBIERTO Del A1

No.	PREGUNTA	RESPUESTA		
		SI	NO	INA
1	Se mantienen registros de inventarios perpetuos tanto en cantidades como en valores, respecto a las siguientes clases de inventario: a). Materias Primas? b). Partes Compradas? c). Trabajo en Proceso? d). Productos Terminados? e). Accesorios? Observac. _____	X X X	X	
2	Se verifican periodicamente los auxiliares de inventarios con las cuentas control del mayor? Observac. _____	X		
3	Es el registro auxiliar de inventarios mantenido por empleados que no tengan acceso a los materiales almacenados? Observac. _____		X	
4	Se manejan todos los embarques recibidos, incluyendo devoluciones de los clientes por un departamento separado dedicado a la recepción de materiales? Observac. _____		X	
5	Se utilizan informes de recepción prenumerados, enviando una copia de los mismos al departamento de contabilidad? Observac. _____	X		

No.	PREGUNTA	RESPUESTA		
		SI	NO	N/A
6	Se mantienen los materiales y accesorios de todos tipos en bodegas centrales, bajo la custodia de almacenistas, y expedidos exclusivamente con base en requisiciones debidamente aprobadas? Observac. _____	X		
7	Se encuentran los procedimientos de embarque y facturación en tal forma diseñadas y correlacionadas como para asegurar la facturación de cualquier material que abandone la planta? Observac. _____			X
8	Se verifican los registros de inventarios por medio de inventarios físicos, por lo menos una vez al año? Observac. <u>Inventarios Rotativos.</u>	X		
9	Se ha atribuido responsabilidad en cuanto a todas las fases de la toma y compilación del inventario físico, a un funcionario confiable ajeno al gerente de tráfico? Observac. <u>Auditor y Supervisor de Almacenes</u>	X		
10	Se toma el inventario físico por empleados ajenos al almacenista? Observac. <u>Participa el Almacenista</u>		X	
11	Requieren los procedimientos para la toma del inventario: a) Instrucciones por escrito a todos los empleados participantes? b) La utilización de tarjetas prenumeradas? c) El control de todas las tarjetas aun cuando se hubieren o no utilizado? d) Un efectivo corte de recepciones y embarques? e) Identificación de los bienes anticuados y dañados? f) Segregación de los bienes mantenidos en consignación, bienes propiedad del cliente y otras partidas propiedad de terceros?	X X X X X		X

No.	PREGUNTA	RESPUESTA		
		SI	NO	N/A
	g) Comparación de las listas originales detalladas con los resúmenes finales de inventarios?	X		
	h) Verificación independiente de precios, -- multiplicaciones y sumas? Observac. _____	X		
12	Se investigan y ajustan oportunamente las diferencias entre los registros de inventarios y los inventarios físicos? Observac. _____	X		
13	Requieren los ajustes al inventario la aprobación de ejecutivos? Observac. <u>Departamento de Auditoría.</u>	X		
14	Redundan en un buen control interno los procedimientos para la venta de desperdicio? Observac. _____	X		
15	Si se está utilizando un sistema de costos:			
	a) Es controlado con el mayor general?	X		
	b) Proporciona valores de inventarios razonablemente precisos para efectos del balance?	X		
	c) Es regularmente utilizado para establecer el costo de ventas? Observac. <u>Solo para la venta de energía Eléctrica</u>	X		
16	Existen procedimientos y controles contables efectivos sobre los siguientes tipos de materiales:			
	a) Bienes almacenados en almacenes públicos?			X
	b) Materiales en poder de proveedores?	X		
	c) Bienes embarcados en consignación? Observac. _____	X		

2.3. CONTROL FISICO Y DOCUMENTAL.

Las grandes empresas cuentan con diversos procedimientos para el control de sus inventarios, por medio de los registros impresos, que están destinados a facilitar las actividades de sus departamentos. Su revisión y control periódico constituye un medio para determinar cambios en sus procedimientos, a través del desarrollo de las siguientes funciones:

- 1) La Función de Recepción.
- 2) La Función de Almacenaje.
- 3) La Función de Expedición.
- 4) La Función de Proceso.
- 5) La Función de Embarque.

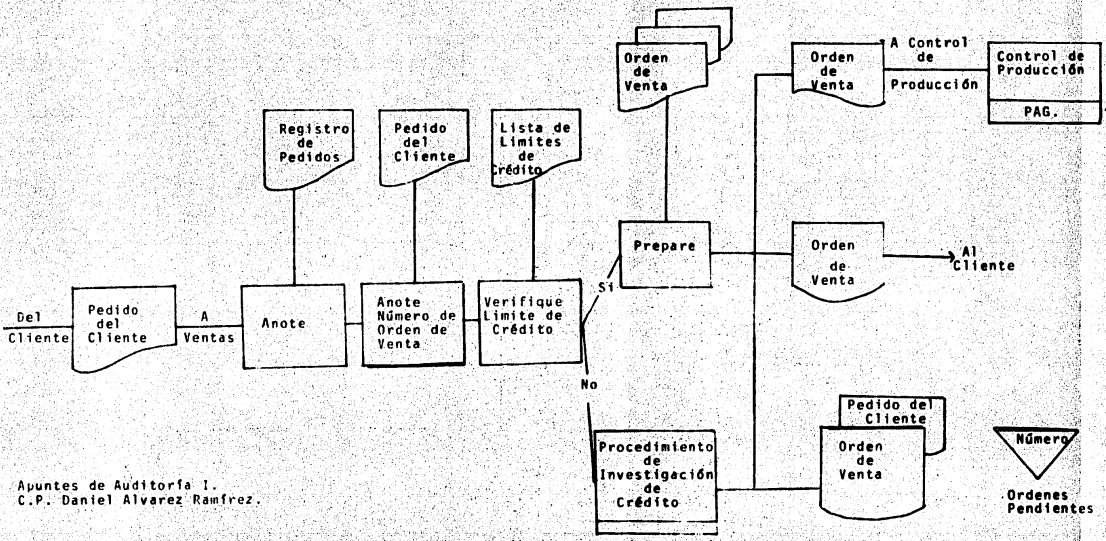
La Función de Recepción.

Todos los bienes que se reciben dentro de las empresas se canalizan a través del departamento de recepción, siendo su responsabilidad, determinar que la cantidad y calidad de los bienes recibidos estén en conformidad con los pedidos, detectar la mercancía dañada o defectuosa, como la preparación del informe de recepción, adaptando dicho formato a las necesidades de la entidad de acuerdo a su giro y a la oportuna transferencia de los bienes a los almacenes y bodegas.

Las existencias de las grandes empresas se encuentran situadas en almacenes centrales, divisionales etc., representando un alto porcentaje de inversión a la compañía, motivo por el cual es necesario una adecuada supervisión al recibir los bienes para contar con una buena distribución. Esto se conseguirá por medio del informe diario de material recibido. Generalmente se adjunta el pedido de compra, para ser enviado al Departamento

METODO GRAFICO
Control Interno - Recepción de Pedidos

Hecho por _____
Fecha _____
Revisado por _____
Fecha: _____



Apuntes de Auditoría I.
C.P. Daniel Alvarez Ramirez.

Número
Ordenes Pendientes

mento de Compras, Contabilidad con la documentación respectiva para su registro.

En la recepción de materiales y/o equipos de procedencia local, nacional, traspaso de otros almacenes, etc., se verificará que los mismos se encuentren amparados con la documentación respectiva y debidamente valorizada, comprendiendo en dicha documentación el requerimiento correspondiente (Requisición, Pedido u Orden en su caso).

La documentación que ampara la recepción de materiales al almacén puede ser la siguiente:

- a) Facturas.
- b) Notas de Remisión.
- c) Notas de Devolución.
- d) Notas de Débito.

En los documentos mencionados con anterioridad, debe verificarse que contengan los siguientes datos:

- 1). Nombre Proveedor.
- 2). Número Pedido o requisición.
- 3). Cantidad.
- 4). Unidad de Medida.
- 5). Descripción del Artículo
(Excepto Notas de Traspaso y Notas de Devolución).

Función de Almacenaje.

La determinación de las responsabilidades dentro de esta función es importante debido a que las materias primas, produc-

tos en proceso, artículos terminados, refacciones y accesorios-- están bajo el control de almacenistas quienes tienen la obligación de reportar al departamento de contabilidad el importe de los bienes recibidos y almacenados.

Cuando se cuenta con almacenes y bodegas dentro de la República es importante que el manejo de los mismos se realice a través de cuentas específicas para cada uno de ellos. De manera que el almacenista al firmar por los bienes recibidos acepte su responsabilidad sobre los mismos, además de contribuir al -- control de los inventarios de la compañía.

La compra de bienes se basa en las requisiciones, debidamente autorizadas, teniendo un adecuado control sobre las existencias de los almacenes centrales, por medio de intervalos periódicos y en cantidades iguales.

El objetivo, del almacenamiento es asegurar la conservación y protección de los materiales y/o equipos, la fácil y segura identificación de los mismos y su rápido manejo y transportación, así como el máximo aprovechamiento del espacio.

Considerando que tanto el espacio como la mano de obra implican altos costos, el almacenamiento exige máximo aprovechamiento del espacio con el mínimo de mano de obra. El almacén - con sus bodegas, patios y secciones complementarias de almacenamiento, debe mantener una situación favorable de orden y limpieza.

Los materiales que se almacenan en bodegas de acuerdo a su movimiento, suele dividirse para su control en materiales activos y materiales inactivos.

Una parte importante dentro del almacén es proteger los -

materiales almacenados contra los incendios, al deterioro, la evaporación, el polvo, el robo, los agentes atmosféricos, el calor, el frío y la humedad. Para cumplir con estas disposiciones se deben instalar equipos adecuados para combatir los incendios y se encuentren localizados en áreas de fácil acceso, también vigilar que los materiales que se deterioran o estropean con el tiempo no se almacenen en cantidades excesivas. Para evitar pérdidas debido a hurtos, es necesario tener los materiales en armarios cerrados con llave e insistir en la presentación de una solicitud adecuada para retirar los materiales.

El Almacenamiento de los materiales se realizará dentro de las áreas del almacén o bodegas, agrupando los que corresponden a una misma especie. Mensualmente se elaboran reportes de movimientos, así como el detalle de las existencias finales.

La Función de Expedición.

La adecuada expedición de los bienes requiere que las salidas se efectúen en base a una requisición debidamente autorizada. El almacenista, al dar salida a los bienes que tiene bajo su control, solicitará la documentación autorizada por el departamento, que los recibe. Siendo formulada la requisición por triplicado. Una copia es retenida por el departamento que la emitió, la otra sirve de recibo para el almacenista y la tercera de notificación al departamento de contabilidad o costos para su distribución.

Una función primordial del control de existencias es llevar un record de las entradas y salidas de los bienes que se basan en las requisiciones, para dar servicio a los departamentos que se originan de la siguiente manera:

- 1) Donde no se sigue un procedimiento centralizado de control-

de producción, las requisiciones para materiales las hacen los jefes de departamento o subjefes debidamente autorizadas por sus superiores.

- 2) Donde hay un procedimiento centralizado de control, las requisiciones para sacar materiales de los almacenes las hace la sección de planeamiento de la producción.
- 3) En las industrias productivas habrán de entregarse a los departamentos que los usan. Estas listas pueden hacerse para un mes o para un período indefinido, hasta que se envíe aviso de cualquier cambio a los almacenes centrales. (8)

Dentro de las grandes empresas el despacho de materiales y/o equipos solicitados para los diferentes centros de trabajo, se realizan con la mayor eficiencia de manera que no sea un obstáculo para el avance de las obras. Las salidas de materiales se originan generalmente por los siguientes conceptos:

- a) Entregas para consumo de obra.
- b) Entregas a Contratistas.
- c) Por traspaso a otros almacenes.
- d) Por diversas situaciones.

De acuerdo con el origen de la expedición de los materiales se debe contar con los siguientes documentos:

-
- (8) Una parte de este material, que trata de los sistemas para dirigir requisiciones a los almacenes, se ha adaptado de: L.P: Alford y John R. Bangs. Production Mand Book, The Ronald Press Company, Nueva York 1948. Pág. 363.

- a) Vale al Almacén
- b) Nota de Remisión
- c) Nota de Crédito

- a) Los vales de almacén sirven para retirar bienes del almacén y será formulado por el usuario, quien anotará la obra donde se utilizarán los materiales solicitados y la descripción y cantidades firmadas por la persona previamente autorizada.
- b) La nota de remisión se utiliza para amparar las salidas de materiales del almacén por entregas que se hagan a contratistas por traspasos, por maquila o reacondicionamiento y por ventas o donaciones.
- c) Las notas de crédito se utilizan para efectuar ajustes en valor y especie para corregir fallas en los movimientos de almacén como resultado de las variaciones que se efectúan, los cuales deben estar autorizados, con la intervención de la Auditoría Interna.

MOVIMIENTO DE MATERIALES
VALE AL ALMACEN

ALMACEN _____ BODEGA _____ No. _____

Almacén _____ Número _____ Fecha _____ Área _____ Dependencia Solicitante _____
Para Usarse en _____

PROGRESIVO	CODIGO DEL ART.	DESCRIPCION DEL ART.	CANTIDAD		UNIDAD	PRECIO UNITARIO	IMPORTE	APLICACION COSTO ADMVO.
			SOLICITADA	DESPACHADA				
AUTORIZO (Solicitante)			Entregó	Recibió	TOTAL \$			

COMPANIA X. S.A.
 NOTA DE REMISION DE ARTICULOS

FECHA			NUMERO			
EL ALMACEN			REMITIO LO SIGUIENTE:			
REFERENCIAS		CANTIDAD	UNIDAD	DESCRIPCION DE LOS ARTICULOS	I M P O R T E	
PEDIDO POR	CON-CEPTO				Precio Unitario	Importe
ENTREGUE:				Los Artfculos que ampara esta remisi3n, fueron enviados por el siguiente - conducto:	RECIBI:	
Desp. Almac3n					FECHA:	
Autorizado Por:						
El Almacenista					El Almacenista.	

COMPARIA X. S.A.

DEPENDENCIA _____ NOTA DE CREDITO _____
 FECHA _____

CON ESTA FECHA SE HAN ACREDITADO LAS EXISTENCIAS DE ESTA DEPENDENCIA CON LO SIGUIENTE:

Clasificación Números	ARTICULOS	CANTIDAD	VARIEDAD	PRECIO	VALOR

Conceptos:

Formuló

Firma _____

Nombre _____

Categoría _____

Vo. Bo.

Firma _____

Nombre
 Jefe Ofna. de Almacenes

La Función de Proceso.

El control de los bienes en proceso varían de acuerdo con el tipo de operación, sin embargo se debe fijar la responsabilidad respecto a los bienes, siendo atribuida a superintendentes.

Desde el momento que los materiales son integrados al departamento de producción, y al ser enviados a las bodegas o almacenes de productos terminados, por medio de la supervisión se tiene el control de los inventarios, lo que hace responsable al almacenista de la localización y destino de los materiales.

Dentro de esta función se presentan los materiales indirectos que constituyen un problema difícil, para el control de los mismos debido a la inversión que representan para la empresa. Partidas demasiado pequeñas para ser inventariadas, y son cargadas a gastos al adquirirse. Lo que hace necesario un sistema de control para los bienes en proceso, que debe incluir procedimientos periódicos de inspección que determine el trabajo defectuoso. Esto contribuye a exteriorizar las deficiencias del sistema productivo y prevenir la inflación de los inventarios en proceso.

La Función de Embarque.

Los embarques se realizan previa autorización, la cual -- consiste en el pedido proveniente del departamento de ventas, -- esta función incluye la devolución de bienes que se encuentren en mal estado a los proveedores. De manera que en estos casos la autorización se hace por medio de una notificación de embarque proveniente del ejecutivo de compras.

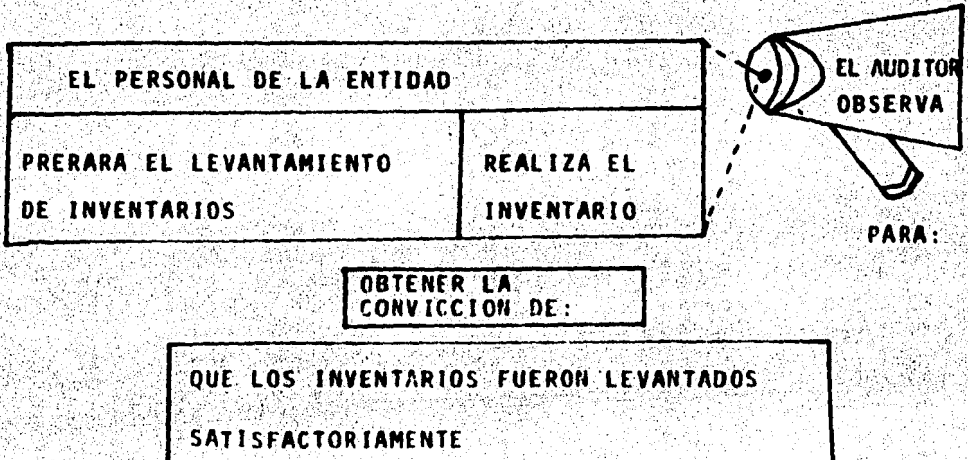
El control de los bienes que se embarcan se realizan por medio de una notificación del embarque por triplicado, la prime

ra es enviada a la bodega, la segunda es retenida por el departamento de embarque como prueba del embarque, la tercera se incluye a los bienes embarcados que sirve como nota de remisión. - El aspecto de control en este procedimiento se fortalece debido a que una persona ajena (al Cliente) inspecciona la nota de remisión, así como revisa los bienes recibidos con las solicitudes y notifica las diferencias.

Cuando los bienes han sido embarcados el departamento - anexa a cada orden: El conocimiento de embarque, recibos de los transportadores, comprobantes de fletes. Esto facilita el desarrollo de la Auditoría, al agrupar los comprobantes que muestran que se han realizado los embarques y están debidamente autorizados, y han sido enviados al departamento de facturación - con sus respectivos comprobantes para la expedición de la factura.

2.4. TOMA FISICA DE LOS INVENTARIOS Y CONSECUENCIAS.

El Instituto Americano de Contadores Públicos ha estudiado el problema de la responsabilidad del Auditor respecto a los inventarios, el Auditor debe estar presente en la toma física del inventario para observar la precisión y la efectividad del mismo, de acuerdo con las normas de Auditoría.



La Administración de la compañía es la encargada de organizar, supervisar y controlar la toma del inventario, por lo que el auditor observa la toma del inventario con el objeto de verificar que la administración cumpla con esta responsabilidad. Lo que proporciona al auditor elementos para formarse una opinión respecto a la confiabilidad de las afirmaciones de la administración.

La observación es una parte activa dentro de la toma de los inventarios debido a que el Auditor realiza pruebas selectivas físicamente, el alcance de estas pruebas suele variar de acuerdo a la evaluación del control interno que permite al Auditor determinar las pruebas físicas de acuerdo con el giro de la empresa, así como abarcar una parte representativa del mismo, al quedar registrados en los papeles de trabajo de auditoría, permite realizar la comparación una vez que se termina la toma del inventario.

La Experiencia con la que cuentan los Auditores les permite detectar las existencias que se encuentran obsoletas o deterioradas dentro del inventario, los que serán separados y ajustados a su valor de realización. El Auditor debe formular un corte de formas que consiste en relacionar de la papelería toda la documentación que afecte las mercancías. La última factura, remisión, nota de cargo, nota de crédito, entrada, salida, requisición y la primera en blanco para tener el debido control, de manera que le permita la precisión del corte con posterioridad.

Durante el transcurso de la toma del inventario suele haber entradas y salidas del almacén, motivo por el cual se debetener un control de las mismas por medio de la elaboración de conciliaciones, que permitan determinar las diferencias existentes.

El Auditor al revisar las instrucciones que preparó la empresa para la toma del inventario constatará sean las adecuadas.

Un inventario físico completo de todos los almacenes será tomado de acuerdo con el programa preestablecido. Empezando la toma de acuerdo con la hora fijada y estableciendo el tiempo -- que el personal de auditoría externa y los empleados de la empresa deberán permanecer, debiendo ser hasta que el inventario sea concluido.

Para la realización del inventario se les proporcionarán instrucciones por escrito de los materiales asignados para su revisión y conteo.

El trabajo deberá ser iniciado por el supervisor o encargado quien confirmará que sus colaboradores están siguiendo las instrucciones, así mismo será el responsable de llevar un control de los marbetes que se utilizan, cuando se sigue este sistema se integran en secuencia numérica y de acuerdo al grupo de materiales, así como la experiencia con que cuenta le permite cerciorarse de la veracidad de los mismos, de manera que una vez que se encuentren clasificados y debidamente revisados procederá a dar su visto bueno.

El Auditor asume la responsabilidad de la toma del inventario así como la valuación del control interno, por lo que realiza pruebas selectivas para cerciorarse de la exactitud de la toma del mismo, la extensión de este trabajo depende de la naturaleza del inventario sujeto a exámen. El número de artículos que representan la mayor inversión de los inventarios debe cerciorarse de que existen.

La toma del inventario trae como consecuencia la localización de materiales obsoletos, el faltante de bienes dentro de algún grupo de materiales, deterioro de los mismos, materiales en consignación, lo que permite realizar la valuación del inventario conforme a las existencias determinadas durante el conteo, también permite determinar políticas de control sobre máximos y mínimos de existencias en el almacén, así como el desarrollo de clasificación de cuentas para los diferentes materiales que se utilizan dentro de la compañía.

Dentro de cualquier empresa el desarrollo del inventario físico tiene como objetivos los siguientes:

- a) Conocer las existencias físicas reales de los materiales.
- b) Establecer necesidades y utilización de espacio.
- c) Conocer sobre existencias y realizar su reordenamiento.
- d) Determinar equipos o materiales que deben pasar a las bodegas de chatarra o reubicarse a otras áreas para su utilización.
- e) Formular una carta de sugerencias.

Las actividades previas al recuento se refieren básicamente a la actualización de los aspectos físico, documental y contable de los almacenes o bodegas.

La importancia que tiene la toma del inventario físico se ve reflejada en el manejo de la sobre producción o adquisición de activos que se realizan dentro del ejercicio, que pueden acrear una inversión innecesaria dentro de los almacenes, así como el control de los materiales de d~~e~~secho, todas estas circunstancias que se determinan a través del conteo de las existen- -cias permiten al Auditor realizar la valuación del inventario y formular una carta de sugerencias referente al rubro de inventarios o almacenes.

C A P I T U L O I I I

METODO DE VALUACION DE INVENTARIOS

3.1. PRIMERAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS.

Para obtener una adecuada presentación en el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados que muestren correctamente las utilidades, es indispensable que el rubro de inventarios sea valuado adecuadamente.

En el Estado de Situación Financiera un inventario final sobre valuado es reflejo en los activos circulantes y a la vez repercute en el patrimonio de la empresa. De aquí la importancia que tiene el método por el cual se valúan los inventarios.

El Método (PEPS) Primeras Entradas Primeras Salidas considera las mercancías que fueron adquiridas primero para ser las primeras en despacharse por lo que las últimas mercancías adquiridas y no vendidas constituyen el inventario que generalmente se valúa a los costos unitarios más reciente al cierre del ejercicio, las empresas que utilizan este método para valuar sus inventarios reflejan los últimos costos de adquisición. De manera que el flujo de costos PEPS repercute usualmente en el costo más reciente de la empresa.

De acuerdo con este método el procedimiento para la valuación de los inventarios se puede efectuar de la siguiente manera:

PEPS base periódica.- Dentro de este procedimiento se determina el costo de los inventarios existentes así como el costo de los artículos vendidos durante un período determinado; de la manera siguiente:

TUERCAS Y TORNILLOS

COMPRAS:

Enero 3	-----	25 000 a	-----	0.40	-----	10, 000.00
Enero 10	-----	33 000 a	-----	0.35	-----	11, 550.00
Enero 17	-----	20 000 a	-----	0.45	-----	9, 000.00
Enero 31	-----	17 000 a	-----	0.30	-----	5, 100.00
						<u> </u>
Total Unidades	-----	95 000				
Costo Total	-----					35, 650.00

VENTAS:

Enero 10	-----	15 000
Enero 17	-----	23 000
Enero 31	-----	30 000
		<u> </u>

Total Unidades Vendidas ----- 68 000

Existencias al 31 de Enero ----- 27 000

Las primeras unidades en ser recibidas son las primeras en ser vendidas; las últimas unidades adquiridas forman el inventario y se valúan al último costo como sigue:

Existencias Según Movimiento Diario.

de Almacén al 17 de Enero ----- 10 000 a --- 0.45 -- 4,500.00

Existencias Según Movimiento Diario.

de Almacén al 31 de Enero ----- 17 000 a --- 0.30 -- 5,100.00

Costo inventario al 31 de Enero ----- 9,600.00

Costo de los Artículos Vendidos:

Costo Total -----	35,650.00
Costo del Inventario al 31 de Enero -----	<u>9,600.00</u>
Costo de lo Vendido	26,050.00

PEPS a base perpetua o Contfnua Diario.

Dentro de este procedimiento se considera la venta de mercancías para descargar de la cuenta el costo de las partidas -- más antiguas en existencia. De manera que cuando el primer lote de mercancías ha sido vendido, las nuevas salidas se valúan al costo del segundo lote adquirido como se muestra en el siguiente informe de movimiento diario de almacén.

De acuerdo con el método de valuación el Auditor pone en práctica los procedimientos de auditoría que le permitan observar la aplicación de los principios de contabilidad en forma -- consistente para la valuación de los inventarios. De acuerdo -- con el sistema de costos de la empresa y en base al ejercicio -- anterior.

La valuación que realiza la empresa permite al Auditor verificar con mayor rapidez la documentación comprobatoria de compras, ventas así como las existencias a una fecha determinada y arrojar el costo de ventas y saldos de la cuenta.

**INFORME DE MOVIMIENTOS DIARIOS DE ALMACEN
PARA LA VALUACION DE INVENTARIOS**

FECHA	CONCEPTO	UNIDADES		PRECIO UNITARIO	METODO PEPS	EXISTENCIAS	IMPORTE		SALDO
		ENTRADA	SALIDA				DEBE	HABER	
3 Enero	Compra	25000		0.40		25000	10,000.00		10,000.00
10 Enero	Compra	33000		0.35		58000	11,550.00		21,550.00
10 Enero	Ventas		15000		0.40	43000		6,000.00	15,550.00
17 Enero	Compra	20000		0.45		63000	9,000.00		24,550.00
17 Enero	Ventas		10000		0.40	53000		4,000.00	20,550.00
17 Enero	Ventas		13000		0.35	40000		4,550.00	16,000.00
31 Enero	Compra	17000		0.30		57000	5,100.00		21,100.00
31 Enero	Ventas		20000		0.35	37000		7,000.00	14,100.00
31 Enero	Ventas		10000		0.45	27000		4,500.00	9,600.00
Total de Compras		95000							
Total de Ventas			68000						
Inventario al 31 de Enero						27000			
Costo total							35,650.00		
Costo de Ventas								26,050.00	
Saldo de inventario al 31 de Enero									9,600.00

3.2. ULTIMAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS.

La base de los inventarios a UEPS reúne ya sea bajo la -- aplicación de productos unitarios o el método del valor monetario usualmente manifiesta una serie de capas a los diferentes niveles de costo en lo que se incrementan las cantidades al inventario.

La aplicación de este método dentro del flujo de costos -- para el fabricante se reforma en base a la aplicación de productos unitarios o la base de índice de valor monetario. Sin embargo hay que reunir la base del costo actual del año de acuerdo con los mismos principios aplicables a la base PEPS. Los -- costos unitarios dentro del año actual se utilizan para aplicar el UEPS acerca de una base de unidad de productos a las cantidades del inventario al fin del ejercicio que excedan con los de principio de año.

Si la aplicación de este método se realiza sobre base de índices de valor monetario en las maniobras de fabricación, las existencias al final del ejercicio se valúan sobre la base del costo UEPS del año actual como el costo unitario de productos -- del año base. Las cifras así logradas sirven para dos propósitos:

- 1). Determinar el grado hasta el cual las cantidades en existencia al final del año son más o menos semejantes a aquellas en existencia al principio del año.
- 2). Calcular las cifras índice para el nivel de costos del año actual, las cuales a su vez se utilizan para llegar a la -- base del año actual del costo UEPS aplicable a un aumento-

en las cantidades de fin de año sobre aquellas que estaban en existencia al principio del año. (9)

Para fines fiscales el método UEPS puede ser utilizado -- únicamente sobre la base periódica. En este método el costo de los artículos comprados al último se utilizan para disminuir la cuenta del inventario al momento de realizar el cálculo de las mercancías vendidas y el costo de las existencias representa el costo de compras inmediatas.

De acuerdo con lo mencionado en párrafos anteriores se hará la valuación tomando el mismo caso del método PEPS:

Existencias al 31 de Enero -----	27000
Existencia de Compras inmediatas del 31 de Enero -----	25000 --- a --- 0.40 -- 10000
Existencia de Compras del 10 de Enero -----	2000 --- a --- 0.35 -- <u>700.00</u>
Costo de Inventario al 31 de Enero -----	10,700.00
Costo de los Productos Vendidos:	
Costo Total -----	35,650.00
Costo del Inventario al 31 de Enero -----	10,700.00
Costo Artículos Vendidos en Enero ----	<u>24,950.00</u>

Este método muestra en forma rápida el costo de los materiales, sin embargo para que el auditor pueda comprobar que es-

(9) Las Bases para la Contabilización
de los Inventarios.
Horace G. Barden BS. CPA.
Editorial AICPA Pág. 83

ta valuación es correcta revisa el informe diario de almacén en el que se lleva analíticamente el movimiento de las entradas y salidas de mercancías, también muestra el costo de las mercancías, el costo de ventas y el saldo a una fecha determinada.

Al aplicarse este método a base periódica se inclina a balancear los ingresos con los costos de manera que proporciona cifras significativas para las utilidades Brutas, particularmente al existir variaciones importantes en el costo de reposición.

Un aspecto importante dentro de la valuación de los inventarios es comparar el método que se está utilizando con otro diferente, como sería el caso del método UEPS y PEPS que muestran diferentes cifras en el Estado de Situación Financiera para los inventarios. La base UEPS se puede considerar irreal vínculo de los costos dentro de un período al valuar el inventario por el método PEPS la falta de comparación en el estado de resultados al emplear dos bases para el flujo de costos se logra variar desde un alto grado a un insignificante. Como cuestiones de rotación de los inventarios, las tasas de cambio, lapso de tiempo al cambio de método y la importancia de las variaciones.

**INFORME DE MOVIMIENTOS DIARIOS DE ALMACEN
PARA LA VALUACION DE INVENTARIOS**

FECHA	CONCEPTO	UNIDADES		PRECIO UNITARIO	METODO UEPS	EXISTENCIAS	IMPORTE		SALDO
		ENTRADA	SALIDA				DEBE	HABER	
3 Enero	Compra	25000		0.40		25000	10,000.00		10,000.00
10 Enero	Compra	33000		0.35		58000	11,550.00		21,550.00
10 Enero	Ventas		15000		0.35	43000		5,250.00	16,300.00
17 Enero	Compra	20000		0.45		63000	9,000.00		25,300.00
17 Enero	Ventas		20000		0.45	43000		9,000.00	16,300.00
17 Enero	Ventas		3000		0.35	40000		1,050.00	15,250.00
31 Enero	Compra	17000		0.30		57000	5,100.00		20,350.00
31 Enero	Ventas		17000		0.30	40000		5,100.00	15,250.00
31 Enero	Ventas		13000		0.35	27000		4,550.00	10,700.00
Total de Compras		95000							
Total de Ventas			68000						
Inventario al 31 de Enero						27000			
Costo Total							35,650.00		
Costo de Ventas								24,950.00	
Saldo de Inventario al 31 de Enero									10,700.00

3.3. PRECIOS PROMEDIOS.

Todas las determinaciones del costo por unidad dentro de su proceso de fabricación tienen un grado de promedios dentro de la distribución de costos a la producción en el ejercicio. Los Industriales promedian los costos de adquisición para determinar los costos unitarios de sus artículos. Este método frecuentemente lleva el flujo de los métodos UEPS y PEPES. Al calcular la base para su determinación. Para calcular el costo de un inventario por medio de este método se divide el costo total del inventario inicial, más las compras del ejercicio entre el número de unidades como se ilustra a continuación:

Compras	No. de Unidades		C/U	Costo Total
Enero 3	25000	a	0.40	10,000.00
Enero 10	33000	a	0.35	11,550.00
Enero 17	20000	a	0.45	9,000.00
Enero 31	17000	a	0.30	5,100.00
	<hr/> 95000			<hr/> 35,650.00

Ventas:

Enero 10	15000
Enero 17	23000
Enero 31	30000

Total Unidades

Vendidas 68000

Existencias al 31 de Enero ----- 27000

Costo Unitario $35,650.00 \div 9500 = 0.375$

Valor inventario al 31 de Enero	27000	a	0.375	=	\$ 10,125.00
Costo inventario Vendido	68000		0.375		25,500.00

En este método todos los artículos utilizados o vendidos en cualquier período tienen un costo uniforme. Sin embargo es necesario esperar el fin del período para poder determinar el costo de las unidades vendidas, así como determinar el saldo final del inventario.

Es importante conocer el costo al efectuar las ventas motivo por el cual es conveniente utilizar el método de promedios móviles que consiste en determinar los costos unitarios seguidamente de las compras. Para mantener al día los costos es necesario llevar inventarios perpetuos. Este método consiste en subir o bajar los costos de acuerdo a las cantidades adquiridas y las variaciones de los precios. De manera que solo afecta a las compras. Mientras el costo de ventas invariablemente será el último costo determinado. Es objetivo sistemático y está a salvo de manipulaciones por lo que se adopta mejor cuando las existencias se componen de un gran número de unidades pertenecientes a costos más bajos, que tienen una rotación mínima en su reposición.

**INFORME DE MOVIMIENTOS DIARIOS DE ALMACEN
PARA LA VALUACION DE INVENTARIOS**

FECHA	CONCEPTO	UNIDADES		PRECIO UNITARIO	PRECIO PROMEDIO	EXISTENCIAS	IMPORTE		SALDO
		ENTRADA	SALIDA				DEBE	HABER	
3 Enero	Compra	25000		0.40		25000	10,000.00		10,000.00
10 Enero	Compra	33000		0.35		58000	11,550.00		21,550.00
10 Enero	Ventas		15000		0.372	43000		5,580.00	15,970.00
17 Enero	Compra	20000		0.45		63000	9,000.00		24,970.00
17 Enero	Ventas		23000		0.396	40000		9,108.00	15,852.00
31 Enero	Compra	17000		0.30		57000	5,100.00		20,952.00
31 Enero	Ventas		30000		0.368	27000		11,040.00	9,912.00
Total de Compras		95000							
Total de Ventas			68000						
Inventario al 31 de Enero						27000			
Costo Total							35,650.00		
Costo de Ventas								25,728.00	
Saldo de Inventario al 31 de Enero									9,912.00

3.4. METODO DE DETALLISTAS.

La aplicación de este método es utilizado generalmente -- por las empresas que se dedican a la venta al menudeo como son las tiendas de autoservicio, por la simplicidad que existe para designar el costo de lo vendido y los saldos de inventarios. Los comerciantes habitualmente utilizan este método para estimar sus inventarios y preparar Estados Financieros a una fecha determinada.

Este método consiste en valuar las existencias a precios de venta y deducirles el margen de utilidad bruta para obtener el costo por grupo de artículos. Es importante tener un control del método por lo que se establecen grupos homogéneos de artículos, a los cuales se les determina su precio de venta considerando el costo de adquisición y el margen de utilidad aprobada.

Para la operación de éste método es necesario cuidar los siguientes aspectos:

- a) Control y revisión de los márgenes de utilidad bruta, considerando tanto las nuevas compras como los ajustes al precio de venta.
- b) Agrupación de artículos homogéneos.
- c) Control de los trasposos de artículos entre departamentos o grupos.
- d) Inventarios físicos periódicos para verificar el saldo teórico de las cuentas y en su caso hacer los ajustes que pro-

cedan (10).

El uso del método de detallistas para asignar el costo para el inventario, elimina el trabajo material de valorar las partidas del inventario, haciendo referencia a partidas de compras y a otros datos como se muestra a continuación:

Compras Netas:	Al Costo	Al Detalle
Enero 3	10,000.00	14,500.00
Enero 10	11,550.00	16,747.50
Enero 17	9,000.00	13,050.00
Enero 31	5,100.00	7,395.00
Artículos Disponibles para Vender	35,650.00	51,692.50
Ventas Netas:		
Enero 10		5,580.00
Enero 17		9,108.00
Enero 31		11,040.00
Total de Ventas		25,728.00
Inventario final al Detalle		
51,692.50 menos 25,728.00		26,234.50
Inventario final al costo		
(.689%- 26,234.50)	18,075.57	
Proporción Precio Costo a Precio Venta	<u>35,650.00</u>	.689%
	51,692.50	

(10) Principios de Contabilidad
04 Inventarios.
Instituto Mexicano de Contadores.
Públicos, A.C. Pág. 10

De acuerdo a las políticas de la empresa el Precio de Venta se fija en un 45% de incremento al costo de adquisición:

$$35,650.00 \times 0.45 = 16,042.50$$

La mayoría de las empresas cuenta con porcentajes que suman al costo de los artículos o productos; para determinar su precio de venta. También existen aumentos a los artículos de alta calidad o estilo extraordinario, por su gran rotación de ventas mientras los de bajo movimiento son castigados si no se venden a sus precios normales.

Una variación del método de detallistas se utiliza para reducir un inventario físico a la base del costo, el cual ha sido tomado a los precios de venta cuando se hace tenemos que:

- 1) La relación porcentual entre los artículos disponibles para la venta durante el período al costo y al detalle.
- 2) Se toma un inventario físico de los artículos disponibles - valuados a su precio de detalle.
- 3) Se aplica al inventario la relación de los artículos disponibles para la venta al costo y al detalle. (11)

(11) Principios Fundamentales de Contabilidad-William W. Pyle y John Arch White. Editorial Herrero Hermanos, Sucesores S.A., Pág. 329.

METODO UTILIDAD BRUTA

Compras:

3 Enero	10,000.00
10 Enero	11,550.00
17 Enero	9,000.00
31 Enero	5,100.00

35,650.00

Artículos
Disponibles
para la Venta

Menos: Costo de Ventas
Estimado.

Ventas:

10 Enero	8,091.00
17 Enero	13,206.60
31 Enero	16,008.00

Ventas Netas	37,305.60
--------------	-----------

Menos Utilidad
Bruta Estimada
(45% 37,305.60

16,787.52

Costo de Ventas
Estimado.

20,518.08

Inventario Estimado
al 31 de Enero

15,131.92

3.5. COSTOS IDENTIFICADOS.

Las características de algunos artículos o productos dentro de las empresas es factible que se identifiquen específicamente con el costo de compra o producción.

El término costo es adecuado para describir los inventarios de las empresas. Siendo preferible la identificación específica de costos en la producción, caracterizándose por estar compuestos de partidas grandes, relativamente costosas que no pueden ser cambiados y son comprados o producidos como unidades únicas o en cantidades pequeñas.

Un método aceptado ampliamente para el avalúo del inventario final es el precio de costo o al precio normal de mercado, cualquiera que sea el menor. El precio del mercado significa el costo de reposición debiendo ser considerado en términos de la cantidad adquirida.

Para la valuación del inventario es primordial tomar de base el costo. La regla para aplicar el costo menor, sea del mercado o de reemplazo significa el menor costo o costo residual utilizable sin embargo la regla establece dos términos para el costo de reposición al preveer que el monto de las pérdidas estimado sobre esa base no debe resultar en que se lleve el inventario a un monto que (1) exceda el valor neto realizable o (2) sea inferior al valor neto realizable reducido por una reserva para un margen de utilidad aproximadamente normal.

Existen problemas al aplicar esta regla debido a las controversias existentes en cuanto a las disminuciones de los cos-

tos de reposición. Para medir las pérdidas de no resultar pérdidas en el valor neto realizable de los artículos finales.

La evaluación del inventario afecta tanto al Estado de Situación Financiera como al estado de resultados. Dentro del estado de situación financiera se presenta de acuerdo a la valuación del precio más bajo del mercado o de su costo.

La aplicación al costo de artículos vendidos dentro del estado de resultados, se muestra en el inventario final y debe ser presentado al costo con la finalidad de demostrar el costo de lo vendido, así como el monto de la declinación del inventario, diferencia entre costo y precio de mercado por lo que se presenta dentro de otros gastos.

**AVALUO A PRECIO DE COSTO O DE MERCADO
O EL QUE SEA MAS BAJO**

COMPRA	COSTO UNIDAD	MERCADO UNIDAD	COSTO TOTAL	MERCADO TOTAL	MENOR COSTO O MERCADO
25000	0.40	0.30	10,000.00	7,500.00	7,500.00
33000	0.35	0.40	11,550.00	13,200.00	11,550.00
20000	0.45	0.35	9,000.00	7,000.00	7,000.00
17000	0.30	0.30	5,100.00	5,100.00	5,100.00
			35,650.00	32,800.00	31,150.00

COMPANIA X S. A.

ESTADO DE RESULTADOS

DEL _____ AL _____

Ventas		34,000.00
Costo de Articulos Vendidos:		
Compras	\$ 35,650.00	
Menos: Inventario al 31 de Diciembre	<u>\$ 9,912.00</u>	<u>\$25,738.00</u>
Utilidad Bruta		8,262,00
Menos: Gastos de Administración		<u>2,500.00</u>
Utilidad en Operación		\$ 5,762.00
Menos: Pérdida por declinación de los precios del inventario		<u>\$ 2,850.00</u>
Utilidad Neta		\$ 2,912.00

A fin de presentar la declaración en el precio del mercado es necesario hacer el siguiente asiento diario:

Pérdidas por declinación en precios de inventario	\$ 2,850.00	
Inventario		\$ 2,850.00

C A P I T U L O I V .**SISTEMA DE REGISTRO****4.1. SISTEMA GLOBAL**

Dentro de todo negocio, el registro de las operaciones de mercancías es importante para la exactitud de la utilidad o pérdida en las ventas.

Para el registro de las mercancías se cuenta con diferentes procedimientos, que se establecen en base a los siguientes puntos:

- 1). Capacidad económica del negocio.
- 2). Volúmen de operaciones.
- 3). Claridad en el registro.
- 4). Información deseada.

De acuerdo con el Artículo 23 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta, establece un monto de 5 millones de pesos declarados como ingresos en su última declaración, podrán llevar el sistema de mercancías generales.

Del estudio que el Auditor realiza como se efectúa el registro de mercancías, es importante conocer las operaciones que se originan de las mercancías:

- 1). Compras.
- 2). Gastos de Compras.
- 3). Devoluciones sobre compra.
- 4). Rebajas sobre compras.

- 5). Ventas.
- 6). Devoluciones sobre ventas.
- 7). Rebajas sobre ventas.

El Sistema Global consiste en registrar las operaciones - en una sola cuenta, la que se da el nombre de Mercancías Generales.

La Cuenta tiene generalmente los siguientes movimientos:

MERCANCIAS GENERALES

Se Carga:	Se abona:
<ol style="list-style-type: none"> 1). Inventario Inicial 2). Compras 3). Gastos sobre Compra 4). Devoluciones sobre Ventas 5). Rebajas sobre Venta 	<ol style="list-style-type: none"> 1). Las Ventas 2). Devoluciones sobre Com-- pras 3). Rebajas sobre Compra

El movimiento de esta cuenta es tan diversa que las operaciones se registran a precio de costo y a precio de venta y no representa el costo del inventario final ni la utilidad o pérdida bruta, por lo que se dice que tiene un saldo mixto; es decir de activo y de resultados.

Para mostrar el procedimiento de este sistema así como la importancia que tiene la revisión que realiza el Auditor del -- mismo se presenta a continuación el siguiente caso:

- 1). Se inicia la Cfa. X. S.A. con \$ 100,000.00 en efectivo y - \$ 300,000.00 en mercancías.
- 2). Se venden mercancías por \$ 185,000.00. 50% al contado y -- 50% a crédito.
- 3). Devolvieron mercancías por \$ 25,000.00 las cuales se pagarán al momento.
- 4). Compramos mercancías a crédito por \$ 95,000.00.
- 5). Se devolvieron mercancías al proveedor por \$ 15,000.00 que se le cargaron a su cuenta.
- 6). Las compras originaron gastos por \$ 7,500.00 que se pagaron en efectivo.
- 7). Los proveedores concedieron rebajas por \$ 9,500.00.
- 8). Vendimos \$ 160,000.00 a crédito y se concedió una rebaja - por \$ 16,000.00.

De acuerdo con la toma del inventario físico el inventario final de mercancías es de \$ 130,000.00

1). Caja \$ 100,000.00

Mercancías Generales 300,000.00

Capital

\$ 400,000.00

2).	Caja	\$ 92,500.00	
	Clientes	92,500.00	
	Mercancías Generales		\$ 185,000.00
3).	Mercancías Generales	25,000.00	
	Caja		25,000.00
4).	Mercancías Generales	95,000.00	
	Proveedores		95,000.00
5).	Proveedores	15,000.00	
	Mercancías Generales		15,000.00
6).	Mercancías Generales	7,500.00	
	Caja		7,500.00
7).	Proveedores	9,500.00	
	Mercancías Generales		9,500.00
8).	Clientes	160,000.00	
	Mercancías Generales	16,000.00	
	Mercancías Generales		160,000.00
	Clientes		16,000.00

Cuando se ha estudiado el movimiento de las cuentas es -- necesario separar los movimientos que representan el activo de los movimientos de resultados una vez que se conoce el importe final de las mercancías, se realiza el siguiente ajuste:

Inventarios \$ 130,000.00

Mercancías
Generales \$ 130,000.00

MERCANCIAS GENERALES

1) Inv. Inc.	300,000.00	185,000.00 (2. Ventas
3) Dev. s/Vta.	25,000.00	160,000.00 (8. Ventas
8) Rebs/Vta.	16,000.00	15,000.00 (5. Dev. s/Compra
4) Compra	95,000.00	9,500.00 (7. Reb. s/Compra
6) Gts. s/compra.	7,500.00	130,000.00 (9 Inv. Final
	443,500.00	499,500.00

INVENTARIOS

9) 130,000.00

Una vez que se han separado los movimientos, el saldo de la cuenta de inventarios se presenta en el Estado de Situación Financiera, y la diferencia de los movimientos de la cuenta de mercancías generales representa la Utilidad Bruta, motivo por el cual se corre el asiento de mercancías generales contra pérdidas y ganancias.

4.2. SISTEMA ANALITICO O PORMENORIZADO

De acuerdo con el Artículo 23 del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta establece que los causantes que hubiesen declarado ingresos menores de 20 millones de pesos, podrán utilizar - de acuerdo a la técnica contable cualquiera de los siguientes -

sistemas para el control de inventarios:

- a). Pormenorizado.
- b). Inventarios Perpetuos.

Este método permite conocer en detalle el valor de los -- medios que intervienen en las operaciones de mercancías, por lo que es necesario establecer las siguientes cuentas para su registro:

- 1). Inventarios.
- 2). Compras.
- 3). Gastos de Compras.
- 4). Devoluciones sobre Compra.
- 5). Rebajas sobre Compra.
- 6). Ventas.
- 7). Devoluciones sobre Ventas
- 8). Rebajas sobre Ventas.

Como se puede observar las cuentas que se llevan en este sistema son las que forman el movimiento de la cuenta de mercancías generales.

La Cuenta de Inventarios.- Al principio del ejercicio, - se consideró dentro del activo circulante, ya que representa el saldo de las existencias una vez iniciadas las operaciones se - considera como cuenta de mercancías al finalizar el ejercicio - se suma el importe de las compras netas para determinar el saldo final.

Compra.- El movimiento de la cuenta se origina por las adquisiciones efectuadas durante el ejercicio.

Gastos de compras.- Son todas las erogaciones que se realizan al adquirir las mercancías. Al finalizar el ejercicio se suma el saldo con el de la cuenta de compras, para precisar -- las compras totales.

Devoluciones sobre Compras.- Esta cuenta tiene movimiento por las mercancías que se regresan a los proveedores por encontrarse en mal estado o no reunir los requisitos de calidad. Al término del ejercicio se resta el saldo de esta cuenta al -- importe de las compras totales, para determinar las compras netas.

Rebajas sobre Compras.- Esta cuenta representa los descuentos obtenidos durante el ejercicio por la adquisición de -- mercancías, al finalizar el ejercicio se resta su saldo al de -- las compras totales para determinar las Compras Netas.

Ventas.- El saldo de esta cuenta muestra la venta de -- mercancías en el transcurso del ejercicio.

Devoluciones sobre Ventas.- El saldo de esta cuenta muestra el importe de las mercancías devueltas por los clientes. - Al finalizar el ejercicio su saldo se resta al importe de las -- ventas totales para determinar las Ventas Netas.

Rebajas sobre Ventas.- Esta cuenta muestra el importe de los descuentos otorgados por la empresa sobre el precio de venta de manera que al finalizar el ejercicio se resta su saldo al importe de las ventas totales para obtener las Ventas Netas.

A continuación se presenta el estudio que se elabora para mostrar el sistema analítico. Una vez realizadas las operaciones en el Diario se ilustra en los esquemas de mayor el movimiento de cada una de las cuentas, así como la manera en que se salden cada una de las cuentas, como la presentación en el estado de resultados:

1).	Caja	\$ 100,000.00	
	Inventarios	300,000.00	
	Capital		\$ 400,000.00
2).	Caja	92,500.00	
	Clientes	92,500.00	
	Ventas		185,000.00
3).	Devoluciones s/Venta	25,000.00	
	Caja		25,000.00
4)	Compras	95,000.00	
	Proveedores		95,000.00
5).	Proveedores	15,000.00	
	Devoluciones s/Compra		15,000.00
6).	Gastos s/Compra	7,500.00	
	Caja		7,500.00
7).	Proveedores	9,500.00	
	Rebaja s/Compra		9,500.00

8). Clientes	144,000.00	
Rebajas s/Venta	16,000.00	
Ventas		160,000.00

Aj. 1 Al saldar las cuentas de devoluciones sobre venta y rebajas sobre venta contra la cuenta de ventas nos permite conocer las Ventas Netas.

Aj. 2 Al saldar la cuenta de gastos de compras contra la cuenta de compras obtenemos las compras totales.

Aj. 3 El saldo de las cuentas de devoluciones sobre compras y rebajas sobre compras al saldarla contra la cuenta de -- compras nos da las Compras Netas.

Aj. 4 Para obtener la suma de todas las mercancías es -- necesario sumar la cuenta de compras, el inventario inicial

Aj. 5 Para obtener el costo de lo vendido vamos a cargar el importe de las mercancías al final del ejercicio a la cuenta de inventarios y lo acreditamos a la cuenta de compras.

Aj. 6 Mediante el movimiento que se origina al cargar a -- ventas y acreditar a compras se obtiene la Utilidad Bruta en la cuenta de ventas mientras la cuenta de compras queda saldada.

INVENTARIOS

1) 300,000.00	300,000.00 (Aj.4)
Aj 5) 130,000.00	

DEV. S/VENTAS

3) 25,000.00	25,000.00 (Aj.1)

DEV. S/COMPRA

Aj.3) 15,000.00	15,000.00

REBAJAS S/COMPRA

Aj.3 9,500.00	9,500.00 (7)

VENTAS

Aj 1 25,000.00	185,000.00 (2)
Aj.1) 16,000.00	160,000.00 (8)
Aj.6) 248,000.00	

COMPRAS

4 95,000.00	115,000.00 (Aj.3)
Aj.2) 7,500.00	9,500.00 (Aj.3)
Aj.4) 300,000.00	130,000.00 (Aj.5)
	248,000.00 (Aj.6)

GTOS. S/COMPRA

7) 7,500.00	7,500.00 (Aj.2)

REBAJAS S/VENTA

8) 16,000.00	16,000.00 (Aj.1)

ESTADO DE RESULTADOS DE ACUERDO AL SISTEMA
ANALITICO. COMPAÑIA X. S. A.

	De1 _____	Al _____	De _____
Ventas Totales			\$ 345,000.00
Menos:			
Devoluciones s/Ventas		25,000.00	
Rebajas s/Ventas		<u>16,000.00</u>	41,000.00
Ventas Netas			304,000.00
Inventario Inicial			300,000.00
Compras	95,000.00		
Mas:			
Gastos de Compra	<u>7,500.00</u>		
Compras Totales		102,500.00	
Menos:			
Dev. s/Comra	15,000.00		
Rebajas s/Compra	<u>9,500.00</u>	24,500.00	
Compras Netas			<u>78,000.00</u>
Suma Total de Mercancías			378,000.00
Menos:			
Inventario Final			<u>130,000.00</u>
Costo de lo Vendido			248,000.00
Utilidad Bruta			56,000.00

La importancia que tiene la adecuada utilización de cada una de las cuentas permite desarrollar una opinión acerca del funcionamiento de este sistema dentro de las empresas, motivo por el cual se mencionan algunas ventajas y desventajas al utilizarlo:

VENTAJAS

- a). Se conoce el importe del inventario inicial, de las ventas, de las compras, de los gastos de compra, de las devoluciones y rebajas sobre ventas y compras, en cualquier momento por contarse con una cuenta para cada uno de estos conceptos.
- b). Se facilita la elaboración del Estado de Resultados, por conocerse por separado cada uno de los saldos que lo integran.
- c). Posee una mayor claridad del registro de las operaciones de mercancías.

DESVENTAJAS

- a). No se conoce el importe del inventario final de mercancías debido a que no existe ningún control para las existencias.
- b). No se puede detectar extravíos, robos o errores en el manejo de las mercancías, por no constarse con los los controles adecuados.
- c). Para determinar el inventario final se requiere hacer un recuento físico de los materiales, motivo por el cual en ocasiones es preciso cerrar el negocio, esencialmente cuando se tiene que pesar, medir, contar una gran cantidad de artículos.

- d). No se conoce el costo de lo vendido ni la utilidad o pérdida bruta, en tanto no se conoce el importe del inventario final.

4.3. SISTEMA DE INVENTARIOS PERPETUOS

En este sistema de registro las mercancías permiten conocer el valor de su existencia en cualquier momento, así como el costo de ventas.

Este Sistema de registro se utiliza generalmente dentro de las grandes empresas, debido al gran movimiento que tienen en sus almacenes, motivo por el cual el control se realiza a través de las siguientes cuentas:

- a). Almacén.
- b). Costo de Ventas.
- c). Ventas.

La cuenta de almacén es el resumen de las cuentas que se utilizan, en el sistema analítico ya que los movimientos que se origina, débitos, se deben a la compra de mercancías, los gastos que originan la adquisición de éstos, por la devolución de Artículos. Mientras los créditos se originan por la salida de mercancías vendidas, la devolución de productos de baja calidad así como los defectuosos y por las rebajas que se obtienen al adquirir mercancías.

Costo de Ventas.- Dentro de esta cuenta se lleva el control específico de las mercancías vendidas a su precio de costo y las devoluciones sobre las ventas realizadas. De tal manera que permite conocer el costo de lo vendido en cualquier momento que se requiera.

Ventas.- Dentro de esta cuenta se lleva el control de las ventas realizadas, así como las devoluciones que se originan en el transcurso del ejercicio y los descuentos que se conceden.

Los registros constituyen la parte más importante de los controles internos de las entidades. Ya que muestran las cantidades en existencia, proporcionan la información requerida para el establecimiento de políticas de compras, ventas y para la planeación de la producción. De tal manera que el abastecimiento de los materiales se rija por medio de máximos y mínimos para una adecuada función de compras.

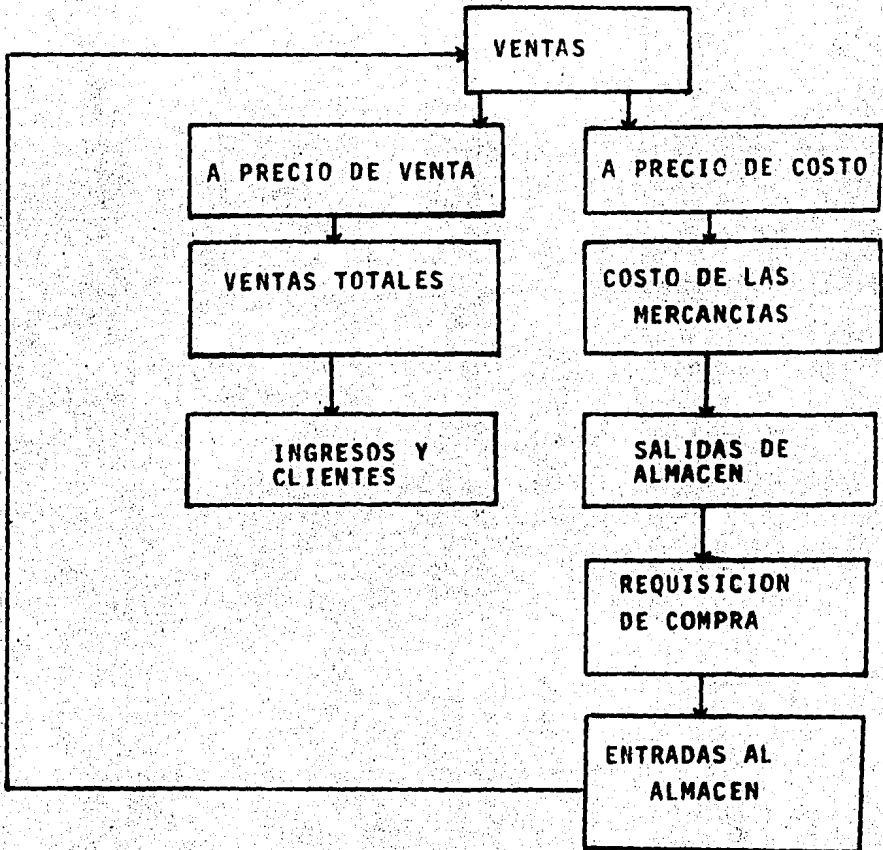
Un buen sistema de inventarios perpetuos evita los robos, desperdicios de los inventarios, debido a que los empleados están conscientes del control de los bienes. Sin embargo los registros se verifican periódicamente con el inventario físico, para asegurarse de que las cifras de los libros sean precisas - al término de cada verificación es necesario realizar los ajustes correspondientes para que el sistema cumpla con su finalidad de establecer un buen control.

Este sistema es la solución a los inconvenientes que se presentan en los sistemas anteriores y proporciona:

- a). Se sabe en todo momento, el importe del inventario final - sin necesidad de practicar inventarios físicos.
- b). No es indispensable cerrar el negocio para determinar el inventario final, ya que existe una cuenta que controla las existencias.
- c). Se facilita localizar, extravíos, robos o errores en el manejo de los productos.

- d). Permite conocer el importe del costo de los artículos vendidos.
- e). Se conoce con facilidad el importe de la utilidad o pérdida bruta.

Una de las funciones de la auditoría es la de analizar el movimiento de la cuenta de almacén para verificar que se cargue todos los artículos al precio de costo, así como se les de salida al precio de costo también es necesario analizar las ventas para tener la seguridad de que se presentan correctamente, y se elabora un flujo que presenta el control que existe en el sistema de registro:



4.4. SISTEMA DE CONTABILIDAD DE COSTOS

Dentro de todo tipo de empresa es necesario contar con un sistema de costos que permita conocer el precio pagado, el beneficio obtenido y lo más importante determinar el costo del producto elaborado. Partiendo de esta base cabe señalar que el estudio de un sistema de costo representa el análisis de las cuentas de materiales, mano de obra y gastos de fabricación.

Para realizar el análisis de cada una de estas cuentas es importante conocer el significado del costo como lo señala el profesor ARTHUR W. HOLMES.

Cuando se hace un gasto de costo, el beneficio recibido puede ser:

- 1). De duración momentánea en cuyo caso se carga a una cuenta de gastos.
- 2). De larga duración en cuyo caso se carga a una cuenta de activo.

Cuando el costo es utilizado y se emplea para producir ingresos:

- 1). Se han vendido productos terminados, el gasto ha sido utilizado para la producción que genera los ingresos.

- 2). Los costos de publicidad y los anuncios que ayudan a vender los productos.
- 3). La adquisición de equipo de reparto para los artículos producidos genera los ingresos.

Cuando existen costos pendientes se determinan por no tomar parte en la producción.

- 1). Se han manufacturado productos terminados, o se han comprado inventarios mediante un costo.
- 2). Por la adquisición o producción de artículos no definidos a ser útiles en fechas presentes o futuras.

Dentro de los costos se presenta la necesidad de clasificar el tipo de operación que se realizará para ser registradas en cuentas de activo o cuentas de gastos. Por lo que se dice que todo costo cuyo beneficio se extienda más allá del período actual debe quedar reflejado en una cuenta de activo.

Para llevar un adecuado control de las materias primas y accesorios, se debe precisar el contenido y el importe del inventario de productos en proceso y el de artículos terminados, por medio del buen funcionamiento del sistema de costo. Este sistema debe comprender todos los registros, pedidos, requisiciones, tarjetas de tiempo etc. Para una apropiada contabilización de los materiales utilizados desde que inician la fase de-

producción hasta que se convierten en productos terminados. -- También realiza la función de acumular los costos de mano de obra y los gastos indirectos que ayudan al inventario de producción en proceso y productos terminados.

Como se puede observar este sistema forma parte del control interno de inventarios. Las cifras que se obtienen por medio de este sistema se deben controlar por cuentas de mayor. Existen dos tipos de sistema generalmente utilizados.

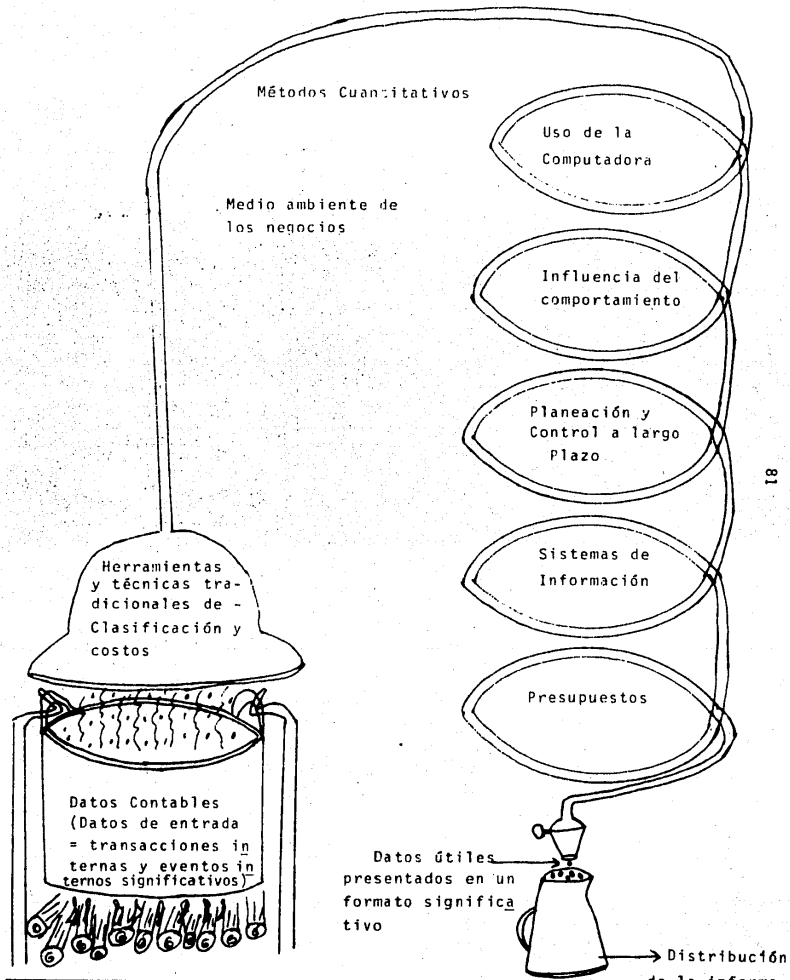
En el primero todas las operaciones de la producción pasan a través de la cuenta de producción en proceso. El segundo sistema lleva el registro de las operaciones por medio de las cuentas de materiales; mano de obra y gastos de fabricación que se obtienen de requisiciones, tarjetas de tiempo y prorrates de gastos.

Es importante contar con un control superior al que se tiene para los registros de fábrica y los registros generales, por medio de un sistema de requisición de materiales, recepciones, nóminas, tarjetas de tiempo, prorrates de gastos y ordenes de producción. Esto se logra por medio de la elaboración de formas debidamente autorizadas, registradas y supervisadas.

Dentro del registro de nóminas debe cerciorarse de la exactitud de las tarjetas de tiempo en cuanto a su precisión para poder elaborar la nómina. Los gastos indirectos se deben prorratear entre las órdenes de trabajo o la producción por medio de porcentajes preestablecidos que permitan ser ajustados a los costos reales al fin del ejercicio.

Existen numerosos estudios para determinar el desperdicio y el tiempo inactivo de los empleados y la maquinaria. Se conocen como "Costos Estandar" que permiten valuar los inventa-

rios, llevar un control de las operaciones a través del estudio de las diferencias de las cifras reales y los estandar. Todos estos sistemas están encaminados para obtener un adecuado control interno dentro de la empresa, por lo que debe estar relacionado con la administración de la empresa de la siguiente manera:



18

C A P I T U L O V.

LA AUDITORIA DE LOS INVENTARIOS

5.1. PLANEACION.

El trabajo de auditoría, como cualquier trabajo profesional, es realizado de acuerdo con objetivos definidos que suministran al Auditor los elementos suficientes para poder dar su opinión, lo realiza mediante técnicas que han sido fijadas de acuerdo con el tiempo y experiencia, y se acoplan de acuerdo a las condiciones que presenten las entidades: Tomando en consideración las características de la empresa cuyos estados se -- examinan.

La primera fase del proceso de Auditoría consiste en decidir anticipadamente los procedimientos que se van a emplear, - la extensión que se les dará a las pruebas, la oportunidad de su aplicación y los papeles de trabajo que se prepararán, así como la asignación del personal que hará el trabajo. (13)

Para la realización del trabajo se puede estructurar la Auditoría en secciones o grupos, que proporcionan ventajas como:

- 1). Dar seguridad de que se ha efectuado el trabajo -- esencial con un mínimo de aplicación.
- 2). La habilidad de proporcionar la distribución del - trabajo.

a los ayudantes y una supervisión posterior.

3. La evidencia en papeles de trabajo obtenida a través y como consecuencia de la planeación apropiada.

El Auditor deberá indentificar y definir cada área general del trabajo, de manera que le permita incluir aquellos procedimientos necesarios y tener la certeza de que el trabajo no se duplica, ni quede inconcluso. Si se han estructurado adecuadamente para tal efecto, los procedimientos quedarán comprendidos entre sí.

Los esfuerzos del Auditor en la distribución de estos procedimientos de auditoría, quedarán reflejados en los papeles de trabajo que se han aplicado en una área específica.

El comité de procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos señala, que deberá obtenerse evidencia comprobatoria suficiente y adecuada mediante inspección, observación investigaciones y confirmaciones para obtener una base razonable. Por lo cual, el Auditor prepara papeles de trabajo y algunos de éstos toman la forma de cédulas contables, así como gráficas de organización, programas de Auditoría, cuestionarios de control interno, etc., éstos forman parte de los papeles de trabajo del Auditor, que muestran toda la evidencia obtenida y el trabajo que ha realizado, así como los métodos y procedimientos que ha seguido para obtener sus conclusiones.

Los papeles de trabajo constituyen una compilación de toda la evidencia obtenida por el Auditor y cumplen varias finalidades fundamentales:

- 1). Facilitar la preparación del informe de Auditoría.

- 2). Comprobar y explicar en detalle las operaciones y conclusiones incluidas en el informe.
- 3). Proporcionar información para la preparación de declaraciones de impuestos y documentos de registro para la Comisión de Valores y Bolsa y otras agencias Gubernamentales.
- 4). Coordinar y organizar todas las fases del trabajo de Auditoría.
- 5). Proveer un registro histórico permanente de información examinada y los procedimientos de Auditoría aplicados.
- 6). Actuar como guía en exámenes subsecuentes. (14)

Facilitar la preparación del informe de Auditoría. Los papeles de trabajo permiten dirigirlo al cliente en vista de que son la fuente de donde la persona que prepara el informe obtiene la información. El informe que se presenta va de acuerdo con la finalidad y alcance del trabajo.

Comprobar las opiniones y conclusiones del informe de los papeles de trabajo, se deduce que ellos comprueban y explican las conclusiones a las que se llega en el informe. El Auditor puede ser llamado a testificar acerca de la razonabilidad de los estados financieros que presenta dentro de su informe, por lo que en estos casos los papeles de trabajo constituyen el principal medio de comprobación.

(14) Principios de Auditoría
Walter B. Meigs-Editorial Diana
9a. Impresión Enero de 1980. Pág. 210.

Proporcionar información para declaraciones y reportes gubernamentales. Los papeles sirven de base en la preparación de declaraciones y otros reportes que le soliciten agencias gubernamentales.

Coordinar y organizar el trabajo de auditoría esto se logra a través de los papeles de trabajo a medida que se verifica y analizan los hechos significativos que se presentan, a menos que éstos se anoten al momento de observarse, de tal manera que sean evaluados.

De la adecuada planeación del trabajo, así como de los participantes se puede organizar y coordinar con eficiencia -- varias fases del examen simultáneamente.

Proveer un registro histórico permanente estos papeles de trabajo presentan la información examinada y los procedimientos de Auditoría empleados, de manera que después de transcurrido cierto tiempo se solicite información acerca de los registros, de aquí la importancia de conservar estos papeles de trabajo.

Actuar como guía en exámenes subsecuentes los papeles de trabajo realizados en ejercicios anteriores sirven de modelo para auditorías sucesivas.

Por ejemplo las actas de asambleas de consejos, extractos de contratos originales, arrendamientos, hipotecas, etc. pueden ser aplicadas durante varios años sin embargo, no debe seguirse a estos papeles de trabajo de manera rígida.

Los datos necesarios para planear adecuadamente el trabajo de auditoría, se obtienen de diversas maneras de acuerdo con las condiciones particulares de la empresa. Los métodos --

de obtención de estos datos más frecuentes, son los siguientes:

- a). Entrevistas previas con los clientes por necesidad inevitable, para la simple contratación de trabajo, se requiere tener una o varias entrevistas con el cliente que nos conducen a la fijación de las condiciones básicas del trabajo.
- b). Por medio de estas entrevistas el Auditor definirá los puntos a tratar, así como el objetivo del trabajo, manera en que se realizará, monto de los honorarios y tiempo en que se terminará el trabajo.

El Auditor al realizar una visita a la empresa, especialmente de la producción y el sistema de control interno estará en condición de conocer el funcionamiento operativo de la empresa. Como el arreglo físico de los almacenes, la ubicación de las cajas en que se guarda el efectivo, la eficiencia del control de existencias en patios y bodegas.

Las políticas generales de la empresa, tanto las relativas a los criterios de contabilización se conocen principalmente por la investigación o indagación realizadas directamente con directores y funcionarios. (15)

El Auditor deberá planear su trabajo antes de llevarlo a cabo por lo que tendrá previsto en términos generales los pun-

tos a desarrollar; sin embargo, una fase de ésto no puede desarrollarse concretamente sino posteriormente.

Por último es necesario que la planeación sea de carácter rígido en infranqueable de tal manera que el Auditor esté preparado para modificar los planes formulados cuando se presenten condiciones no previstas o conocidas e indiquen la necesidad de hacer variaciones o ampliaciones a los programas previamente establecidos.

El resultado de la planeación de la Auditoría se condensa habitualmente en un programa de trabajo.

Programa de Auditoría para Inventarios.

- 1). Participe en la planeación anticipada del inventario físico.
- 2). Observe la toma del inventario físico.
- 3). Mantenga control sobre las tarjetas de inventarios u otros registros originales de cantidades contadas, y compare éstas con los resúmenes finales del inventario.
- 4). Determine la precisión aritmética de los inventarios por medio de la verificación de multiplicaciones, sumas y resúmenes.
- 5). Revise los registros de inventarios perpetuos y compárelos con los resultados del inventario físico.
- 6). Revise el corte de compras, examinando los registros de recepción, compras y devoluciones de los clientes.
- 7). Revise el corte de ventas, examinando los registros de embarques y facturación.

- 8). Revise el manejo de mercancías recibidas en consignación y determine si los inventarios no incluyen partidas que pertenezcan a otras personas o que deban ser cargadas a otras cuentas de activo.
- 9). Verifique las existencias de bienes en almacenes públicos y de mercancías enviadas en consignación.
- 10). Revise el sistema de costos, los costos estándar y las bases de distribución del costo para determinar la racionalidad y precisión de la valuación de los inventarios de trabajos en proceso y productos terminados.
- 11). Revise las bases y métodos para la valuación de los inventarios.
- 12). Compare precios de mercancías o materias primas con facturas de proveedores, cotizaciones de mercado u otras fuentes.
- 13). Compare precios de los inventarios con los precios de venta.
- 14). Determine si los inventarios están gravados con alguna garantía prendaria.
- 15). Estudie la racionalidad de los inventarios por comparación con años anteriores, mediante la aplicación del método de porcentajes de utilidad bruta, por el cálculo de rotación, y considerando la capacidad de almacenamiento de los bienes.
- 16). Revise los compromisos de compras y ventas.
- 17). Revise la cobertura de seguros y la protección física de los inventarios.

- 18). Obtenga del cliente un certificado de inventarios.
- 19). En la primera auditoría de un nuevo cliente, investigue - el inventario inicial. (16)

El Auditor al desarrollar su programa de auditoría garantiza la calidad de su trabajo, así como el cumplimiento de todas las normas de auditoría, siendo una de ellas la planeación y supervisión del trabajo.

(16) Principios de Auditoría
Walter B. Meigs
Editorial Diana
9a. Impresión, Enero de 1980. Pág. 442.

5.2. TECNICAS DE AUDITORIA.

La finalidad que se persigue al desarrollar la auditoría, es obtener los elementos necesarios que permitan fundamentar - la opinión que se va a expresar; de aquí la importancia de contar con los recursos necesarios para obtener la información y poder cerciorarse de la corrección de las cifras existentes en los Estados Financieros.

El Contador Público independiente necesita realizar investigaciones que le sirvan de base para expresar su opinión.- Los métodos y pruebas que desarrolla durante la recopilación y comprobación de la información, se denomina técnicas de auditoría.

De acuerdo con las circunstancias en que realiza su trabajo el Auditor y las condiciones que presentan los Estados -- Financieros sometidos a examen, son de diversas clases y se -- pueden agrupar bajo los siguientes rubros:

A). Estudio General.- El Contador Público al ser llamado por una entidad para emitir su opinión sobre los Estados Financieros, determinará las características generales de la empresa, así como las partes importantes y significativas que puedan requerir de una atención especial.

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del Auditor, de acuerdo a su preparación y experiencia, a la información de la empresa a examinar, esta técnica se aplica de manera formal e informal para lo cual el Auditor al preparar estados comparativos lo está utilizando de manera formal.

1). Cuando el Auditor lo estudia a través de la lectura de los Estados Financieros lo está aplicando de manera informal.

B). Análisis.- Consiste en desglosar, clasificar o descomponer un universo determinado, en grupos de partículas homogéneas y significativas, que se aplican generalmente a rubros de Estados Financieros, dada la naturaleza de los mismos. Son básicamente de dos clases:

1). Análisis de Saldo.- Consiste en desglosar el saldo de una cuenta, mediante la eliminación de asientos y determinar las partidas que forman el saldo:

Análisis de la Cuenta de Almacén:

Fecha	Referencia	Concepto	Debe	Haber	Saldo.
1 Enero	PD	F/2283	10,000.00		10,000.00
2 Enero	PD	F/1019	25,000.00		35,000.00
3 Enero	PA Req.Mat.	Dfa 1		8,000.00	27,000.00
4 Enero	PD	F/3019	20,000.00		47,000.00
5 Enero	PA Req.Mat.	Dfa 2		25,000.00	22,000.00
6 Enero	PD	F/ 2296, 2297	50,000.00		72,000.00
9 Enero	PA Req.Mat.	Dfa 4		17,000.00	55,000.00
10 Enero	PD	F/3628	15,000.00		70,000.00
15 Enero	PA Req.Mat.	F/3628		15,000.00	55,000.00

Resumen del Saldo al 15 de Enero

F/2283	2000
F/3019	3000
F/2296,2297	<u>50000</u>
	55000

II). Análisis de Movimiento.- En otras ocasiones los saldos se forman no por compensación de partidas, sino por la acumulación de ellas, no se pueden compensar los movimientos - acreedores contra los deudores, en este caso el análisis de la cuenta se hace por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos que vinieran a formar el saldo de la cuenta.

C). Inspección.- El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define esta técnica, como el examen físico de bienes materiales o documentos, con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los Estados Financieros.

En diversas ocasiones, especialmente en lo concerniente a los saldos del activo, los datos de la contabilidad están representados por bienes materiales, títulos de crédito u otra clase de documentos que constituyen los registros de contabilidad. Motivo por el cual es necesario cerciorarse de que se encuentren a nombre de la entidad.

D). Confirmación.- Esta técnica consiste en ratificar la autenticidad de los activos, operaciones de la entidad sujetas a examen, a través de un escrito de persona o personas ajenas a la organización pero que conozcan las operaciones que realiza la misma, de manera que la información obtenida sea veraz.

Esto se lleva a cabo, a través de dirigir a la persona física o moral a quien se solicita la información, una hoja de confirmación, en la que se solicita confirme por escrito si está o no de acuerdo con la misma.

E). Investigación.- El Contador Público puede formarse una opinión de la entidad sujeta a examen por medio de la información que recaba con los funcionarios y empleados de ésta.- Obteniendo de esta manera una parte de la información que necesita se dice que esta técnica se aplica de manera formal e informal de acuerdo con los medios que utiliza para obtener la información a través de entrevistas directas -- con los funcionarios y empleados se estará utilizando esta técnica de manera informal, por otra parte si para recabar la información solicita al personal que le conteste un - - cuestionario estructurado hacia los principales puntos de interés esta aplicando la técnica de manera formal.

F). Declaraciones o Certificaciones.- Cuando la importancia de los datos lo amerite, el resultado de las investigaciones realizadas por el Auditor, se hagan por escrito en forma de documentos o cartas que serán firmadas por el Contador Público, las personas que han participado en las investigaciones realizadas por el Auditor y que incluyan hechos relevantes.

Conviene hacer notar que aún cuando la investigación y las certificaciones o declaraciones son técnicas de auditoría convenientes y necesarias, su validez está limitada por lo que debe condicionarse su valor a esa limitación.

G). Observación.- Es la técnica por medio de la cual el Auditor se asegura de modo abierto o discreto; de hechos y circunstancias, principalmente los relativos a la forma como las operaciones se realizan por el personal de la empresa.

H). Cálculo.- Técnicas que aplica el Auditor para cerciorarse de la corrección numérica de partidas específicas mediante el cálculo independiente de las mismas. Una parte de los-

datos de la contabilidad reflejados en los Estados Financieros, es el resultado de cálculos o computos realizados sobre bases establecidas.

- I). Comprobación.- Esta técnica consiste en la revisión de documentos verificativos o representativos de las operaciones que se han realizado en la entidad sujeta a examen.

Para realizar esta técnica el Auditor va a revisar los siguientes documentos:

- a). Facturas.
- b). Recibos.
- c). Escrituras.
- d). Actas.
- e). Contratos, etc.

5.3. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA.

Para que la información financiera goce de la aceptación de terceras personas es necesario que un Contador Público independiente imprima el sello de confiabilidad a los Estados Financieros a través de su opinión escrita en el dictámen.

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos fijó los siguientes objetivos generales para el desarrollo de la Auditoría:

- 1). Determinar las normas de Auditoría a que deberá sujetarse el Contador Público independiente que emita dictámenes para terceros, con el fin de confirmar la veracidad, pertenencia o relevancia y suficiencia de información de su competencia.
- 2). Determinar procedimientos de Auditoría para el examen de-

de los Estados Financieros que sean sometidos a dictámen -
de Contador Público.

- 3). Determinar procedimientos a seguir en cualquier trabajo de Auditoría en sentido amplio, que lleve a cabo el Contador-Público cuando actúe en forma independiente.
- 4). Hacer las recomendaciones de índole práctica que resulten necesarias como complemento de los procedimientos técnicos de carácter general, emitidos por la propia Comisión, teniendo en cuenta las situaciones particulares que se presentan en la práctica de la profesión.

Con base en los objetivos anteriores el Contador Público tiene la forma de proceder a desarrollar cualquier trabajo de Auditoría, deben autorizarse ya que constituyen una base administrativa que debe ser constantemente revisada debido a las variantes que presentan en su desarrollo. Los principales objetivos del Contador Público al afectar la revisión de inventarios, son los siguientes:

- 1). Comprobar su existencia física, asegurándose de que el -- procedimiento seguido por la empresa al practicar el inventario físico garantice una correcta determinación de las cantidades en existencia y del estado de los inventarios.
- 2). Asegurarse a la fecha del inventario físico y al final -- del ejercicio de que todos los movimientos por mercancías recibidas y de los artículos embarcados y facturados son contabilizados en el período que le corresponde.
- 3). Que los métodos de valuación estén de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados en forma consistente con relación al ejercicio anterior.

- 4). Que los registros de inventarios sean ajustados a los resultados de los recuentos físicos, después de que se investiguen y aclaren debidamente las diferencias de importancia.
- 5). Que la empresa tenga la documentación necesaria que compruebe la propiedad de las existencias.
- 6). Que contengan solamente artículos y materiales en buenas condiciones de uso o de venta, o bien que se establezcan las estimaciones necesarias que reconozcan la pérdida de valor al disponer de los inventarios en mal estado, obsoletos o de lento movimiento.
- 7). Que los inventarios en tránsito se encuentren debidamente contabilizados, de acuerdo con las condiciones de la compra que serán los que determinen si son propiedad de la empresa.
- 8). En el caso de Estados Financieros consolidados o combinados, asegurarse de que se elimine la utilidad de las existencias compradas a compañías que formen parte de la consolidación o combinación.
- 9). Que las existencias propiedad de terceros en poder de la empresa estén debidamente controlados y segregados.
- 10). Que su presentación en el balance o en sus notas sea correcta y se haga una revelación suficiente respecto a:
 - a). Grupos de partidas que lo integran.
 - b). Método de Valuación.
 - c). Estimaciones por Pérdida de Valor.
 - d). Compras a Afiliados.
 - e). Gravámenes sobre los inventarios.

Objetivos de la contabilidad de artículos terminados.- - En el libro "Cost Accounting-Theory and Practice", Dohr fija los objetivos de la contabilidad de artículos terminados, substancialmente como sigue:

- 1). Llevar registros contínuos de artículos en existencia, en lo que respecta al valor total y a los costos unitarios.
- 2). Llevar registros de artículos manufacturados, en lo que respecta al costo total y a los costos unitarios.
- 3). Relacionar los artículos en existencia con la producción y las ventas por los medios siguientes:
 - a). Asegurándose de que se podrá disponer de los artículos -- cuando se requiera.
 - b). Separando las mercancías reservadas para pedidos específicos.
 - c). Indicando las mercancías que se tienen efectivamente en existencia.
 - d). Indicando las mercancías pedidas a la fábrica, pero que aún no se han terminado.
 - e). Indicando cuando se han de producir más mercancías.
- 4). Mejorar los procesos de manufactura, demostrando que los artículos producidos en el pasado han llenado debidamente los fines para los que fueron fabricados.
- 5). Evitar la acumulación excesiva de existencias,
- 6). Ayudar a la debida localización y al manejo de mercancías, al establecimiento de la contabilidad respectiva.

7). Proporcionar una base para inventarios en relación con la preparación de estados.

Al fijarse estos objetivos se tiene como finalidad controlar mejor los inventarios tanto desde el registro contable como del aspecto administrativo, en el que se tienen los siguientes objetivos:

- 1). Fijar los procedimientos de trabajo en oficinas y almacenes.
- 2). Vigilar el cumplimiento de medidas tendientes a un mejor servicio a los usuarios.
- 3). Promover la utilización de los materiales que se hayan mantenido inactivos.
- 4). Coordinar las labores de documentación y registro contable de los movimientos de materiales.
- 5). Promover la capacitación del personal para el mejor desempeño de sus labores.

5.4. PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Por la naturaleza de la cuenta de inventarios, su presentación en el Estado de Situación Financiera debe hacerse dentro del activo circulante detallando las partidas que lo componen según se trate de empresas industriales o comerciales (materias primas y materiales, producción en proceso y artículos terminados; anticipo a proveedores y mercancías en tránsito).

Es de vital importancia una adecuada presentación de los inventarios revelando el método de valuación utilizado. De tal manera presentar la información de inventarios de acuerdo con los principios de contabilidad:

Revelación Suficiente.- La información contable presentada en los Estados Financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

Importancia Relativa.- La información que aparece en los Estados Financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

Consistencia.- La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los Estados Financieros de la entidad, conocer su evolución con respecto a otras entidades económicas, conocer su posición relativa. Cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad de la información que debe ser justificada y es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables. Lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información.

En virtud de los procedimientos alternativos que pueden usarse para la valuación de los inventarios éstos se presentan en el Estado de Situación Financiera con la indicación del sistema y método, en el caso de que el sistema seleccionado sea el costeo directo, deben hacerse las siguientes aclaraciones:

- a). El Estado de Resultados debe destacar el importe de los gastos fijos de producción que se absorbieron en el período.

- b). El Costo de Ventas debe incluir el de producción más el costo variable de distribución y ventas.
- c). El primer concepto de utilidad en el Estado de Resultados se denominará Utilidad Marginal para distinguirla del término Utilidad Bruta. (17)

Al presentarse los inventarios en los Estados Financieros es conveniente poner notas aclaratorias las cuales se refirieran en forma más detallada a:

Cantidades en cuanto a la planeación anticipada del inventario físico por medio de instrucciones que nos lleven a los resultados deseados, así como presenciar el inventario físico al realizarse y verificar si se utilizaron pruebas selectivas.

Calidad y condiciones de los materiales que se encuentren obsoletos, relacionarlos en base a la observación personal y preguntar a supervisores si existe motivo para quedar en el inventario.

La Valuación es importante marcar como se llevó a cabo la valuación de los inventarios, si se practicaron pruebas de algunas partidas comparando el costo con el valor de realización.

La Precisión Aritmética del Inventario.- Se comprobaron

(17) Principios de Contabilidad
C4. Inventarios
Instituto de Contadores Públicos, A.C. Primera Edición -
1973 Pág. 14

todas las sumas de las hojas del inventario, así como las multiplicaciones, además de las principales partidas en cuanto a su racionalidad, así como las cantidades registradas en los papeles de trabajo correspondientes a las pruebas físicas del inventario.

Es importante que las cantidades que se presentan dentro del activo circulante sean complementadas con información que releve en cuanto a la clasificación de los inventarios, así como las bases con las que se presentan las cantidades y el método para la determinación del costo. Con anterioridad se marcaron algunos aspectos que deben complementar la información de los inventarios en forma de notas aclaratorias a este rubro.

Otros Aspectos de Presentación en los Estados Financieros.

Otros puntos importantes en la presentación de los inventarios en los Estados Financieros incluyen los siguientes:

- 1). Cambios en los métodos de valuación de inventarios deberán revelarse mencionando el efecto en pesos del cambio reportado. El dictámen del Auditor contendrá una excepción en el párrafo de opinión, por la falta de consistencia entre ejercicios.
- 2). Es recomendable una presentación por separado de las diferentes clasificaciones de inventarios, tales como productos terminados, trabajos en proceso y materias primas.
- 3). Si una parte de los inventarios se encuentra sujeta a alguna garantía prendaria, deberá hacerse una completa revelación de los hechos.

- 4). Los compromisos de compra necesitan ser revelados exclusivamente cuando sean de naturaleza extraordinaria o impliquen posibles pérdidas. (18)

Para poder decidir sobre la presentación del renglón de inventarios en los Estados financieros, deberá tenerse en cuenta que el objeto principal de los mismos, es proporcionar información clara y suficiente para los lectores. Esta información es posible proporcionarla, bien sea dentro de cada rubro de los Estados o a través de notas aclaratorias.

La importancia que tiene este rubro dentro del Estado de Situación Financiera, es debido a las consecuencias que tiene al no haber presenciado el Auditor el levantamiento del inventario físico, y no poder aplicar otros procedimientos supletorios, motivo por el cual el Auditor emite una salvedad en el dictámen y puede abstenerse de dar su opinión de los Estados Financieros, en conjunto.

El Auditor podrá realizar pruebas selectivas en fecha posterior al levantamiento del inventario. Este procedimiento se considera válido debido a que realiza una conciliación de las cantidades contadas con los que se presentan en el inventario levantando por el causante.

Este procedimiento supletorio surtirá efectos siempre y cuando el Auditor haya podido obtener la evidencia suficiente y competente de acuerdo con los procedimientos aplicados.

(18) Principios de Auditoría-Walter B. Meigs.
Editorial Diana
9a. Impresión, Enero 1980, Pág. 431.

LA COMPANIA X. S.A.

Carta de Salvaguarda.

Auditoría al 31 de Diciembre de 19__

Al Despacho Gutiérrez García.

Presente.

Con motivo de la auditoría que se está practicando en los Estados Financieros de la Cfa. X.S.A. al 31 de Diciembre de 19__, deseo a continuación certificar lo siguiente:

- 1). Todos los artículos inventariados y registrados en la contabilidad y en los Estados Financieros son propiedad de la empresa.
- 2). Los artículos inventariados fueron recontados correctamente y su valuación corresponde al costo de adquisición.
- 3). Los artículos que se incluyen en la relación de los inventarios corresponden a las calidades, cantidades, pesos y medidas en ésta especificados.
- 4). A la fecha del cierre del ejercicio no existe gravamen alguno sobre los artículos inventariados.

ATENTAMENTE.

Director General.

C A P I T U L O V I .

REEXPRESION DE LOS INVENTARIOS

6.1. CONSIDERACIONES GENERALES

Nuestra economía ha padecido en los últimos meses un constante aumento de precios en las materias primas y productos terminados de acuerdo con los indicadores económicos. Motivo por el cual es necesario elaborar Estados financieros que reconozcan este hecho de la vida económica de las empresas, que permita conocer el poder adquisitivo en unidades, por lo que la Comisión Investigadora de principios de contabilidad ha confirmado que:

- 1). Es apremiante presentar lineamientos para la solución de este problema tan complejo, a fin de recuperar la significación de la información financiera.
- 2). El esquema contable tradicional ha sido útil y confiable para la comunidad de los negocios por un largo período. El registro de las operaciones utiliza a la moneda como de nominador común, consecuentemente, no debe abandonarse el costo histórico, sino complementarse, destacando los efectos principales de las fluctuaciones que la información oculta.
- 3). Serfa reprochable desterrar la práctica ya aceptada, de revaluación de activos fijos, incorporada en un número importante de Estados Financieros.

- 4). Es aventurado pronunciarse por un solo método de corrección cuando no existe confirmación al respecto pero, a la vez es necesario mantener la comparabilidad de la información y evitar la utilización indiscriminada de la variedad de métodos disponibles.
- 5). Existen además, problemas conceptuales y técnicos, cuya resolución solo podrá lograrse a través de mayor análisis, difusión y experimentación. En particular, dada la controversia que existe respecto a la determinación y tratamiento de los efectos que producen los resultados, la posición monetaria de las empresas y la retención de partidas no monetarias, se concluye que aún no existen bases sólidas para requerir que los ajustes que pudieran derivarse de estas partidas y la actualización directa del patrimonio se incorporen a los Estados Financieros básicos. (19)

6.2. EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LA INFLACION

El impuesto sobre la renta como base del sistema tributario, se ve afectado por el proceso inflacionario y por su característica de impuesto directo, de manera que grava al causante en función a su patrimonio. Es pertinente aclarar que este trabajo no pretende ser un estudio económico, sino únicamente estudiar la influencia que está teniendo en el impuesto así como su comportamiento.

Este estudio está enfocado a dos grupos en los cuales se ha observado la influencia del proceso inflacionario:

(19) Principios Relativos a Estados Financieros en General-7. Revelación de los efectos de la inflación en la información Financiera.

1). Empresas (Causantes del impuesto al ingreso global de las empresas).

2). Personas Físicas.

1). Empresas Gravamiento de Utilidades para efectos de determinar el impuesto al ingreso global de las empresas es necesario partir de la utilidad contable antes de impuestos, - más menos las diversas partidas de conciliación correspondientes a las deducciones no autorizadas.

Dentro del proceso inflacionario la utilidad contable determinada de acuerdo a los principios de contabilidad, se distingue de la utilidad real al tomarse en cuenta la pérdida en el valor adquisitivo de la moneda. En la mayoría de los casos, activos y pasivos e ingresos y gastos se expresan a sus valores monetarios originales, sin ajustarse por las fluctuaciones ocurridas en el poder adquisitivo de la moneda. Por lo tanto, el importe convencionalmente expuesto como ganancia neta, no puede de ninguna manera reflejar la utilidad resultante de las unidades de poder adquisitivo percibidas como ingresos y de las utilidades de poder adquisitivo consumidas en obtener tales ingresos, ya que la diferencia entre ambas cifras es grande, la utilización de la cifra convencional como base para el impuesto sobre la renta puede conducir a consecuencias imprevistas, puede engañar a los inversionistas en cuanto a la rentabilidad de la empresa.

Es decir que la utilidad obtenida no representa la verdadera base para el pago de impuestos y en la mayoría de los casos se gravita el impuesto sobre el mismo capital de la empresa.

2). Impuesto a las personas Físicas al igual que en el caso de empresas, el proceso inflacionario ha tenido una gran in--

fluencia sobre la base y forma de determinar el impuesto correspondiente en base a los siguientes aspectos:

- a). Progresividad de las Tarifas.
- b). Límites o Topes.

En lo concerniente a la progresividad de las tarifas el proceso inflacionario ha causado un aumento en los sueldos, salarios, honorarios que devengan los causantes; incrementos que se limitan a recuperar el poder adquisitivo de la moneda, pero hay que mencionar el hecho de que las tarifas son progresivas y el impacto del impuesto es mayor y si se toma en consideración el sueldo de una persona a una fecha determinada se determina su nivel de vida a esa fecha, ahora bien si determinamos el nivel de vida de esta persona en la actualidad con los incrementos a su salario vamos a obtener que su nivel de vida se ve disminuido debido al impacto del impuesto como consecuencia de la inflación.

Por lo que se hace necesario establecer límites o topes que al igual que en el caso de las Empresas se apliquen de acuerdo a la situación actual a los causantes.

6.3. EL METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS

Este método se aplica en base al índice nacional de precios que publicó el Banco de México y de acuerdo a los siguientes puntos que marca el Instituto Mexicano de Contadores Públicos:

- a). Expresar las cifras de inventario, inmuebles, maquinaria y equipo, capital social y utilidades acumuladas en unidades de poder adquisitivo al cierre del ejercicio.

- b). Expresar las cifras de costo de ventas en términos de unidades de poder adquisitivo al momento de la venta.
- c). Expresar la cifra de depreciación del ejercicio en término de unidades de poder adquisitivo vigentes durante los periodos en que se efectúa la depreciación.
- d). Acumular a la suma de los ajustes anteriores los efectos significativos producidos por cambios en la paridad del peso, mediante el traspaso del cargo a resultados motivados por la diferencia cambiaria.

Para reajustar la moneda al poder de compra reportado en los Estados Financieros preparado bajo bases históricas se realizan los siguientes cálculos, utilizando un índice que refleje los cambios en el poder de compra de la siguiente manera:

Una vez que se conoce un índice apropiado debe conocerse la cantidad histórica y la fecha de la misma. A continuación se multiplica la cantidad histórica, por una fracción, de la cual el numerador índice de la fecha del Estado de Situación Financiera más reciente, y el denominador es el índice de la fecha de adquisición.

Por ejemplo el costo del inventario adquirido durante el ejercicio pasado es de \$ 250,000.00 para elaborar el ajuste se toma en cuenta los siguientes índices de precios.

Para el ejercicio pasado se mostró en \$ 125.20 y para el año en curso se tiene un índice de \$ 141.10 de tal manera que el valor del inventario para este año es el siguiente:

$$\frac{\$ 141.10}{\$ 125.20} \times \$ 250,000.00 = \$ 281,749.20$$

Costo del
Inventario a
la fecha.

La mayoría de los inventarios están medidos en términos del costo histórico de adquisición. En consecuencia, los inventarios son cuentas no monetarias. Si los costos de adquisición están identificados con los productos del inventario, como los automóviles, joyería costosa o de muebles elegantes la fecha de adquisición de cada uno y la cantidad gastada proporcionan la información básica requerida para el ajuste del nivel de precios.

6.4. EL METODO DE ACTUALIZACION DE COSTOS ESPECIFICOS

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos establece los siguientes lineamientos para la aplicación de este método:

- a). Expresar las cifras de inventarios e inmuebles, maquinaria y equipo a su costo específico actualizado al cierre del ejercicio.
- b). Expresar las cifras de capital social y utilidades acumuladas, en unidades de poder adquisitivo general al cierre del ejercicio.
- c). Expresar las cifras de costo de ventas en términos de los costos actualizados de los productos vendidos al momento de la venta.
- d). Expresar la cifra de depreciación del ejercicio con base en los costos actualizados de los inmuebles, maquinaria y equipo, prevalecientes durante el ejercicio.
- e). Acumular a la suma de los ajustes anteriores, los efectos significativos producidos por cambios en la paridad del peso.

- f). Determinar la ganancia o pérdida por posición monetaria -- ocurrida durante el período, aplicando al promedio de los saldos netos de activos y pasivos factores monetarios derivados del índice nacional de precios.
- g). Determinar la diferencia derivada de los ajustes anteriores que representará el superávit por retención de activos no monetarios.

Al aplicar este método de actualización de costos específicos deberá tenerse un claro concepto de que el propósito del avalúo es actualizar cifras de los Estados Financieros.

Sin embargo, en el caso más común no es práctica la acumulación de la información de identificación específica. Se usa la suposición de un PEPS, o el flujo del costo promedio.

CAPITULO VII CONCLUSIONES

Los inventarios dentro de las grandes empresas están constituidos de acuerdo a su giro y capacidad económica. Lo que -- permite al Auditor expresar su opinión sobre la situación de este rubro ya que representa una parte importante de los activos.

La responsabilidad del Auditor se encuentra reglamentada en nuestra legislación, así como se rige por un código de ética profesional. Sin embargo, es responsable ante una comunidad en el desempeño de su profesión por lo que no puede quedar enmarcado en su totalidad por las leyes como por las normas que rigen las instituciones y asociaciones profesionales.

El estudio que realiza el Auditor de la Situación Financiera se basa en el control interno que se tiene establecido y al proceso administrativo con que cuenta la empresa lo que permite la aplicación de cuestionarios y entrevistas que determinan el alcance del estudio.

El control de los inventarios se realiza por medio de la división de funciones que existen en el almacén y permiten llevar un consecutivo de formas para el control de las existencias. La elaboración de conciliaciones periódicas, que determinan las diferencias existentes para dar bases a la Auditoría en el desarrollo de las sugerencias necesarias para fortalecer el control de los inventarios.

La valuación de los inventarios marca la aplicación de -- los principios de contabilidad en forma consistente.

El método de costos promedios es el adecuado dentro de -- las empresas ya que no se tienen el riesgo de materiales obsole

tos, ni diferencia de costos al valuarse los inventarios.

Dentro de las pequeñas y medianas empresas el sistema de registro analítico facilita a la Auditoría el análisis del Estado de Resultados por contar con una cuenta de registro para cada uno de sus rubros.

Los inventarios perpetuos conceden su aplicación a todo tipo de empresas, por ser el sistema que cuenta con medios de control dentro de los almacenes, que permiten determinar las existencias, conocer la utilidad o pérdida bruta. Proporciona los materiales que se utilizan en la producción y permite fijar políticas para el control de los inventarios en base al sistema de costos.

La planeación de la Auditoría facilita la preparación del informe por medio de la recopilación que el Auditor realiza en los papeles de trabajo, que organizan y coordinan la verificación y análisis de los hechos significativos a través de un programa de trabajo donde quedan establecidos los principios objetivos de la Auditoría.

El Auditor al aplicar técnicas y procedimientos de Auditoría da la confiabilidad a terceras personas de la Situación Financiera de la empresa. En cuanto a la aplicación consistente en método de valuación y la aplicación de los principios de contabilidad.

Los inventarios en el Estado de Situación Financiera se muestran dentro del activo circulante, acompañados de nota aclaratoria, que presentan los métodos de valuación y sistema de registro.

En la actualidad la crisis económica por la que atravie--za el país distorsiona la información financiera, al perder la moneda su poder adquisitivo y presentar las unidades en impor--tes históricos.

El proceso inflacionario afecta la situación tributaria - de las empresas como de las personas físicas. Motivo por el --cual el Auditor conoce los efectos en la situación financiera y marca los lineamientos para la reexpresión del Estado de Situa--ción Financiera.

El desarrollo de la Auditoría de inventarios concluye con la opinión del Contador Público independiente expresada en el -dictámen.

B I B L I O G R A F I A

- Henry R. Anderson
Mitchell H. Raiborn: "Conceptos Básicos de Contabilidad de costos"
Editorial C.E.C.S.A.
- Horace G. Barden: "Las Bases para la Contabilización de los Inventarios"
Editorial AICPA
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos: "Principios de Contabilidad" C.4 Inventarios
Primera Edición 1973.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos: "Normas y Procedimientos de Auditoría".
- L.P. Alford y John R. Bangs: "Production Hand Book The Ronald Press Company"
Nueva York 1948.
- C.P. Israel Osorio Sán
Chez: "Auditoría I*"
Editorial E.C.A.S.A.
- Paton William Andrew: "Manual del Contador"
- R. I. Grinaker y Ben B. Barr: "Auditoría"
Editorial C.E.C.S.A.

Quinta Impresión
Julio 1981.

- Gustavo Velázquez Mastretta:

"Administración de los
Sistemas de Producción"
Editorial Limusa
Cuarta Edición.

- Walter B. Meigs:

"Principios de Auditoría"
Editorial Diana
9a. Impresión
Enero 1980.

- William W. Pyle y
John Arch White:

"Principios Fundamentales
de Contabilidad"
Editorial Herrero Sucesores S.A.

"Diccionario de la Real
Academia Española"
Decimonovena Edición
Madrid 1970.

"Principios Relativos a
Estados Financieros en General"
7. Revelación de los efectos de
la inflación en la Información-
Financiera.

- C.P. Arturo Elizondo
López:

"El Proceso Contable"
Editorial E.C.A.S.A.
Quinta Edición V- 1982.

- Sidney Davidson
Clyde P. Stickney
Roman L. Weil:

"Contabilidad para la Inflación"
Guía para el Contador y el
Analista Financiero.
Editorial C.E.C.S.A.
Cuarta Impresión
Marzo de 1981.