



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**LA REVISION DEL AUDITOR EN LOS INVENTARIOS DE UNA
FABRICA DE BANDAS TRANSPORTADORAS.**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE :

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A,

ALEJANDRO MARIO MONTERDE TORRES

DIRECTOR DEL SEMINARIO :

C. P. Manuel Resa García



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 está 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.

LA REVISION DEL AUDITOR EN LOS INVENTARIOS DE UNA FABRICA DE BANDAS TRANSPORTADORAS

INTRODUCCION	1
CAPITULO 1. GENERALIDADES DE LOS INVENTARIOS:	
1.1 Definición de Inventarios.....	2
1.2 Importancia de los Inventarios.....	3
1.3 Clasificación de los Inventarios.....	4
1.4 Principios básicos de Contabilidad y los referentes a Inventarios.....	5
CAPITULO 2. CONOCIMIENTO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS DE LA FABRICA:	
2.1 Concepto y Elementos constitutivos del Control Interno.....	10
2.1.1 Concepto de Control Interno de Inventarios, Principios y Objetivos...	13
2.1.2 Objetivos de la revisión de Inventarios por parte del Auditor.....	15
2.2 Bases del Control Interno de Inventarios.....	16
2.3 Importancia del estudio y evaluación del Control Interno.....	19
2.4 Métodos aplicables para efectuar el examen del Control Interno.....	21
2.4.1 Desarrollo de un cuestionario de Control Interno relativo a Inventarios.....	23

CAPITULO 3. LA TOMA FISICA DEL INVENTARIO

3.1 Programa de Auditoría de Inventarios.....	29
3.2 Planes para la observación del Inventario.....	36
3.2.1 Observación de la Toma del Inventario.....	44
3.2.2. Corte de Inventarios.....	45
3.2.3. Pruebas físicas del Inventario.....	49
3.2.4. Certificado de Inventario.	51
3.2.5 Comprobación de Existencias en poder de terceros y de terceros en poder de la empresa.....	55
3.2.6. Existencias obsoletas y de lento movimiento.....	56

CAPITULO 4. LA VALUACION DE LOS INVENTARIOS

4.1 Sistemas y Métodos de Valuación..	58
4.2 Prueba de Compras.....	63
4.3 Prueba de Consumos.....	67
4.4 Verificación Aritmética.....	70
4.5 Prueba de Valuación.....	72

CAPITULO 5. EL INFORME RELATIVO A INVENTARIOS Y SU UTILIDAD PARA LA EMPRESA.

5.1 Comentarios relativos al Informe sobre Control Interno.....	76
5.2 Forma de Presentación del Informe	79
5.3 Ejemplo de un resumen de observaciones y sugerencias relativos al Control Interno y al Sistema de Contabilidad.....	82

CONCLUSIONES.....	89
-------------------	----

BIBLIOGRAFIA.....	91
-------------------	----

INTRODUCCION.

El tema del presente seminario de investigación, surgió de la inquietud personal de conocer más a fondo las características y medios, con que el auditor cuenta para realizar su revisión de los inventarios enfocados a una fábrica, cuya producción está encaminada a la fabricación de Bandas Transportadoras.

Tengo el conocimiento de que los ingenios azucareros -- requieren de este tipo de maquinaria para sus procesos de producción y de que en el país sólo existen tres o cuatro compañías dedicadas a la fabricación de bandas y otros accesorios, por lo que me pareció interesante investigar más a fondo acerca de este renglón que considero es muy importante.

El desarrollo del tema lo dividí en cinco capítulos, cada uno de ellos está relacionado entre sí, tratando de seguir una secuencia lógica de conceptos, normas y procedimientos que se aplican o utilizan durante la revisión.

En este trabajo considero aspectos como lo son los principios de contabilidad referentes a inventarios, la importancia que tienen los inventarios en la determinación de los resultados del ejercicio, el control interno de inventarios, su estudio y evaluación por parte del auditor, el procedimiento de la toma física de un inventario y aspectos que se realizan con las pruebas que obtiene, los procedimientos que efectúa para verificar la valuación de los inventarios y la importancia que representa para la empresa, el informe que presenta sobre las deficiencias que encontró en el sistema de contabilidad y de control interno.

CAPITULO I

GENERALIDADES DE LOS INVENTARIOS1.1 DEFINICION DE INVENTARIO

Para que nos familiaricemos con lo que representan los inventarios, a continuación señalo definiciones de diferentes autores.

El libro "Terminología del Contador", de Mancera Hnos., define el concepto de inventario, como:

"... conjunto de existencias de almacén, tales como las materias primas, los productos parcial o totalmente terminados, los abastecimientos, las mercancías, etc., etc."

En el libro "Fundamentos de Control Interno", de Abraham Perdomo, se define a los inventarios como:

"Conjunto de bienes corpóreos, tangibles y en existencia, propios y de disponibilidad inmediata para su consumo (materia prima), transformación (productos en proceso) y venta (mercancías y productos terminados)."

En su libro "Auditoría", Eric L. Kohler señala que la palabra "inventario", se refiere:

" al activo físico de un negocio, que se tiene para:
a) venta (mercancía comprada para revender, artículos terminados -manufacturados- y las partes de repuesto consiguiente); b) Operaciones de fabricación que convertirán ese activo en productos comerciales (artículos semiterminados, partes terminadas, subensamblables y materia prima o materiales directos); y c) Material de

servicio (por ejemplo, materiales indirectos, accesorios de fabricación).

En el libro "Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría", en donde se refiere al Boletín C-04 de los inventarios señala que:

"son los bienes que poseen las empresas para su venta y para su proceso, transformación y venta posterior, tales como materias primas, material de empaque, abastecimientos, productos en proceso y artículos terminados."

Considero que lo anterior nos da un enfoque general sobre lo que contablemente se entiende como inventario.

1.2 IMPORTANCIA DE LOS INVENTARIOS

El auditor debe tener presente que estos bienes, representan la inversión de mayor importancia en un gran número de empresas, después del activo fijo, y son fundamentales para la determinación del costo de venta de las mismas y consecuentemente de los resultados del ejercicio; la verificación de inventarios tiene repercusiones en el cómputo de las utilidades, también representan costos por cargarse a operaciones de ejercicios futuros cuando los inventarios se vendan o se usen.

Como se puede observar, los inventarios no sólo tienen importancia como valores de activo, ya que son un factor de vital importancia para la determinación de los resultados de la empresa, por lo mismo es necesario que el auditor use todo su juicio y -

diligencia profesionales en la revisión del control interno, así como para determinar los procedimientos de auditoría aplicables según sean las circunstancias.

1.3 CLASIFICACION DE LOS INVENTARIOS

Los inventarios se clasifican en dos clases:
Por grupos y por su forma de determinarse.

Los inventarios por grupos pueden ser:

INVENTARIOS DE MATERIAS PRIMAS.- Son todos los materiales vírgenes que se sujetan al proceso de manufactura, convirtiéndose en parte del artículo terminado.

INVENTARIOS DE MANUFACTURA EN PROCESO.- Son todas las materias primas, en cuyo proceso de fabricación, se les ha incrementado parte de trabajo directo y parte proporcional de los gastos indirectos de la fabricación que les corresponde.

INVENTARIO DE ARTICULOS TERMINADOS.- Son los artículos manufacturados o comprados listos para su realización o venta; artículos que son ya productos sujetos a ponerse en contacto directo con el público consumidor.

INVENTARIOS DE PARTES TERMINADAS.- Son los artículos completos que pueden venderse como tales o utilizarse para integrar el producto terminado; se obtienen por compra o manufactura.

INVENTARIOS DE ACCESORIOS.- Son los artículos complementarios en el proceso de fabricación, tales como material de -

empaque, aceites, desperdicios y utensilios, pero sin incluir refacciones de activo fijo.

INVENTARIOS DE MERCANCIAS EN TRANSITO.- Son todas aquellas mercancías en tránsito que aun no llegan a las bodegas de la empresa, pero que ya están en camino, ya sea que se hayan obtenido en la plaza o fuera de ella.

El criterio generalizado para incluir las mercancías en tránsito dentro del renglón de inventarios, es el siguiente:

Se considera que son bienes propiedad de la empresa desde el momento de salida de las bodegas del proveedor y que la empresa ya está obligada a pagar por su importe en términos generales, por lo tanto es conveniente su inclusión en el inventario.

Ahora bien, los inventarios por su forma de determinarse pueden ser:

INVENTARIOS FISICOS.- Son aquellos que resultan de hacer el recuento material de las existencias a una fecha determinada.

INVENTARIOS SEGUN LIBROS.- Son aquellos que se obtienen por medio de los registros de contabilidad.

INVENTARIOS ESTIMADOS.- Son aquellos que se originan por el cálculo aproximado del valor y cantidad de las existencias.

1.4 PRINCIPIOS BASICOS DE CONTABILIDAD Y LOS REFERENTES A INVENTARIOS

Dentro de la estructura básica de la teoría contable, --

encontramos que está compuesta por varias clases de conceptos, mismos que se mencionan a continuación y que, de acuerdo a su Jerarquía, son los siguientes:

PRINCIPIOS,

REGLAS PARTICULARES,

CRITERIO PRUDENCIAL DE APLICACION DE LAS REGLAS PARTICULARES.

Se puede definir a los principios de contabilidad, de la siguiente manera:

"... son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros."

A los principios los podemos agrupar de acuerdo a los conceptos que expresan de la siguiente forma:

Aquellos que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros, son: la ENTIDAD, la REALIZACION y el PERIODO CONTABLE.

Los que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación, son: el VALOR - HISTORICO ORIGINAL, el NEGOCIO EN MARCHA y la DUALIDAD ECONOMICA.

Aquel que se refiere a la información, es el de: REVELACION SUFICIENTE.

Los que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema, son: IMPORTANCIA RELATIVA Y-- CONSISTENCIA.

De acuerdo a lo anterior, los principios se refieren al aspecto de transformar los datos en información, así como de la presentación que se le da, de acuerdo a sus usos o fines.

El auditor debe tener presente que, para establecer las bases de cuantificación de las operaciones que se realizan en la empresa, respecto a inventarios, hay que tomar en cuenta los siguientes cuatro principios de contabilidad:

El de PERIODO CONTABLE en lo referente a ... las operaciones y eventos, así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren; ...
...En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

El de REALIZACION donde menciona que ... las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se consideran por ella realizados: A) cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos; B) cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes; o C) cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

El de VALOR HISTORICO ORIGINAL, ya que : Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente a la estimación razonable que de ellos se haga, al momento --

en que se consideren realizados contablemente...

El de CONSISTENCIA porque: Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo...

Las REGLAS PARTICULARES se definen como: La especificación individual y concreta de los conceptos que integran los estados financieros. Se dividen en: REGLAS DE VALUACION y REGLAS DE PRESENTACION. Las primeras se refieren a la aplicación de los principios antes mencionados y los principios referentes al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros, acerca de los inventarios, son el de - REVELACION SUFICIENTE, IMPORTANCIA RELATIVA y el de CONSISTENCIA.

La cuenta de inventarios, de acuerdo a su naturaleza, se presenta en el balance general en el activo circulante, detallándose aquellas partidas que lo componen, según sea el caso de empresas industriales o comerciales, como son la de materias primas y materiales; producción en proceso y artículos terminados; anticipos a proveedores y mercancía en tránsito.

Sin embargo, en muchas ocasiones no se puede presentar en el cuerpo del balance general, toda la información necesaria para una revelación suficiente, debido a limitaciones prácticas de espacio, por lo que se utilizan las llamadas "notas a los estados financieros", que son explicaciones que amplían el origen y significado de los datos y cifras que se presentan en dicho estado financiero; también se refieren a políticas o procedimientos -

contables, lo referente a las reglas particulares arriba -- mencionadas, los cambios que haya habido entre un período y otro y las citadas políticas o procedimientos, o bien, que se produzca información acerca de ciertos eventos económicos que han afectado o podrían afectar a la entidad.

Por ejemplo, dentro de las principales políticas -- contables, relativas a inventarios, se debe informar acerca del método de valuación aplicado a inventarios y, en su caso, estimación para baja de valor, por obsolescencia u otros motivos; otro tipo de información relevante, en relación con los inventarios, es la existencia de gravámenes sobre los mismos, es decir, si la compañía al momento de adquirir un préstamo tiene que dejar algún bien en garantía, como lo son los inventarios, ya sean materias primas y materiales adquiridos, o los productos o artefactos que se obtengan con el importe del crédito, siempre y cuando dicho crédito sea destinado a este renglón del activo circulante, es necesario que se tenga que hacer referencia en una nota, a los estados financieros, para que el lector -- interprete adecuadamente a estos estados financieros en su conjunto.

CAPITULO 2

CONOCIMIENTO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE
CONTABILIDAD Y CONTROL INTERNO DE
LOS INVENTARIOS DE LA FABRICA.2.1 CONCEPTO Y ELEMENTOS CONSTITUTIVOS
DEL CONTROL INTERNO.

Hay aspectos normativos del trabajo del auditor en -- general, que están clasificados de la siguiente manera: Normas de auditoría "PERSONALES", que son las relativas a la persona del Contador Público como auditor. Las normas de "EJECUCION DEL TRABAJO", que son relativas al desarrollo o proceso del trabajo. Normas de "INFORMACION", que son las relativas a la presentación y resultados del trabajo; dentro de esta clasificación de las normas de auditoría, - éstas se componen, a su vez, por elementos básicos, que - son fundamentales para cada una de dichas normas; así tenemos que las normas de "EJECUCION DEL TRABAJO" se componen de los elementos de "PLANEACION Y SUPERVISION", "OBTEN CION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE" y la que nos interesa por el momento, la de "ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO", ya que dependiendo del control interno que exista en la empresa, el auditor tendrá una base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, podrá determinar la naturaleza, extensión y oportunidad, que va a dar a los procedimientos de auditoría.

Acerca de la definición de CONTROL INTERNO, que han hecho varios autores, citaré las siguientes:

En el libro "TERMINOLOGIA DEL CONTADOR", de Mancera Hnos., nos dice: "... En su sentido más amplio, es el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica. (I.M.C.P.)" También menciona lo siguiente: " según el Comité de Procedimientos de Auditoría del *A.I.C.P.A., el control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada, se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas por la dirección. También incluye un comentario que dice "... esta definición reconoce que el "sistema" de control interno se extiende más allá de las funciones que directamente corresponden a los departamentos contables y financieros. Tal sistema puede incluir control presupuestal, costos estandar, información periódica sobre la operación, análisis estadísticos y su distribución, programas de adiestramiento de personal, un cuerpo de auditoría interna, estudios de tiempos y movimientos propios de la Ingeniería Industrial y control de calidad, mediante un sistema de inspección, que es fundamentalmente una función de producción."

En otra definición, el C.P. Joaquín González Morfin, dice: "...el control interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio puede depender de estos elementos --

* Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Norteamericano de Contadores Públicos.

para obtener una información más segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita".

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, lo define de la siguiente manera: "... el control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración".

Básicamente, sobre esta última definición, se desprende que los objetivos del control interno son cuatro:

- a) la protección de los activos de la empresa;
- b) la obtención de información financiera veraz y confiable;
- c) la promoción de eficiencia en la operación del negocio, y
- d) que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

Después de presentar el siguiente cuadro, acerca de los elementos del control interno, enumeraré varios objetivos -- más, relativos a inventarios.

Los elementos del Control Interno, son los siguientes:

- A) ORGANIZACION — [
 - a.- Dirección
 - b.- Coordinación
 - c.- División de labores
 - d.- Asignación de responsabilidad.

- B) PROCEDIMIENTO — [
 - a.- Planeación y Sistematización
 - b.- Registros y Formas
 - c.- Informes.

- C) PERSONAL — [
 - a.- Entrenamiento
 - b.- Eficiencia
 - c.- Moralidad
 - d.- Retribución.

- D) SUPERVISION.

2.1.1 CONCEPTO DE CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS, PRINCIPIOS Y OBJETIVOS.

Como "CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS" podemos definirlo de la siguiente manera:

"Plan de organización entre el sistema de contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados, que tienen por objeto obtener información segura, salvaguardar las mercancías, materia prima, productos en proceso y productos terminados propios, en existencia y de disponibilidad inmediata, que en el curso normal de operaciones están destinados a la venta, ya sea en su estado original de compra o después de transformados".

En vista de la definición anterior, también podemos establecer los siguientes PRINCIPIOS:

- 1.- Separación de funciones de adquisición, custodia y registro contable;
- 2.- Ninguna persona que interviene en Inventarios deberá tener acceso a los registros contables que controlen su actividad;
- 3.- El trabajo de empleados de almacén de inventarios, será de complemento y no de revisión;
- 4.- La base de valuación de inventarios será constante y consistente.

Ahora bien, como OBJETIVOS acerca del control interno de inventarios, mencionaré los siguientes:

- 1.- Prevenir fraudes de inventarios,
- 2.- Descubrir robos y subtracciones de inventarios;
- 3.- Obtener información administrativa, contable y financiera confiable de inventarios;
- 4.- Valuar los inventarios con criterio razonable, consistente y conservador;
- 5.- Proteger y salvaguardar los inventarios;
- 6.- Promover la eficiencia del personal de almacén de inventarios;
- 7.- Detectar desperdicios y filtraciones de -- inventarios.

2.1.2 OBJETIVOS DE LA REVISION DE
INVENTARIOS POR PARTE DEL
AUDITOR.

Dentro de la revisión de los inventarios -- surge la siguiente interrogante, ¿cuáles son los objetivos que se persiguen con los procedimientos de auditoría ?

Los objetivos de auditoría son los siguientes:

Comprobar su existencia física;

Verificar que sean propiedad de la empresa;

Comprobar que contengan solamente artículos o materiales en buenas condiciones de consumo y de venta y, en su caso, identificar aquellos en mal estado, obsoletos o de lento movimiento;

Comprobar su correcta valuación, reconociendo, en su caso, la pérdida de valor;

Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los sistemas y métodos de valuación;

Determinar los gravámenes que existen;

Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Como se mencionó en el primer capítulo, los inventarios influyen en forma muy importante en la determinación de los resultados, por lo mismo, el auditor debe comprobar que se -

presente y revele lo siguiente:

Grupos de partidas que los integran;
 Método de valuación;
 Estimaciones por pérdida de valor;
 Gravámenes sobre los inventarios.

2.2 BASES DEL CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS.

Las podemos enumerar e identificar en tres formas:

Control contable de inventarios;
 Autorización de compra, producción y
 venta de inventarios;
 Inventarios físicos periódicos.

En lo referente a CONTROL CONTABLE DE INVENTARIOS, basado en el sistema de INVENTARIO PERPETUO O CONSTANTE, cuyo manejo se realiza con las cuentas de Mayor ALMACEN, COSTO DE VENTAS y VENTAS, consiste principalmente en el uso de dichas cuentas para lo que se detalla a continuación. La cuenta de ALMACEN, tiene el carácter de colectiva, y su saldo es analizado por subcuentas, una para clase de artículo, formando el AUXILIAR DE ALMACEN con tarjetas, hojas sueltas, disco o cinta magnética, donde se registran todas las entradas, salidas y existencias de cada clase de artículo, tanto en unidades como en importes a precio de costo. Ahora bien la suma de saldos de las subcuentas del auxiliar de almacén, será

igual al saldo global de la cuenta de mayor "ALMACEN". Cualquier discrepancia se investiga y se corrige.

En el departamento de ALMACEN, se maneja un registro de control en unidades tanto de ~~entradas~~, como de salidas y existencias por cada artículo o pieza; sin embargo, tanto para el -- registro en contabilidad, como para este departamento, la fuente de información deberá ser distinta, ya que las facturas de -- compra, pedido de compras y notas de entrada al almacén, (que -- estarán numeradas progresivamente), sirven a contabilidad para los cargos a la cuenta de almacén. Para el departamento de -- almacén, las notas de remisión del proveedor, sirven para anotar las entradas que hubo en unidades.

Para efectuar créditos y/o abonos en contabilidad, se toman las copias de las facturas de venta y copias de las notas de salida de almacén. Para anotar las salidas de unidades en el departamento de almacén, se toman las notas firmadas de salida de almacén, así como las notas de entrega o embarque, debiendo éstas estar numeradas progresivamente.

El control interno de inventarios abarca también, las -- actividades relacionadas con compras, producción y la venta de inventarios. El control interno implantado en la fábrica, -- requiere que las mercancías sean debidamente pedidas, recibidas, controladas, segregadas, usadas y contadas físicamente, de tal manera, que sea posible la corrección de los inventarios, así como una adecuada valuación.

Una de las tres bases del control interno, la de AUTORIZA-

CIÓN DE COMPRA, PRODUCCION Y VENTA DE INVENTARIOS, se controla de la siguiente manera: el CONTROL DE ENTRADAS, se controla por las compras y producción; los documentos que deben de estar autorizados por personal responsable, para el control de compras, son los siguientes:

- Pedido de compra al proveedor -requisitada-,
- Orden de compra -requisitada-,
- Orden de producción -requisitada-,
- Recepción de unidades por el almacenista,
- Nota de entrada al almacén -requisitada-,
- Nota de remisión del proveedor,
- Factura del proveedor,
- Registro de compras.

Para efectos del control de inventarios se requiere de:

- Pedido del cliente -requisitado-,
- Orden de entrega ó
- Orden de embarque,
- Nota de remisión de venta,
- Factura de venta,
- Registro de ventas.

Para que las operaciones de compra, producción y venta sean confiables, deben estar sujetas a rutinas, de tal manera, que se asegure la integridad y calidad del inventario. De esta forma las operaciones se encontrarán autorizadas desde su origen por los funcionarios y empleados que estén designados para ello.

2.3 IMPORTANCIA DEL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

La importancia del estudio del control interno, consiste en que sirve de base para su posterior evaluación, como a -- continuación describiré. Aparte de esto, se realiza un -- conocimiento y comprensión de los procedimientos y métodos que están establecidos en la empresa, afín de obtener un grado -- razonable de seguridad de que dichos procedimientos y métodos se utilizan y operan en la forma planeada. De esta manera, se cumple con el pronunciamiento relativo al estudio y evaluación del control interno (E-02) que en su punto 01, dice lo siguiente:

"La responsabilidad del auditor al efectuar el estudio del control interno, se refiere al análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos y registros que producen la información financiera que ha de dictaminar".

El auditor cuenta con varios métodos para la revisión del sistema: éstos consisten primordialmente, en la obtención de los procesos de información acerca de la organización, así como de los procedimientos establecidos. Se puede lograr mediante -- entrevistas con empleados o funcionarios de la empresa auditada, con el examen a manuales de procedimientos, descripciones de puestos, gráficas de flujo, etc.. Se hace esto, con la finalidad de tener la certeza razonable de que la información obtenida es confiable y es recomendable que se haga el seguimiento de una o varias operaciones, a través de su flujo en el sistema.

Con base a estas pruebas, se puede emitir una evaluación --

preliminar, acerca del resultado que se tendrá con la realización de las PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO, que sirven para proporcionar al auditor certeza razonable de que los procedimientos de control interno contable, se están aplicando dentro del sistema, conforme a la forma prescrita y junto con las PRUEBAS SUSTANTIVAS, que pueden definirse como pruebas de las transacciones y de los saldos, que se reflejan en los estados financieros, etc., con el propósito de obtener evidencia acerca de la validez y la propiedad del -- tratamiento contable, de las transacciones y saldos o, en su caso, de los errores o irregularidades que puedan existir en los mismos; con estas pruebas el auditor tendrá, en base a los resultados, la evidencia necesaria para emitir su dictamen.

La importancia que reviste la evaluación del control interno, se advierte en el punto 02 del pronunciamiento antes mencionado, que dice:

" Al evaluar el control interno, el auditor deberá determinar sus deficiencias, calificarlas en cuanto a su gravedad y posibles repercusiones, y establecer el alcance de su trabajo en relación a las condiciones encontradas. Si las fallas de control interno son graves y el auditor no logra suplir esa limitación de una -- manera práctica, deberá abstenerse de opinar sobre los estados - financieros".

Como ya se mencionó, las conclusiones que se obtienen por medio de las pruebas de cumplimiento, aunadas con la observación previa de los procedimientos y el seguimiento de operaciones, -- constituyen la base para la evaluación del control interno. El -- trabajo de auditoría se ve afectado por las deficiencias de ---

control interno que se detecten, ya que será necesario modificar el programa de auditoría, así como el alcance de las otras -- pruebas adicionales que sean necesarias, para concluir satisfactoriamente sobre la integridad y veracidad de los estados financieros y, si en caso de que hubiera dentro del examen del control interno, aspectos que impiden confiar del todo en la propiedad de los métodos y registros, sobre los que se apoyan los estados financieros, deberá abstenerse de expresar opinión -- alguna sobre los mismos, tomados en conjunto.

Este pronunciamiento (E-02) señala que: "el contador público no debe consignar salvedades sin abstenerse de emitir su dictamen sobre los estados financieros por deficiencia en el control -- interno, a menos que concurren las tres circunstancias siguientes:

- a) que existan serias fallas u omisiones en determinadas fases del control interno;
- b) Que tales fallas u omisiones puedan afectar a cifras de relativa magnitud en los estados que ha de determinar, y
- c) Que por limitaciones impuestas por sus clientes u otras circunstancias, le impidan realizar las pruebas adicionales que, para suplir las fallas u omisiones en el control interno, el auditor estime son necesarias para quedar satisfecho sobre la propiedad de las cifras afectadas".

2.4 MÉTODOS APLICABLES PARA EFECTUAR EL EXAMEN DEL CONTROL INTERNO.

Al realizar el examen del control interno y sus conclusiones,

el auditor debe plasmarlo en sus papeles de trabajo con la --
finalidad de:

- a) Comprobar que se cumplió con la norma que obliga al auditor a examinar el control interno.
- b) Fundamentar el alcance o extensión de sus pruebas de auditoría, así como la oportunidad de las mismas.
- c) Probar su estudio en caso de conflictos.
- d) Facilitar el trabajo de posteriores auditorías.
- e) Auxiliar en la supervisión del trabajo de los ayudantes, etc.

Los métodos más comunes que existen para registrar el -
examen del control interno, en los papeles de trabajo, son los
siguientes:

- a) Método descriptivo,
 - b) Método de cuestionarios,
 - c) Método gráfico.
- a) **METODO DESCRIPTIVO.** La aplicación de este método consiste en narrar las diversas características del control interno, divididas por actividades que pueden ser:
1. Por departamentos,
 2. Funcionarios y empleados,
 3. Registros de contabilidad.
- b) **METODO DE CUESTIONARIOS.** Consiste en elaborar un -
listado de preguntas básicas en un sistema de control
interno y, posteriormente, se contestan en las --
oficinas de la entidad sujeta a examen.

- c) **METODO GRAFICO.** El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, señala que el método gráfico consiste en presentar objetivamente la organización del cliente y los procedimientos que tiene en vigor en sus varios departamentos o actividades, o bien en preparar - gráficas combinadas de organización y procedimientos.

El primer método descrito, es generalmente práctico para negocios pequeños; sin embargo, el auditor, de acuerdo a su -- criterio, puede elegir aquel método que considere más conveniente para efectuar su examen; incluso podría combinarlos siempre que lo considere adecuado; pero el método más usual es el de cuestionario, ya que ofrece una serie de ventajas como son:

1. Ayuda a no omitir la consideración de algún aspecto importante;
2. Permite mayor agilidad en el estudio del Control Interno, porque las mismas preguntas van encauzando los interrogatorios y comprobación en forma ordenada, con la sola respuesta de un SI o de un NO, o bien mediante una sencilla frase se obtiene el conocimiento deseado;
3. Las contestaciones a los cuestionarios y a la evaluación del Control Interno, que en los mismos se -- consignan, permiten mayor agilidad de cualquier -- consulta o conocimiento que se requiera.

2.4.1 DESARROLLO DE UN CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A INVENTARIOS.

Conjuntamente con la preparación anual del cuestionario sobre control interno, deberá procederse a la revisión de la información incluida en el expediente continuo de auditoría. Las modificaciones o cambios de poca importancia se anotarán a

manera de apéndice, en el papel de trabajo correspondiente, a fin de mantener su vigencia.

Las modificaciones o cambios de mayor importancia -- requerirán, lo más probable, la preparación de un nuevo papel de trabajo respecto a los procedimientos afectados.

El cuestionario sobre control interno, que se muestra a continuación, se puede usar como guía sujeta a modificaciones.

Se omitirán aquellas preguntas que, en su caso, sean - aplicables cuando se trate de pequeñas compañías y, agregando, las que sean aplicables a grandes empresas o industrias.

Si en un momento dado, las pruebas, observaciones e -- indagaciones posteriores, revelaran que las respuestas originalmente consignadas en el Cuestionario, no se ajustan a la -- realidad de los hechos, se tiene que proceder, en consecuencia, a la modificación correspondiente de dicho cuestionario, del memorando del expediente continuo de auditoría y del programa de auditoría.

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

INVENTARIOS

_____ de _____ de 19____

RESPUESTA	RESPUESTA BASADA EN:
SI NO NA	Pregunta Observación
	<u>o</u> <u>CEBULA</u>

Compras:

- | | | | |
|--|-------|-------|-------|
| 1. Todas las compras son realizadas por medio de ordenes de compra del cliente, están prenumeradas y debidamente autorizadas. | _ _ _ | _____ | _____ |
| 2. Las compras se basan en requisiciones, -- puntos de reorden o Máximos y mínimos. | _ _ _ | _____ | _____ |
| 3. Requieren ciertos bienes, solicitudes de cotización. | _ _ _ | _____ | _____ |
| 4. Son apropiados -- todos los precios de compra. | _ _ _ | _____ | _____ |
| 5. Se preparan Informes de recepción y están prenumerados. | _ _ _ | _____ | _____ |
| 6. Existe alguna persona en contabilidad que controle la secuencia numérica de los informes de recepción, a fin de verificar que todos han sido registrados oportunamente. | _ _ _ | _____ | _____ |
| 7. Se notifica inmediatamente al departamento de contabilidad sobre las mercancías devueltas a los proveedores. | _ _ _ | _____ | _____ |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

INVENTARIOS

_____ de _____ de 19 _____

RESPUESTA

RESPUESTA BASADA EN:

SI NO NA

Pregunta Observación

o
CEDULA

Compras:

8. Las facturas de los proveedores son registradas inmediatamente después de recibidas.	_____	_____	_____	_____
9. Las facturas son verificadas contra los órdenes de compra y con los informes de recepción en cuanto a contabilidad, precios, condiciones y calidad.	_____	_____	_____	_____
10. Se sigue un sistema sobre las entregas parciales, aplicables a una sola orden de compra.	_____	_____	_____	_____
11. Se le da adecuado seguimiento a las órdenes de compra pendientes de recibirse.	_____	_____	_____	_____
12. Todas las compras son contabilizadas adecuadamente.	_____	_____	_____	_____
<u>Control Físico</u>				
1. Se tienen registros de inventarios constantes para materias primas, materiales diversos y refacciones, productos en proceso y productos terminados.	_____	_____	_____	_____

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
INVENTARIOS**

de _____ de 19 _____

<u>RESPUESTA</u>	<u>RESPUESTA BASADA EN:</u>	
SI NO NA	<u>Pregunta</u>	<u>Observación</u>
	o	
	<u>CEDULA</u>	

Control Fisico:

- | | | | |
|---|-------|-------|-------|
| <p>2. Muestran esos registros cantidades solamente o cantidades y valores.</p> | _____ | _____ | _____ |
| <p>3. Son controlados mediante cuentas del mayor general.</p> | _____ | _____ | _____ |
| <p>4. Las entradas y salidas se hacen solamente por informes de entrada al almacén y por requisiciones u órdenes de embarque autorizadas.</p> | _____ | _____ | _____ |
| <p>5. Se practican inventarios físicos:</p> | | | |
| <p>a) Al final del periodo contable.</p> | _____ | _____ | _____ |
| <p>b) Periódicamente durante el mismo y se compara con los auxiliares y cuentas del mayor general.</p> | _____ | _____ | _____ |
| <p>6. Estos inventarios son supervisados por contabilidad y costos.</p> | _____ | _____ | _____ |
| <p>7. Los desperdicios están bajo un control contable que asegure una apropiada contabilización de la venta.</p> | _____ | _____ | _____ |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
INVENTARIOS

de _____ DE 19 _____

RESPUESTA			RESPUESTA BASADA EN:	
SI	NO	NA	Pregunta	Observación
			o CEDULA	

Control Físico:

- | | | | | |
|--|-------|-------|-------|-------|
| 8. Son ajustados los registros de acuerdo con los resultados de los inventarios físicos. | _____ | _____ | _____ | _____ |
| 9. Los ajustes requieren de la aprobación de un funcionario. | _____ | _____ | _____ | _____ |
| 10. Existen inventarios excesivos, dañados, obsoletos o de lento movimiento (indicar política para su control y castigos directos o mediante estimaciones. | _____ | _____ | _____ | _____ |
| 11. Existe adecuado control y registro sobre las mercancías enviadas a consignación o maquilar y sobre las recibidas de terceros que tenga el cliente en custodia. | _____ | _____ | _____ | _____ |
| 12. Se siguen consistentemente los métodos de valuación (UEPS, PEPS.- Promedios, etc.) establecidos por la empresa. | _____ | _____ | _____ | _____ |

COMENTARIOS: Indique si el control interno es ALTO () MODERADO ()
BAJO () .

CAPITULO 3

LA TOMA FISICA DEL INVENTARIO3.1 PROGRAMA DE AUDITORIA DE INVENTARIOS.

Como resultado de la evaluación del control interno, se obtienen las bases para preparar un programa de auditoria. Este consiste en la enumeración de los procedimientos que se deben emplear o del trabajo que se debe hacer por el Auditor, al momento de realizar la revisión, también puede incluir indicaciones sobre su naturaleza, la extensión del trabajo y la oportunidad con la que se ha de cumplir el programa. Cuando se usa como medio de control, se evitan omisiones y duplicaciones y muestra el trabajo que se ha hecho.

El programa de auditoria es el papel de trabajo necesario para ejercer una adecuada planeación y supervisión del trabajo, como lo indica la primera de las normas de auditoria generalmente aceptadas, aplicables a la ejecución del trabajo. Si -- por razones de presión de tiempo, el auditor encargado no cuenta con el programa escrito, puede empezar a planear y supervisar el trabajo de los ayudantes y solicitar a la empresa la documentación necesaria, pero debe proceder a escribirlo en cuanto le sea posible.

En las siguientes hojas presento un MODELO DE PROGRAMA DE AUDITORIA, aplicable al renglón de inventarios. Cabe hacer la mención de que este programa es de carácter general, susceptible de ampliación o reducción, de acuerdo a las circunstancias de cada empresa.

PROGRAMA DE AUDITORIAINVENTARIOSPROCEDIMIENTOS.CEDULA FECHA AUDITOR

1. Procedimientos aplicables en la etapa preliminar
 - 1.1 Formular o actualizar gráfica de flujo sobre los procedimientos vigentes, para la compra de mercancías, incluyendo la recepción, la entrada de inventarios al almacén y la aplicación contable respectiva.
 - 1.2 Con base en entrevistas, observaciones e inspecciones en el área de compras, preparar cédula de referencia permanente, que incluya los principales proveedores de mercancías, así como las políticas o normas de adquisición en vigor.
 - 1.3 Formular gráfica de flujo sobre los procedimientos para el control de las salidas de mercancía de almacenes, considerando:
 - 1.3.1 Método de valuación (UEPS, PEPS, COSTO PROMEDIO, ETC.).
 - 1.3.2 Relación con los procedimientos de otorgamiento de crédito.
 - 1.3.3 Oportunidad en la aplicación contable.
 - 1.4 De acuerdo con la secuencia de la corriente operacional mencionada en 1.1, verificar los procedimientos para el control de las compras, la recepción y la entrada de mercancías al almacén, considerando con atención, lo siguiente:

PROGRAMA DE AUDITORIAINVENTARIOSPROCEDIMIENTOSCEDULA FECHA AUDITOR

- 1.4.1 Que las requisiciones, pedidos, informes de mercancías recibidas y los demás formularios que intervienen estén prenumerados y expedidos secuencialmente.
- 1.4.2 Autorizaciones y cálculos correctos.
- 1.4.3 Correcta y oportuna aplicación contable.
- 1.5 En adición al procedimiento anterior, seleccionar un número representativo de documentos contabilizadores, por compras de mercancías y verificar que los cargos a inventarios estén respaldados por facturas y/o remisiones de proveedores.
- 1.6 Partiendo del consecutivo de informes de mercancías recibidas del almacén, hacer pruebas sobre el correcto y oportuno registro de las entradas de unidades en el Kardex.
- 1.7 Considerando la secuencia de la corriente operacional de salidas de mercancías (Ver 1.3), verificar los procedimientos en vigor, poniendo énfasis respecto a:
- 1.7.1 Que los pedidos, remisiones, notas de salidas de almacén y otros formularios que intervengan, estén prenumerados y expedidos secuencialmente.
- 1.7.2 Autorizaciones y cálculos correctos.

PROGRAMA DE AUDITORIAINVENTARIOSPROCEDIMIENTOS

CEDULA	FECHA	AUDITOR
--------	-------	---------

1.7.3 Correcta y oportuna -
aplicación contable.

- 1.8 Con base en la documentación que respalda las salidas del Almacén, hacer pruebas sobre el correcto y oportuno registro de estos movimientos en el Kardex.
- 1.9 Seleccionar un número representativo de claves de las diferentes unidades que integran los inventarios de mercancías, y verificar que la valuación de existencias se lleve a cabo de acuerdo con el método mencionado en 1.3- y en forma consistente respecto al ejercicio anterior.
- 1.10 Estudiar los planes e instructivos de la empresa en materia de inventarios físicos, durante el ejercicio sujeto a examen. Extraer estos datos y considerarlos en los planes del despacho para posteriores intervenciones.
- 1.11 Formular o actualizar cédula estadística que muestre la política de la empresa respecto a mercancías dañadas, obsoletas y de lento movimiento. En su caso, inspeccionar los registros contables para corroborar que su movimiento es congruente con las normas en vigor.

2. Procedimientos aplicables en las etapas intermedia y final.

- 2.1 Preparar u obtener cédulas sumarias relativas a las cuentas que integran el renglón de inventarios.

PROGRAMA DE AUDITORIA

INVENTARIOS

PROCEDIMIENTOS

	<u>CEDULA</u>	<u>FECHA</u>	<u>AUDITOR</u>
2.2	Con base en la integración del renglón de inventarios mencionada en el punto anterior, verificar el costo de ventas a través de pruebas globales que incluyan como mínimo, lo siguiente: Inventarios iniciales, compras del ejercicio, salidas de mercancías por ventas e inventarios finales.		
2.3	Obtener en forma oportuna el instructivo preparado por la empresa, para la celebración del inventario físico. Estudiar dicho instructivo y planear la intervención del personal del despacho.		
2.4	Supervisar el corte de documentación antes del inicio del inventario y obtener o preparar la cédula correspondiente.		
2.5	Durante las labores de conteo, verificar que el personal cumpla con el instructivo preparado por la empresa.		
2.6	Determinar las áreas del almacén en que se custodian los artículos de mayor valor y efectuar pruebas selectivas en otras áreas sujetas a inventario. Preparar cédulas de auditoría a este respecto.		
2.7	Preparar cédula de auditoría que incluya existencias dañadas y de lento movimiento, localizadas durante el inventario. Comentar estos casos con el responsable del almacén y sentar bases para la revisión final de la estimación de inventarios obsoletos.		

PROGRAMA DE AUDITORIAINVENTARIOSPROCEDIMIENTOS

	<u>CEDULA</u>	<u>FECHA</u>	<u>AUDITOR</u>
--	---------------	--------------	----------------

- | | | | |
|-------|---|--|--|
| 2.8 | Verificar la correcta aplicación contable del corte de documentación señalado en el apartado 2.4 . | | |
| 2.9 | Con base en las pruebas selectivas efectuadas el día de inventario físico, verificar los listados de valuación de existencias, considerando: | | |
| 2.9.1 | Número o clave de los marbetes. | | |
| 2.9.2 | Descripción del artículo. | | |
| 2.9.3 | Cantidad y unidad de medida (piezas, juegos, kilogramos, metros, etc.). | | |
| 2.10 | Verificar los costos unitarios del listado de valuación, con los registros correspondientes del Departamento de Contabilidad. Considerar el resultado del trabajo realizado en 1.9 y, en su caso, efectuar pruebas adicionales. | | |
| 2.11 | Hacer pruebas sobre la corrección aritmética del listado de valuación, respecto a unidades físicas y costos unitarios. | | |
| 2.12 | Revisar los papeles de trabajo que integran los ajustes a libros derivados del inventario físico. Verificar la correcta aplicación contable de ellos. | | |
| 2.13 | Efectuar la prueba de costo o valor de mercado, considerando artículos de precio representativo. | | |

PROGRAMA DE AUDITORIAINVENTARIOSPROCEDIMIENTOS

	<u>CEDULA</u>	<u>FECHA</u>	<u>AUDITOR</u>
2.14			Examinar la suficiencia de la estimación de inventarios obsoletos.
2.15			Obtener el certificado sobre utilizabilidad de los inventarios a la fecha del cierre del ejercicio.
2.16			Examinar operaciones posteriores a la fecha del cierre anual. Ejercer acción constructiva para corregir situaciones irregulares.

3.2 PLANES PARA LA OBSERVACION DEL INVENTARIO.

En primera instancia, la palabra planear se refiere a -trazar el plan de una obra. Como sinónimos tenemos las palabras: proyectar, disponer, preparar, concebir, meditar, y la -palabra organizar, que se refiere a disposición u orden; es -decir, dar a las partes de un todo la organización necesaria -para que puedan funcionar.

En principio, el cliente es el responsable primario de -hacer los planes para la toma física del inventario; pero ya que el auditor participa en los mismos, lo conveniente es que -los dos se complementen. El auditor, en base a la experien--cia que tiene en la observación de inventarios físicos, puede hacer sugerencias positivas al plan del cliente y, a su vez, -el cliente, ya que ha comprendido los objetivos del auditor, -puede sugerir la mejor forma de realizarlos.

La época en que habrá de practicarse el inventario debe convenirse tomando en consideración los siguientes factores:

Los inventarios físicos no solo se consideran un requere -miento de auditoría, como a menudo se piensa, ya que la --fábrica requiere que se tome un inventario físico, cuando me -nos una vez al año, como una medida adecuada de control in--terno. Los métodos para efectuar el conteo de inventarios consisten en llevarlos a cabo por medio de un conteo comple -to del inventario en la compañía, planta o departamento, en -su totalidad, suspendiendo las operaciones o, en caso de que

se lleven registros de inventarios constantes y otros controles satisfactorios, se haría por medio de conteos periódicos de algunas partidas seleccionadas en diversas épocas, durante el año (conteo cíclico), cubriéndose todas las partidas del inventario, cuando menos una vez al año. A veces se combinan los dos tipos de tomas de inventario.

En este caso, voy a considerar que el conteo se va a -- realizar en su totalidad. En base a esto, podemos mencionar -- que, por lo general, tanto el cliente como el auditor, pueden preferir un fin de mes durante el último trimestre del año -- fiscal. En este caso, la fecha es la del período del 2 al 6 -- de enero de 1984. En caso de que se realizaran juntas del -- responsable de la toma de inventarios para comentar el instruc -- tivo con las personas que lo van a supervisar, es conveniente que el auditor esté presente, ya que él podrá elaborar sus -- propios planes para la observación del inventario. En sus -- planes debe considerar tanto la calidad como la cantidad del -- personal a escoger teniendo el cuidado de asignar a aquellos -- más experimentados, a las áreas donde se han encontrado dificul -- tades en anteriores intervenciones o donde pudieran presentar -- se problemas de identificación, observación o control.

Es necesario que se le dé al proceso de planeación la -- importancia debida, ya que en muchas ocasiones, es similar a -- la de la observación misma, por lo que tanto el cliente como -- el auditor, se arriesgan a tener algun problema imprevisto -- en el curso de la toma del inventario y se exponen a perder -- mucho tiempo antes de que pudiera ser resuelta de alguna for -- ma.

Las principales instrucciones para levantar un buen inventario físico, son las siguientes:

1. Un adecuado arreglo o acomodo físico, como medio de simplificar el conteo;
2. Identificación apropiada y descripción de las existencias, incluyendo el grado de terminación, en su caso;
3. Segregación y anotación adecuada de artículos de lento movimiento, obsoletos o dañados;
4. Identificación y listado de inventarios propiedad de terceros;
5. Control numérico de marbetes u hojas de inventario;
6. La verificación de conteos individuales;
7. El "corte" apropiado de las entradas y salidas, y de los movimientos interdepartamentales, así como de la documentación correspondiente;
8. La verificación de los bienes en poder de terceros.

En las siguientes hojas se muestra el ejemplo de un instructivo para la toma de inventarios.

Como ya se explicó en el punto anterior, el instructivo de inventario del cliente, es un ejemplo muy importante, alrededor del cual giran varios de los procedimientos que el auditor aplicará en la toma de inventarios, mismos que se detallarán en otros puntos de este capítulo.

BANDAS TRANSPORTADORAS, S.A. DE C.V.INSTRUCTIVO PARA LA TOMA DE INVENTARIO FISICO CORRESPONDIENTE
AL EJERCICIO FISCAL QUE TERMINA EL 31 DE DICIEMBRE DE 1983.

El INVENTARIO se realizará del 2 al 6 de enero de 1984 y comprenderá las siguientes áreas:

1. MATERIA PRIMA:

- 1.1. Barra, perfiles. RESPONSABLE (S) Alfredo Báez.
Placa y lámina. Amado Carrera.
- 1.2. Fundición y RESPONSABLE (S) Gregorio---
Tornillería. Hernández, --
Manuel Alvarez,
Marcelino Castillo.

2. INVENTARIO DE PARTES EN PROCESO EN TODAS LAS
ÁREAS PRODUCTIVAS:

Indicarán en cada marbete el porcentaje de avance que -
tenga la pieza y serán del: 0%, .25%, .50%, .75% y .99%.

- 2.1 Prensas y RESPONSABLE (S) Filemón Balbuena
Esmeriles. Manuel Martínez.
(Producción)
- 2.2 Sierras, Tornos RESPONSABLE (S) Vicente Aranda
y Mezzanine (Biller Miguel Angel
Mecánico) Quintana.
- 2.3 Paillería que - RESPONSABLES (S) Filemón Balbuena
comprende las áreas Manuel Martínez.
de soldadura, tabli-
llas y prensas.
(Producción)
Patio Principal.
- 2.4 Armado RESPONSABLE (S) Victor Cerrillo.

Se emitirá una lista con todas las órdenes de fábrica y órdenes de trabajo en proceso, indicando el saldo de cada una de ellas para su rápida identificación.

Se evitará el movimiento de una área a otra, a partir del 30 de diciembre de 1983.:

2.5 Tratamiento térmico. RESPONSABLE (S) Jerónimo Fuentes
Antonio García.

Todos los departamentos deberán tener acomodado y --
contado o pesado el material, a más tardar el día 28 de diciembre de 1983, colocando en tarjeta los siguientes datos:

Descripción de la parte.

Cantidad (piezas, metros o kilogramos)

Se anotará en el momento del inventario, el número de marbete que deberá llevar los mismos datos que la tarjeta y que serán entregados en la mesa de control.

3. ALMACEN DE PARTES:

Deberá estar acomodado, identificado y contado con su respectiva tarjeta, a más tardar el día 30 de diciembre de 1983. A partir de ese día se colocarán los marbetes respectivos, donde se vaciarán los datos de la tarjeta en cada marbete, teniendo con esto los datos del primer conteo.

El día 2 de enero de 1983, fecha de inicio del inventario, se quitará por parte de contabilidad, el primer talón, quedando la matriz y el segundo talón, para iniciar el segundo conteo y anotarlo en el talón respectivo.

Terminando el segundo conteo, será recogido por contabilidad el segundo talón y lo comparará contra el primero, en caso de que exista alguna diferencia, se efectuará - un tercer conteo.

En caso de que no exista diferencia, se hará un muestreo de lo que indique contabilidad.

Deberá haber especial cuidado de no tener material o -- piezas de un mismo tipo, en dos o tres lugares diferentes. En las piezas que son muy parecidas deberá extremarse - su atención en la separación de las mismas.

Todos los materiales deberán tener ya un lugar asignado, así como su identificación con letras y números grandes, para su fácil localización, acomodo y surtimiento al departamento de armado.

RESPONSABLE (S) Pedro Herrera,
Dionisio Hernández,
Jorge Ramírez.

4. PRODUCTO TERMINADO:

Deberán concentrarse todos los materiales correspondientes a cada orden de trabajo, identificándolos - como sigue:

- 4.1 Cliente,
- 4.2 Número de O.T.
- 4.3 Lista de Materiales que se requieren,
- 4.4 Número de atados o COTENCES.

Todo material que no corresponda a ninguna orden de trabajo y que esté terminado, deberá estar completamente identificado.

RESPONSABLE (S) Marcelino Castillo
Felipe Hidalgo.

5. LABORES DE PRE INVENTARIO:

- 5.1 Acomodar, estibar, flejar, pesar, envolver, etc. todos los materiales para su fácil conteo.
- 5.2 Identificar todos los materiales con su tarjeta correspondiente. Deberán estar preparados los kardex, tanto de proceso como de partes terminadas, con todas las tarjetas con todos los datos que requiera, para que al finalizar el inventario, se vacien los datos reales de inventario e iniciemos nuevos controles con éstos.

6. COMPRAS: Indicará a contabilidad el 30 de diciembre de 1983, los proveedores que tienen material de la compañía, indicando:

- 6.1 Nombre del Proveedor,
- 6.2 Domicilio y teléfono,
- 6.3 Descripción y cantidad,
- 6.4 Tratar con:

7. COMPRAS: Avisará a los proveedores que el material rechazado sea recogido por ellos a más tardar el 30 de diciembre de 1983

8. MERCANCIA PROPIEDAD DE CLIENTES.-

Almacén de producto terminado controlará estos materiales como se indica en el punto 4.

9. PRODUCCION:

- 9.1 Deberá sacar el material de los almacenes que se trabajaron durante las dos semanas, a más tardar el 23 de diciembre de 1983.
- 9.2 Deberá entregar todo el material que no tenga terminado al departamento correspondiente, -- hasta el 28 de diciembre de 1983

- 9.3 Se debe tratar de tener la mínima cantidad en proceso.
Los marbetes de producción deberán indicar el porcentaje de avance.
- 9.4 Tener precaución de no dejar material dentro de los hornos.
- 9.5 El departamento de armado deberá mantener los juegos de cadenas por separado.

10. MESA DE CONTROL:

La mesa de control de inventarios estará a -- cargo de los señores Jorge Campos y Alejandro Luna, - quienes serán responsables de recoger todos los talones de cada uno de los marbetes, su comparación de control y ordenar la investigación de diferencias.

3.2.1. OBSERVACION DE LA TOMA DE INVENTARIOS.

La observación de la toma física es uno de los procedimientos que le dan al auditor, información valiosa que le permiten reducir el número y extensión de sus pruebas, pero es necesario que los procedimientos que se siguen sean satisfactorios; es decir que el objetivo del auditor, de corroborar la existencia del inventario, aunada a la seguridad obtenida de que sus observaciones sobre el conteo y la descripción es la correcta, así como su debido registro en los marbetes utilizados, que permitan tener la certeza de que los procedimientos son los adecuados, tal y como se señalaron en el "INSTRUCTIVO PARA LA TOMA FISICA", en tal forma que se puedan determinar en su totalidad los inventarios, propiedad de la empresa, así como sus condiciones físicas.

El auditor debe saber bastante acerca de la fábrica, -- antes de observar el inventario, para estar en condición de reconocer cuando menos, en términos amplios, los productos y las medidas apropiadas para la determinación de su calidad y condiciones y de esta manera, aprovechar parte de su tiempo en el examen a conciencia del inventario que está levantando, pero, sin embargo, la mayor parte del tiempo lo debe dedicar a observar los procedimientos y controles del cliente, como por ejemplo, puede tomar nota de la diligencia de los equipos de conteo, el cuidado con que cuentan, pesan o miden; su habilidad para identificar y describir las existencias; los métodos usados para asegurarse de que nada sea omitido o duplicado.

Debe observar la presencia de personal de supervisión, la ejecución de los procedimientos de doble chequeo que se hayan planeado, los procedimientos del corte, el control sobre los documentos de conteo, los métodos de control de áreas o departamentos y la observancia de las instrucciones oficiales.

3.2.2. CORTE DE INVENTARIOS

El día de la toma del inventario hay que verificar el corte de inventarios. Se tienen que visitar los departamentos de recepción y embarque, para tomar nota de los cinco números de los documentos que se utilizaron, y de los cinco que están en blanco, que se utilizarán en estos departamentos, así como de aquellos documentos que se utilicen interdepartamentalmente. Hay que ver que al personal responsable se les haya dado instrucción de que ninguna recepción posterior, ni embarque anterior al corte, deben incluirse en el inventario, ya que si se desea determinar una cifra correcta para el valor del inventario final, así como del costo de venta que se tuvo durante el ejercicio, es necesario que exista esta debida separación de las compras y ventas del actual periodo, con las del siguiente ejercicio.

Al comprobar el corte de recepción, el auditor deberá determinar que todos los materiales recibidos hasta la fecha del inventario, inclusive, han sido contados físicamente y que ha sido creado el pasivo correspondiente, dentro del último día del periodo contable, que para el presente trabajo se ha considerado al 31 de diciembre de 1983.

Respecto de los artículos en tránsito que se hayan -- adquirido, conforme los términos L.A.B., punto de embarque, se tienen que incluir también en el inventario, ya que si - dado el caso en que un proveedor se haya retrasado en enviar la factura que ampare una compra, esto no justifica que se - le excluya, en consecuencia, estos artículos en tránsito se podrán inspeccionar y contar hasta que se reciban.

El auditor tiene que comparar las facturas y los regis- tros de inventarios, a fin de cerciorarse si ha existido un- adecuado corte para las compras y su correcto registro en - libros.

Al comprobar el corte de embarques, se tiene que deter- minar que todos los artículos embarcados hasta la fecha del- inventario, inclusive, se hayan excluido del inventario fisi- co, así como la verificación de que las cuentas de costos y - ventas han sido afectadas contablemente, dentro del periodo - terminado el 31 de diciembre de 1983, considerando que bajo- circunstancias normales, el registro de la venta se lleva a - cabo al momento en que se entregan las mercancías al cliente. Es posible mediante la revisión de los registros de embarque, determinar si todos los artículos embarcados hasta el último día del periodo contable, fueron cargados a cuentas por cobrar con abono a ventas.

También dentro del corte de inventarios, el auditor de- be controlar los marbetes que previamente deben estar numera- dos y verificado su orden consecutivo, observando aquellos que la compañía usó para el recuento físico y los que sobraron y- no se utilizaron y que deben estar debidamente resguardados -

para evitar posibles malas interpretaciones.

En la siguiente hoja se muestra un formato de un --
"Corte de Inventarios", que podría ser usado o adecuado -
a las circunstancias.

BANDAS TRANSPORTADORAS, S.A.de C.V.

Au - 1283

INVENTARIOS

Corte de Inventarios.

FORMULARIOS	Ultimo utilizado	FECHA	Primero en Blanco.
Revisión (ventas)	3,114 (M)	28 12 83	3,115 (M)
Pedido (cliente)	4,190 (M)	29 12 83	4,191 (M)
Facturas de ventas	5,301 (M)	29 12 83	5,302 (M)
Informe de mercancías recibidas	3,604 (M)	27 12 83	3,605 (M)
Informe de salida de mercancías	3,517 (M)	27 12 83	3,518 (M)
Nota de crédito	910 (M)	26 12 83	911 (M)

COMENTARIOS ADICIONALES:

El corte de formas arriba detallado, se efectuó antes de la iniciación del inventario físico.

A la derecha del folio de cada formulario se dejó la marca de auditoría con tinta *AM*.

Considerar esto para efectos del examen de la aplicación contable.



Verificado contra evidencia documental.

3.2.3 PRUEBAS FISICAS DEL INVENTARIO

Las pruebas físicas son un complemento indispensable, tanto para confirmar la corrección del conteo del cliente, como para registrar, el auditor, su propia evidencia corroborativa de la existencia de los inventarios, misma que posteriormente, se tomará para seguirle la pista dentro de los resúmenes, con el fin de comprobar que el procedimiento fue confiable.

No hay un formato estandar para registrar las pruebas selectivas de recuento, en este caso, se podría utilizar uno como el que se muestra en la siguiente hoja.

Básicamente se tiene que hacer recuento de aquellos artículos que sean representativos de entre el total del inventario por su valor.

La mecánica a seguir al efectuar una prueba selectiva, consiste en cotejar el recuento que se haya efectuado en el primer conteo con el segundo; y si este último es diferente, se tendrá que efectuar un tercer conteo, a fin de determinar cuál es el correcto y anotar el definitivo en el marbete, así como ajustar los registros auxiliares para que estos concuerden en cuanto a cantidad de unidades.

En caso de encontrarse errores en el área o departamento inventariado, la persona encargada del inventario podrá ordenar a petición del auditor, que en todo el departamento se vuelva a efectuar un tercer conteo, ya que esta deficiencia en los procedimientos así lo amerita. Como consecuencia, el auditor-

BANDAS TRANSPORTADORAS, S.A. de C.V.

Au-1283

$$\frac{C-1}{2} \quad \frac{3}{3}$$
INVENTARIOS FISICOS AL 31-12-83.PRUEBAS SELECTIVAS: INVENTARIO DE MATERIA PRIMA.

<u>NUMERO DE MARBETE</u>	<u>DESCRIPCION</u>	<u>UNIDAD</u>	<u>CANTIDAD</u>	<u>COSTO UNITARIO</u>	<u>IMPORTE.</u>
00089	T. DE ACERO 1018 3"	Kg.	4652	\$ 113.77	\$ 529,258.04
00098	T. DE ACERO 1018 9/16"	Kg.	1100	81.21	89,328.80
00193	BUJE No. 3	Pza.	5542	195.71	1,084,624.82
00310	ESLABON K1-H-78	Pza.	275	134.56	37,004.00
00410	RODILLO FUNDIDO No.3	Pza.	58	255.85	14,839.30

%

Importe revisado según pruebas físicas de Auditoría 38 \$ 16,038,492.20

Inventarios físicos al 30-12-83, según libros. 100 41,500,478.00

Monto no revisado. 62 \$ 25,161,985.80

NOTAS COMPLEMENTARIAS:

1. Las pruebas selectivas fueron realizadas con ayuda del jefe de almacén. Nuestros conteos fueron independientes a los programados por la empresa;
2. Durante el inventario físico se tuvo cuidado en localizar existencias dañadas o de aparente lento movimiento;
3. Nuestras pruebas selectivas serán utilizadas en el examen de la valuación de existencias.

CONCLUSION: Consultar cédula Resumen de la valuación del inventario físico.

tendrá que darle mayor alcance a sus pruebas hasta quedar -- satisfecho de la eficiencia de la toma física.

Para efectuar las pruebas de aquellos artículos que se encuentran en proceso, el auditor se puede hacer acompañar por personal de producción que esté capacitado para identificar su condición o etapa de avance para fines de control de producción para llegar a una conclusión respecto al saldo del inventario de producción en proceso.

3.2.4 CERTIFICADO DE INVENTARIOS.

El solicitar el auditor a su cliente, un certificado de inventarios, es un procedimiento de auditoría que le proporciona un respaldo y mayor seguridad a su revisión. Este procedimiento en ninguna forma incide en la integridad del cliente, -- además le recuerda que es a él a quien le corresponde la responsabilidad primordial por los inventarios y no al auditor.

El certificado de inventarios consiste en una declaración por escrito, respecto al estado que guardan los inventarios y a sus procedimientos de control y verificación. También confirman los informes que el cliente nos proporciona con relación al método de tomar los inventarios, a quién pertenece el inventario y las bases de su valuación. Esto permite eliminar malos entendidos entre el auditor y su cliente respecto a esos asuntos.

El diseño del certificado se adecua a las circunstancias y características de la empresa que se trate, pero debe mecanografiarse en papel membretado de nuestro cliente, ya que es una manifestación hecha por él.

En la página siguiente aparece un formato general que - con las variaciones necesarias se puede utilizar en diferentes compañías; en este formato se incluye el aspecto de la situación que guardan los compromisos de compras, ya que también -- puede quedar cubierto dentro del certificado de pasivos.

(fecha)

A. MONTERDE Y ASOC. S.C.,
Paseo de los Fresnos No. 35,
México, 65600, D.F.

Muy señores nuestros:

Con relación a su examen de los estados financieros de "Bandas Transportadoras, S.A. de C.V.", al 31 de diciembre de 1983, por el ejercicio que termina en esa fecha, -- manifiesto a ustedes que los inventarios al 31 de diciembre de 1983, que enseguida se resumen,

Productos terminados.....	\$ 16'100
Producción en proceso	15'900
Materias primas	<u>41'500</u>
	<u>\$ 73'500</u>

se tomaron bajo mi dirección y que, a mi leal saber y entender:

1. Las cantidades son correctas y se determinaron por -- medio de conteos reales, por peso o por medida del 2- al 6 de enero de 1984;
2. El inventario íntegro es propiedad de la compañía, no está gravado, ni ha sido pignorado como colateral y - no incluye partidas que se hayan facturado por la compañía hasta la fecha del balance, inclusive, ni partidas propiedad de terceros;
3. Cada partida o grupo específico de partidas del inventario, se ha valuado al costo o al valor de mercado, - cualquiera que sea inferior y no en exceso del valor neto de realización;

4. Las bases para la valuación y el método de cómputo son los mismos que los que se usaron al fin del ejercicio anterior. La base general con la cual se determina el costo es por el método de PRECIOS PROMEDIO;
5. El inventario no incluye ningún material o mercancía -- obsoleto, de lento movimiento, dañado o fuera de uso, a precios superiores a su valor neto de realización;
6. La cantidad que aparece arriba es apropiada para presentar los inventarios, en el balance al 31 de diciembre de 1983, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados;
7. Los contratos de compra pendientes, no exceden en cuanto a valor, al precio corriente de mercado a la fecha del balance general.

Muy atentamente,

BANDAS TRANSPORTADORAS S.A. DE C.V.

(nombre de la compañía)

Alejandro Luna

(nombre del funcionario a cargo de los inventarios).

Alberto Cervantes,
Gerente General.

(nombre del funcionario financiero principal que firma, y su puesto).

3.2.5. COMPROBACION DE EXISTENCIAS EN PODER DE TERCEROS, Y DE TERCEROS EN PODER DE LA EMPRESA.

Las existencias en posesión de terceros, como por ejemplo, en almacenes públicos, en consignación o en posesión de -- otras piezas para maquillarse, deben comprobarse por medio de --- confirmación directa por escrito de los que las tengan bajo custodia. El auditor debe considerar la necesidad de hacer investigaciones complementarias, si esos inventarios representan una parte significativa del activo circulante, o si la respuesta de confirmación no sea satisfactoria, lo puede verificar mediante un recuento físico, si fuera práctico y razonable, por medio de una plática con el cliente respecto a sus procedimientos de control, para el material que la fábrica manda para su maquillación.

En el instructivo para la toma de los inventarios, se -- menciona que los bienes que pertenezcan a clientes o a terceros deben contarse y, si son importantes, confirmarse con sus dueños. El auditor debe estar alerta a la posibilidad de que tales bienes existan y asegurarse de que se les identifiquen y se les segregue adecuadamente, tanto física como contablemente (en -- cuentas de orden), y debe comprobarse que no formen parte del total de inventarios, ya que no deben mezclarse.

En el caso hipotético, de la fábrica sobre la cual trata el presente trabajo, se considera que las existencias en poder de terceros, se refieren a las piezas que se envían para maquillarse y dentro de existencias de terceros en poder de la emp

sa, se consideraría aquel material que ya está vendido y listo para embarcarse, que el cliente no ha recogido.

3.2.6 EXISTENCIAS OBSOLETAS Y DE LENTO MOVIMIENTO.

Aunque el auditor no es ningún tomador de existencias ni valuator experto en la calidad, cantidades o condición o estado del inventario, su sentido común e inteligencia durante su observación de la toma de inventarios, puede percatarse si algunas existencias presentan signos de antigüedad o abandono, por ejemplo, la oxidación de láminas, remaches, etc..

Es posible detectar artículos obsoletos buscando en las tarjetas de inventarios aquellos que tengan lento movimiento, o bien si tienen apariencia de estar deteriorados. Cuando se determina que existe obsolescencia o mala calidad en los artículos que maneja la fábrica, se debe correr un ajuste que reduzca el valor de los inventarios. Esta reducción deberá hacerse para que si se llegaran a vender, se realice una utilidad bruta normal, en vez de sufrirse pérdidas.

Si es imposible que el material se venda, debe reducirse a un valor de cero. También debe tenerse presente que en ningún caso deberá el "costo" de un artículo exceder al valor neto de realización.

Cabe hacer la aclaración que la diferencia entre estos dos conceptos es muy sutil y en muchas ocasiones es posible que no exista, ya que es normal que, cuando un material no tiene movimiento, es debido a que se trata de un material ob-

soleto. Sin embargo, existen casos como existencias excesivas en las que no necesariamente, el hecho de poco movimiento, signifique que se trata de material obsoleto.

CAPITULO 4.

LA VALUACION DE LOS INVENTARIOS.4.1 SISTEMAS Y METODOS DE VALUACION.

Durante la revisión que el auditor lleva a cabo de la valuación de los inventarios, ésta comienza con el conocimiento acerca del sistema que tiene establecido la compañía; como ejemplo, entre otros, se encuentra el de INVENTARIOS -- CONSTANTES, cuyo funcionamiento se describió en el punto 2.2 y que se maneja con las Cuentas de Almacén, Costo de Ventas y Ventas.

El Boletín C4. de Inventarios, señala que "...la regla de valuación para inventarios es el costo de adquisición o producción en que se incurre al comprar o fabricar un artículo ...", por lo tanto, el auditor tiene que conocer qué sistemas y métodos de valuación aplica la compañía y revisar que para el registro de los inventarios, se hayan cuidado -- los siguientes aspectos, referentes a:

- | | | |
|--|---|--|
| a) <u>MATERIA</u>
<u>PRIMA Y</u>
<u>MATERIALES</u> | { | Los importes aquí registrados -- deben ser el costo de adquisición, más todos los gastos adicionales, tales como: fletes, gastos aduanales, impuestos de importación, -- seguros, etc. |
| b) <u>MERCANCIAS</u>
<u>EN</u>
<u>TRANSITO</u> | { | Los artículos comprados deben registrarse para mejor control e información. Deben acumularse otros tipos de gastos de compra y -- traslado. |

- c) ANTICIPOS
A
PROVEEDORES
 - ↳ Cuando se hagan desembolsos por este concepto deben registrarse como inventarios, con la condición de que sean artículos de los que aquí se mencionan.
- d) COSTO DE
PRODUCCION.
 - ↳ Representa la Materia Prima, Mano de Obra y Gastos Indirectos, que se originan para dejar terminado un artículo para su venta o uso en otro proceso.

De acuerdo a sus necesidades cada empresa elige su sistema para determinar su costo de producción.

Existen circunstancias especiales que no deben afectar el costo de producción, sino llevarse a resultados como partidas extraordinarias, como son:

1) <u>Capacidad de Producción no utilizada.</u>	2) <u>Castigo de Inventarios</u>	3) <u>Desperdicios Anormales.</u>
Instalaciones ociosas ocasionan cargos indebidos al costo de producción, los cuales deben cargarse indirectamente a resultados.	Estimaciones por obsolescencia y lento movimiento.	Principalmente se originan en el período inicial de operaciones, por lo que no es conveniente afectar el costo de producción.

- a) PRODUCCION EN PROCESO. Para preparar información financiera, periódicamente tienen que efectuarse cortes, los artículos no terminados se valorarán de acuerdo a su grado de avance en cada uno de sus elementos: (Materia Prima, Mano de Obra y Gastos Indirectos).

- f) ARTICULOS TERMINADOS
- Artículos destinados a la Venta. — Su importe equivaldrá al costo de producción (industrias) o adquisición (comercios).
 - Artículos en Consignación. — Deben formar parte del inventario valuados a su costo correspondiente.
 - Artículos en demostración o a Vistas — Deben formar parte del inventario, valuados a su costo correspondiente.

La evaluación que el auditor haga de la capacidad del sistema de costos de fabricación, para producir resultados confiables, se basa en sus conocimientos sobre contabilidad de costos, en la madurez de su criterio basado en la experiencia, y en su agudeza de percepción a los problemas contables que en específico tenga la compañía.

Es necesario evaluar si el sistema de costos es apropiado a las necesidades de la empresa. Este debe permitir la obtención de información necesaria para controlar en forma adecuada, los costos incurridos en la producción. El sistema de costos debe contemplar, por lo menos, los siguientes aspectos:

- a) Elaboración de reportes diarios de producción por departamento;
- b) Costos unitarios por cada uno de los artículos que se produzcan;
- c) Información clara y oportuna sobre los costos individuales y acumulados conforme al sistema;
- d) Registros que permitan conocer la forma en que se efectuó la acumulación a cada uno de los centros de costos y forma en que se obtuvieron los costos unitarios;
- e) Aplicación adecuada de los elementos del costo al producto, determinando las bases de los gastos indirectos;
- f) Comparación entre costos incurridos y estándares o estimados; a través de esta comparación debe informarse a la administración, sobre:
 - I. Rendimiento de materias primas,
 - II. Eficiencia en mano de obra,
 - III. Aprovechamiento de la maquinaria y variaciones en el volumen de fabricación,
 - IV. Gastos de fabricación incurridos en exceso a los presupuestos, sus motivos y responsables.

De entre los siguientes sistemas y métodos de valuación, la empresa puede aplicar algunos de ellos para utilizarlos en la valuación de diferentes inventarios, como por ejemplo, utilizar el método de "Precios Promedio para Materias Primas y para Producción en proceso, los "Costos Estimados".

INVENTARIOS.COSTEO ABSORBENTE

B Se integre con todas aquellas erogaciones directas y los gastos indirectos, incurridos durante el proceso productivo.

ELEMENTOS:

Materia prima, mano de obra, costos indirectos de fabricación variables o fijos.

COSTEO DIRECTO

Se integre por todas las erogaciones directas.

ELEMENTOS

Materia prima consumida, mano de obra y costos de fabricación, en relación a los volúmenes producidos.

COSTOS HISTORICOS

Acumular los elementos del costo incurridos para la adquisición o producción de artículos.

COSTOS PREDETERMINADOS

Se calculan antes de iniciarse la producción de los artículos.

a) Costos Estimados

- Experiencia de años anteriores.
- Estimaciones hechas por expertos.

b) Costos Estender

- Investigaciones
- Especificaciones técnicas.
- Experiencia.

a) COSTO IDENTIFICADO

Costo de adquisición o de producción.

b) COSTO PROMEDIO

Importe acumulado entre el número de artículos producidos o adquiridos.

c) PRIMERAS ENTRADAS

PRIMERAS SALIDAS

d) ULTIMAS ENTRADAS

PRIMERAS SALIDAS

e) DETALLISTAS

Precio de venta menos margen de utilidad bruta=costo por grupo de artículos.

B
I
B
E
T
M
A
B
D
E
V
A
L
U
A
C
I
O
N

M
E
T
O
D
O
S
D
E
V
A
L
U
A
C
I
O
N

La valuación requiere que el sistema adoptado sea aplicado -- consistentemente de acuerdo con principios de contabilidad -- generalmente aceptados.

4.2 PRUEBA DE COMPRAS.

El trabajo que el auditor desarrolla con esta prueba, tiene la finalidad de obtener una conclusión acerca de si los movimientos contables en el periodo o mes escogido para realizar esta prueba de compras, se encuentran razonablemente correctos.

Durante esta revisión se inspeccionan documentos contabilizadores de compras, para verificar que los cargos a inventarios estén respaldados por facturas y/o remisiones de proveedores; asimismo, en base al consecutivo de informes de mercancías recibidas en el almacén, se verifica que se haya hecho un correcto y oportuno registro de las entradas de unidades en el Kardex, que aseguren una información actualizada y veraz, con objeto de que se controlen en forma adecuada las existencias de mercancías o materias primas.

Esta prueba le permite al auditor verificar aspectos de controles administrativos, relativos a la ejecución de la operación de compras. Abarca diferentes aspectos, como por ejemplo, si la cotización hecha a proveedores se apegó a la política implantada por la empresa, que la documentación requerida para esta operación de compra, esté adecuadamente autorizada por el Jefe de almacén. Se utilizan para tales efectos el "Pe

dido de Compra al Proveedor", "Orden de Compra", y "Orden de Producción", debidamente requisitadas, el consecutivo de recepción de unidades elaborado por el almacenista, la "Nota de Entrada al Almacén" requisitada.

A continuación, se muestra el diseño de una cédula de estudio para realizar esta prueba, así como la Cédula de Marcas que utilizaríamos, dependiendo de las características de la empresa.

SANDAS TRANSPORTADORAS, S. A.
 AU - 1283
 ALMACEN DE MATERIA PRIMA
 PRUEBA DE COMPRAS

C - 1 4/4
 2

Prep. S.H 7-Ene-84
 Rev. M. 10-Ene-84

N.E.	---Referencia---		Proveedor	-----N ú m e r o-----			Importe	I.V.A.	Precio unitario	Artículo US. Cantidad	Descripción
	Fecha	Folio		Pedido	Remisión	Factura					
2797	5-Dic-83	28	Cfa. Metalúrgica México, S.A.	2190	1519.35	1935	\$ 98,261.68	\$ 14,739.26	\$ 89.32	Kg 1,100	Acero 1018 estirado en frio de 9/16 redondo
2805	11-Dic-83	37	Distribuidora de Aceros México, S. A.	2139	82422	79688	169,252.00	25,387.80	111.35	kg 1,520	Acero 1018 de 3" estirado - en frio redondo
2856	21-Dic-83	26	Manufactura de - Productos de - Acero, S.A.	2142	5433	4821	129,600.00	19,440.00	200.00	kg 648	Sprocket 5B-102-14M Tipo C de 10' ØX7 Jgc. ccn barro no de fundición 2 Ø fundido en hierro gris
2669	27-Dic-83	20	Aceros Fortuna,	2279	11422	9312	463,135.20	69,470.28	132.40	kg 3,498	Acero 1018 de 3 1/2 estirado en frio
ANALIZADO 94%							\$9,850,275.38	\$4,477,541.01			
NO ANALIZADO 6%							613,391.84				
Total 100%							\$10,463,667.22				

	1	2	3	4	5	6	7	8
✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓

CONCLUSION: Con base en el trabajo realizado, consideramos que los movimientos contables entre el 1º y el 31 de diciembre de 1983 -- son razonablemente correctos.

BANDAS TRANSPORTADORAS, S.A.de C.V.

Au - 1283

INVENTARIOS - MATERIAS PRIMAS."CEDULA DE MARCAS APLICABLES EN LA PRUEBA DE COMPRAS"

1. COTEJADO CONTRA "ORDEN DE TRABAJO" CUYOS DATOS COINCIDEN CON EL "PEDIDO".
2. EXISTE EVIDENCIA EN LA "ORDEN DE TRABAJO" Y/O "REQUISICION DE COMPRA" DE COTIZACION A VARIOS PROVEEDORES.
3. LA "REQUISICION DE COMPRA" U "ORDEN DE TRABAJO" SE COTEJO CONTRA LO CONSIGNADO EN EL "PEDIDO" AUTORIZADO POR EL GERENTE GENERAL.
4. LO CONSIGNADO EN LA "ENTRADA AL ALMACEN" COINCIDE CON LO SEÑALADO EN EL "PEDIDO".
5. REGISTRO OPORTUNO EN EL KARDEX Y CREDITO AL PROVEEDOR.
6. FACTURA Y/O REMISION ORIGINAL CON REQUISITOS FISCALES LA CUAL COINCIDE CON "PEDIDO" Y "ENTRADA AL ALMACEN".
7. VERIFICADO EL PAGO AL PROVEEDOR CON CHEQUE NOMINATIVO Y FIRMADO EN FORMA ILEGIBLE POR EL BENEFICIARIO.
8. SUMAS Y/O CALCULOS ARITMETICOS CORRECTOS.

✓ = SI CUMPLE CON REQUISITOS (EN COLOR ROJO)
✓ = NO CUMPLE CON REQUISITOS (EN COLOR AZUL)
N/p = NO PROCEDE.

4.3 PRUEBA DE CONSUMOS.

Una fábrica de "Bandas Transportadoras", cuyos aspectos se han tratado brevemente en este trabajo, es un ejemplo típico de las industrias que utilizan el procedimiento de control de sus operaciones productivas, por medio de las "Ordenes de Producción", que le permite al departamento de costos reunir separadamente, cada uno de los elementos del costo para cada orden de trabajo, terminada o en proceso, por lo que una vez concluida cada orden, sea posible determinar el costo unitario del producto, mediante una división del costo acumulado en cada orden, entre el total de unidades producidas en cada una de las mismas.

El auditor puede aplicar una "Prueba de Consumos" -- con el objetivo de determinar si se han aplicado correctamente los abonos, en la subcuenta de Materias Primas. Dichos consumos que se hacen en los diferentes departamentos, como son el de Armado, Taller Mecánico, Producción y Taller Térmico, el auditor los somete a un análisis, solicitándole a la compañía su "Resumen de Vales de Salida de Almacén"-- consumidos en las diferentes "Ordenes de Producción" y "Ordenes de Trabajo", que se encuentran en proceso, en el mes escogido para su análisis, de entre los demás que aparecen en nuestra cédula de estudio de "Resumen Mensual de los Movimientos del Año de 1983", en la cual aparece desglosada la cuenta de inventarios por las diferentes subcuentas que la integran, en la siguiente hoja se muestra una cédula de marcas aplica

bles para realizar la "Prueba de Consumos".

Para estos efectos deben encontrarse prenumerados y -
que se hayan expedido secuencialmente. Debe verificarse su -
autorización por la persona responsable de esta función, -
que los cálculos estén correctos y que se haya formulado --
correcta y oportunamente, el asiento contable. En base a -
la documentación que respalda las salidas del almacén, se --
verifica que el registro en el Kardex se haya hecho también-
correcta y oportunamente.

Para la realización de esta prueba, podríamos diseñar
una cédula de marcas como la que enseguida se muestra.

BANDAS TRANSPORTADORAS, S.A. de C.V.

Au - 1283.

INVENTARIOS.

"CEDULA DE MARCAS APLICABLES EN LA PRUEBA
DE CONSUMOS".

- ✓ O.K. SE VIO "REQUISICION" AL ALMACEN DEL AREA O DEPARTAMENTO SOLICITANTE, DEBIDAMENTE AUTORIZADO POR UN FUNCIONARIO RESPONSABLE.
- ✓ O.K. SE VIO "VALE DE SALIDA DEL ALMACEN", DEBIDAMENTE AUTORIZADO POR EL RESPONSABLE DEL ALMACEN.
- ✓ O.K. SE VIO QUE EL "VALE" ESTE DEBIDAMENTE FIRMADO DE RECIBIDO POR EL SOLICITANTE (PERSONA QUE RECIBE LA MERCANCIA).
- ✓ O.K. SE VIO FIRMA DEL RESPONSABLE DEL REGISTRO DEL "VALE" EN EL KARDEX.
- ✓ O.K. ASIENTO CONTABLE CORRECTO Y OPORTUNO.

- ✓ = CUMPLE CON REQUISITOS (EN COLOR ROJO)
- ✓ = NO CUMPLE CON REQUISITOS (EN COLOR AZUL)
- N/P = NO PROCEDE (EN COLOR AZUL).

4.4 VERIFICACION ARITMETICA

Una vez que el auditor ha obtenido copia del resumen - del inventario físico valuado por la empresa, para realizar- sus "Pruebas de Valuación", es necesario que primero se cercio- re de su exactitud numérica, por medio de una verificación a- ritmética, ya que si se presentara el caso de que hubiere --- multiplicaciones equivocadas y sumas incorrectas, el resultado final será obviamente la determinación de inventarios falsos - o incorrectos, sin importar que en los inventarios se hubieran incluido todas las unidades y de que la asignación de sus pre- cios se haya hecho cuidadosa y técnicamente.

Si dentro del resumen hay gran cantidad de partidas, las- multiplicaciones las realizaría el auditor selectivamente, to- mando las partidas de mayor importe y las restantes las revisa- ría en forma mental; sin embargo, si el número de renglones o partidas es reducido, la revisión se hará abarcando todas las operaciones aritméticas.

También tiene que checar que las sumas por hojas, si se consideran éstas como totales y que posteriormente aparecen - detalladas en un resumen o recapitulación, se encuentren arit- méticamente correctas, lo mismo que si la hoja presenta la --- suma como subtotal y así sucesivamente hasta la última.

El resumen de los Inventarios Físicos contiene básicamen- te los conceptos como los que aquí se señalan:

BANDAS TRANSPORTADORAS, S.A. de C.V.

C-3

2

98/120

<u>DESCRIPCION</u>	<u>UNIDAD</u>	<u>CANTIDAD</u>	<u>P/UNITARIO</u>	<u>IMPORTE</u>
<u>PARTES P/CADENA AZ-12220-30</u>				
		MTS./esl.		
CADENA ARMADA	MTS.	<u>1,21/4</u>	<u>5,584.31</u>	<u>6,757.01</u>
CACHETERA P.P.R.	PZA.	<u>99</u>	<u>326.85</u>	<u>32,358.15</u>
CACHETERA P.P.O.	"	<u>457</u>	<u>327.26</u>	<u>149,556.98</u>
PERNO C.N.	"	<u>27</u>	<u>325.14</u>	<u>8,778.88</u>
BUJE B.H.	"	<u>59</u>	<u>236.11</u>	<u>13,930.36</u>
RODILLO B.H.	"	<u>87</u>	<u>462.00</u>	<u>40,194.18</u>
SOPORTE "U" DERECHO	"	<u>553</u>	<u>30.39</u>	<u>16,802.96</u>
SOPORTE "U" IZQUIERDO	"	<u>680</u>	<u>37.84</u>	<u>25,727.86</u>
PLACA SOPORTE SEPARADOR	"	<u>1,593</u>	<u>15.85</u>	<u>25,255.80</u>
CANTONERA DE 1/4"x6"	"	<u>943</u>	<u>101.48</u>	<u>95,697.52</u>
CANTONERA DE 1/4"x4-1/4 ESP.DER.		<u>-</u>	<u>-</u>	<u>-</u>
" " " " IZQ.		<u>-</u>	<u>-</u>	<u>-</u>

TOTAL P.T. = \$ 415,059.70

v

4.5 PRUEBA DE VALUACION.

Conjuntamente con los resultados que se obtengan con la "Prueba de Compras" y la "Prueba de Consumos", realizados por el auditor, se tienen bases para verificar la valuación de los inventarios y cerciorarse que se haya hecho -- correcta y adecuadamente.

Después que se hayan hecho pruebas sobre la corrección aritmética del estado de valuación respecto a unidades físicas y costos unitarios, se procede a diseñar una cédula de estudio como la que aparece en la siguiente hoja y en -- ella se vacían los datos que obtenemos del Kardex o auxiliar y del resumen de valuación de los inventarios, escogidos -- selectivamente tomando preferentemente aquellos artículos que se encuentran como materia prima y producción en proceso que tienen un valor representativo. Se hace una comparación de los valores, según el estado de valuación y el importe según libros y se obtiene una diferencia de más o de menos. Estas diferencias que se detallan tienen que ser investigadas y su ajuste tiene que ser hecho de tal manera, que sea razonable y satisfactorio para el auditor; por ejemplo, tenemos que -- estas diferencias se hayan originado en errores en la determinación de costos unitarios, por lo que los ajustes afectaron cuentas de costo.

Con esta prueba, el auditor verifica que la valuación de los inventarios se haya realizado conforme a principios de contabilidad, que se haya aplicado consistentemente el -

BANDAS TRANSPORTADORAS, S. A.

AU - 1283

INVENTARIOS

VALUACION DEL INVENTARIO DE MATERIA PRIMA

C - 1 2/2

5

PRE. S./I. 7-FEB-84

REV. M 10-FEB-84

Auditorfa	-----K A R D E X-----				Descripción	-----INVENTARIO VALUADO-----			-----DIFERENCIA-----	
	Artículo US. Cantidad	Costo unitario	Costo total	Costo total		Cantidad	Costo unitario	Costo total	Sobre unitario	(Bajo) total
C-1 5-1 1/28	Kg. 4652	\$ 113.77	\$ 529,258.04	T. de Acero 1018 3"	4652	\$ 107.51	\$ 500,113.82	(\$ 6.26)	(\$ 29,144.22)	
C-1 5-1 4/28	Kg. 1100	81.21	89,328.80	T. de Acero 1018 9/16"	1100	84.41	92,850.78	3.20	3,521.98	
C-1 5-1 8/28	Pza. 5542	195.71	1,084,624.82	Buje No. 3	5542	184.93	1,024,898.66	(10.78)	(59,726.16)	
C-1 5-1 11/28	Pza. 275	134.56	37,004.00	Eslabon KI-H-78	275	127.15	34,966.33	(7.41)	(2,037.67)	
C-1 5-1 13/28	Pza. 58	255.85	14,839.30	Rodillo fundido No. 3	58	241.76	14,022.16	(14.09)	(817.14)	
								\$18,833,034.85		

TRABAJO DESARROLLADO:

Partiendo de los listados de valuación de la empresa y de las pruebas selectivas de auditorfa, se efectuó el siguiente trabajo:

1. Se compararon las unidades según pruebas de auditorfa vs. unidades del listado de valuación (L.V.).
2. Se verificó el número de marbetes según auditorfa vs. marbetes del L.V.
3. Se verificó en forma selectiva que todos los marbetes del inventario estuvieron incluidos en el L.V.
4. Se compararon los costos unitarios según L.V. con los costos unitarios de los auxiliares de inventarios constantes.
5. Se hicieron pruebas para verificar la corrección de los costos unitarios según L.V. (Costos Promedios).
6. Se hicieron pruebas aritméticas sobre valuación de unidades a costos unitarios.
7. Las diferencias que se detallan fueron investigadas y ajustadas satisfactoriamente; se originaron en errores en la determinación de costos unitarios.

CONCLUSION: La valuación de las unidades inventariadas al 31-12-83 fue satisfactoria

método de valuación para tales efectos, respecto al ejercicio anterior que tenga implantado la empresa.

Se procede también a realizar la prueba de costo o -- mercado en artículos de precios representativos, conforme nos lo señala el boletín C4. Inventarios donde nos muestra que la valuación de los inventarios en un momento dado, está sujeta a modificaciones debido a que la empresa está expuesta a factores económicos externos que la afectan y que hacen referencia al Principio de Realización que especifica lo siguiente: "Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad -- cuantifica se consideran por ellos realizados:..." cuando -- han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de operaciones de ésta, cuyo efecto puede cuantificarse en términos monetarios."

El propósito de valuar los inventarios al más bajo de costo o mercado, es registrar todas las pérdidas conocidas, no el transferir utilidades de un periodo a otro.

El auditor tiene que ingeniárselas para sortear las -- dificultades, para obtener cuál es el valor de mercado que rige a la fecha en la cual realiza la prueba de costo o -- mercado, ya que el medio económico, en el cual se desarrollan las empresas mexicanas, no cuenta con la información en la forma en que lo necesitan, como es, por ejemplo, --

la publicación especializada de cotizaciones, saber cuál es el costo que tiene en sus artículos una empresa similar, a la que se está auditando.

En terminos generales, podemos mencionar que ninguna -- empresa valúa sus inventarios a menos del costo, ya que si aplicó correctamente sus métodos de valuación, no tendrá problemas para obtener resultados en forma satisfactoria y si en un momento dado, el precio de mercado fuere mayor al costo, no serían tan graves las consecuencias en caso de que ocurriera al revés, además tendríamos que considerar su importancia relativa.

CAPITULO 5

EL INFORME RELATIVO A INVENTARIOS Y SU UTILIDAD PARA
LA EMPRESA.5.1 COMENTARIOS RELATIVOS AL INFORME
SOBRE CONTROL INTERNO.

En el Capítulo 2 se trató lo referente a los diversos aspectos que el control interno tiene en el desarrollo del -- trabajo de revisión que realiza el auditor; sin embargo, hay que resaltar que el dictamen del contador público, no implica la aprobación tácita del sistema de control interno de la -- empresa. El auditor se apoya en él para fijar los alcances de su trabajo y por lo tanto, el dictamen no incluye la opinión sobre la efectividad del control interno.

Aunado a lo anterior y al hecho de que la calidad profesional le impone al auditor, la obligación de esforzarse para que sus servicios sean de la mayor utilidad posible para la empresa que lo contrató, con esto se apega al pronunciamiento H-10, relativo al "Informe sobre Control Interno" que -- señala lo siguiente: "...el Contador Público que presta un -- servicio de examen de estados financieros, tiene la responsabilidad profesional de informar a la empresa examinada sobre las deficiencias observadas durante su estudio y evaluación -- del control interno, hecho en cumplimiento de las normas de -- auditoría; así como las recomendaciones que se sienta en posibilidad de ofrecer".

El contenido del informe abarca los aspectos que se tocaron en su revisión, de los métodos y registros que producen la información financiera; las deficiencias que haya observado al examinar el sistema de control interno son, en principio, de interés exclusivo de la administración de la empresa, para la cual prepara su informe de sugerencias, considerando que las recomendaciones que haya, se basen en una razonable seguridad de que puedan ser aplicables por la empresa y además, las debe comentar antes de su entrega, con los funcionarios de la empresa que tienen responsabilidad sobre los aspectos que se señalan en dicho informe.

En su informe sobre el control interno, las sugerencias que se presentan, pueden variar desde lo general hasta lo particular, es decir, sugerir que se haga un estudio profundo de la situación observada, o bien una recomendación concreta de una medida para subsanar la deficiencia observada. En otro punto de este capítulo, se muestran algunos ejemplos de sugerencias que amplían más lo referente a la presentación de sugerencias.

Como se indica en el pronunciamiento H-10 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, las sugerencias versarán generalmente sobre los siguientes aspectos:

- 1.- Situaciones que denoten vulnerabilidad ante fraudes y otros riesgos;
2. Mejoramiento de sistemas de registro e información;
3. Sugerencias tendientes a incrementar la eficiencia administrativa, principalmente en lo que se refiere a mé-

todos y procedimientos relacionados con el control de las operaciones en su aspecto financiero;

4. Situaciones que denoten falta de cumplimiento o cumplimiento inadecuado de obligaciones tributarias;
5. Observaciones y recomendaciones sobre desperdicios de recursos y tiempo, en la medida que hayan llegado a la atención del Contado Público;
6. Situaciones de carácter legal que deban ser objeto de estudio por parte de un abogado.

Ya que el auditor puede presentar sugerencias que vayan más allá de lo referente a los límites del control contable, se debe tener presente, que hay que cuidar no invadir -- áreas que no sean de su especialidad.

Para la administración de la empresa, el contenido del informe de sugerencias representa en ocasiones aspectos más importantes que el propio dictamen de estados financieros, ya que como el auditor examina el control interno, en forma imparcial, él hace resaltar situaciones que ayudan a promover la eficiencia de la administración, ya que, si por diversos motivos, no se ha tomado ninguna medida para solucionar estas fallas, el auditor sugerirá la implantación de recomendaciones que la administración de la empresa podría aplicar, en vista de que él no es responsable de su implantación.

Es importante señalar que las relaciones cordiales que tenga el auditor con el personal de la empresa, le dará la oportunidad de obtener ideas que tienen acerca de determinadas situaciones y procedimientos y que, por diversos motivos, no han

expuesto sus sugerencias; y si el auditor juzga razonable incluir las en su informe, podría encontrar mayor disposición por parte del personal, para implantar las sugerencias que haya incluido, ya que tendrán la convicción de que ellos participaron en su formulación.

Es conveniente que el auditor conserve copias de los informes de auditorías anteriores, en el expediente continuo de auditoría, con el objeto de observar la situación en que se encuentran dichas sugerencias y, en caso de que encuentre que no se han puesto en práctica, considerar la posibilidad de presentar nuevamente la sugerencia respectiva, insistiendo en la conveniencia de su implantación.

5.2 FORMA DE PRESENTACION DEL INFORME.

No existe una forma obligatoria de presentar el informe de sugerencias al cliente, por lo cual queda al criterio del contador público; pero hay que considerar que la oportunidad con que las sugerencias sean presentadas al cliente, constituye un factor importante para que las mismas sean de utilidad para la empresa. Es en ocasiones conveniente, preparar una lista o relación de las mismas, que contengan los puntos que se consideren de importancia y, posteriormente, presentar las sugerencias ya debidamente redactadas y detalladas, en forma definitiva.

Para aprovechar mejor el cúmulo de información que debemos tener en nuestros papeles de trabajo, es necesario que se analice y evalúe, con el propósito de seleccionarla para presentarla en nuestro informe de sugerencias, teniendo cuidado de --

que estas recomendaciones, deben referirse a aquéllas que le servirán a la administración de la empresa, para mejorar su control interno y sus procedimientos de contabilidad.

En términos generales, la forma de hacerle llegar la sugerencia al cliente, podría hacerse tomando en cuenta:

- 1) Importancia de la sugerencia;
- 2) El nivel del ejecutivo de la Empresa y, en su caso, el Consejo de Administración; siendo a veces lo indicado, aunque poco frecuente, la propia Asamblea de Accionistas -órgano supremo de la sociedad-;
- 3) Los objetivos del trabajo realizado;
- 4) El cliente que contrató la auditoría;
- 5) Las relaciones personales y profesionales que existan con los ejecutivos de la empresa.

Cabe señalar, que las recomendaciones al control interno aplicables a una empresa, no necesariamente son aplicables a otras, ya que las características de dos empresas, aun dedicadas al mismo giro, con estructuras semejantes y volúmenes -- de operaciones similares, no podrán ser idénticas en su sistema de control interno, por lo que cada sugerencia deberá ser estudiada, evaluada y concluida, de acuerdo a las circunstancias que se presenten.

Es recomendable que, para que tenga mayor impacto una sugerencia, contemple lo siguiente:

- 1) El problema;
- 2) La causa del problema enunciado;
- 3) Los efectos financieros, administrativos, fiscales, etc. existentes, como consecuencia del-

- problema;
- 4) La sugerencia y alternativas, en su caso, - que deben adoptarse para solucionar el problema existente.

Respecto al orden en que se pueden presentar las observaciones y recomendaciones, podrá variar conforme las circunstancias se presenten; pero es recomendable y usual hacerlo en las tres formas diferentes que a continuación se muestran:

1. Siguiendo la secuencia de la presentación de las diversas áreas tradicionales de los estados financieros:
 - 1.1 Aspectos generales;
 - 1.2 Efectivo;
 - 1.3 Cuentas por cobrar y ventas;
 - 1.4 Inventarios y costo de ventas;
 - 1.5 Activo fijo y otros activos;
 - 1.6 Cuentas por pagar;
 - 1.7 Contingencias;
 - 1.8 Capital contable;
 - 1.9 Gastos de operación;
 - 1.10 Nóminas.

2. Siguiendo el orden de la organización de la empresa:
 - 2.1 Personal;
 - 2.2 Compras, inventarios y cuentas por pagar;
 - 2.3 Ventas, crédito, cobranzas y cuentas por cobrar;

- 2.4 Efectivo;
 - 2.5 Inversiones;
 - 2.6 Administración.
3. Clasificando las sugerencias conforme al tipo de problema, debidamente agrupado:
- 3.1 Organización;
 - 3.2 Procedimientos;
 - 3.3 Registros contables;
 - 3.4 Aspectos financieros;
 - 3.5 Aspectos fiscales.

5.3 EJEMPLO DE UN RESUMEN DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS RELATIVOS AL CONTROL INTERNO Y SISTEMA DE CONTABILIDAD.

En el caso hipotético de que se hubieran encontrado deficiencias al control interno, en el área de inventarios, nuestro informe de sugerencias podría ser semejante al que se ejemplifica en las siguientes hojas:

(PAPEL MEMBRETADO DEL DESPACHO)
(o DEL CONTADOR PUBLICO o
(LIC. EN CONTADURIA).

12 de febrero de 1984.

Sr.
Ing. Alberto Cervantes G.,
Gerente General,
Bandas Transportadoras, S.A. de C.V.,

P r e s e n t e .

Muy estimado Ingeniero Cervantes:

Con motivo del examen de los estados financieros al 31 de diciembre de 1983, de Bandas Transportadoras, S.A. de C.V., con cluido en esta fecha, nos permitimos someter a su apreciable-consideración, un resumen de las recomendaciones aplicables -al control interno y al sistema de contabilidad establecidos.

Esperamos haber plasmado en esta página, el espíritu de colaboración que nos anima a coadyuvar -en nuestra medida- al mejoramiento contable y administrativo de la empresa a su digno --cargo, y nos reiteramos a sus órdenes para cualquier aclaración o ampliación al contenido de la presente.

Atentamente,
A. MONTERDE Y ASOC., S.C.,

Alejandro Monterde T.
Licenciado en Contaduría.

INVENTARIOS

Deficiente Control Interno de los inventarios, y deben autorizarse por escrito los ajustes - por diferencias.

Al cierre del ejercicio, la compañía ajustó la diferencia de la existencia en libros, contra el inventario físico; esto indica que no se controlan las salidas de materia prima, por lo que se sugiere se corrija esta deficiencia en lo sucesivo. También es conveniente dejar evidencia de la investigación de las diferencias y su autorización por escrito, para fijar responsabilidades.

El control interno del almacén - debe mejorarse.

Se sugiere se corrijan las deficiencias que se comentan a continuación:

- El Kardex del almacén debe contemplar los movimientos de cargo, crédito y el saldo en valores. Esto es para veracidad de la información y evitar posibles errores en la determinación del costo unitario.
- No se registra el costo unitario ni el costo promedio del artículo, por lo que deberá solucionarse esta situación.
- Las diferencias por inventarios físicos al cierre del ejercicio, deben ser investigadas y autorizadas dejando la evidencia correspondiente.
- En el Kardex se manipulan las existencias y los valores al cierre del ejercicio, presentándose cantidades inferiores en unidades y valores, teniendo como consecuencia que los inventarios se valúan por abajo de su costo promedio de adquisición, -

y sobre existencias menores.

Conviene estudiar la situación que guardan los artículos obsoletos y de lento movimiento y solicitar al responsable del almacén, un informe sobre estos mismos.

Existe un saldo de \$ 983,000 de artículos obsoletos y de lento movimiento, con antigüedad mínima de seis años, además de no ser confiable; por lo que se sugiere solicitar al personal del almacén rinda un informe completo a la gerencia respecto a estos artículos. Este será el punto de partida sobre las decisiones que se tomen sobre el estudio que se propone practicar a los mismos, para ver qué posibilidades se tienen de realizarlos o en su defecto, solicitar ante la S.H. y C.P., autorización para darlos de baja, para efectos de poder deducir estas partidas o estudiar otras alternativas, esto es con objeto de no tener una inversión improductiva en los almacenes.

Los inventarios no se valúan correctamente.

El inventario final al cierre del ejercicio no se encuentra valuado adecuadamente, ya que no se respetan los costos promedios, además de la diferencia en unidades que existe al cierre del ejercicio, por lo que se sugiere se supervise más estrechamente al responsable de esta función.

No se obtuvo autorización -
de las autoridades fiscales -
para la destrucción de inven-
tarios.

Durante el ejercicio se destruyeron inventarios deteriorados, cuyo costo ascendía a \$ 500,000, sin que se obtuviera - la autorización correspondiente para que proceda la deducción - por parte de las autoridades fiscales. Esta omisión representa que dicho importe no sea deducible en el ejercicio, por lo cual recomendamos que en otras ocasiones similares se obtenga - la autorización respectiva.

El Kardex de almacén se encuen-
tra considerablemente atrasado.

Con objeto de controlar en forma adecuada las existencias de mercancías, consideramos conveniente que los movimientos de entrada y salida del almacén, se registren en su oportunidad, ya que actualmente en general, los kardex de los diversos almacenes de la empresa, se encuentran con atraso hasta de tres meses.

Las diferencias resultantes del inventario físico no han sido investigadas y aclaradas.

La diferencia total resultante del inventario físico y los registros contables, ascendió a \$ 4.5 millones, la cual - fue ajustada contablemente sin haberse efectuado una investi

ción y aclaración de la misma, en virtud de que dicha diferencia, representa una cantidad de importancia y por otra parte, la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que el faltante de bienes en los inventarios de las empresas, se entiende como enajenación, consideramos que dicha diferencia debe ser -- investigada y debidamente aclarada.

Una sana medida que puede evitar la existencia de diferencias de tal magnitud, consiste en practicar inventarios físicos durante el ejercicio y aclarar las diferencias en forma oportuna.

No existe un adecuado --
control de la mercancía en
viada a maquila.

Consideramos necesario implantar un adecuado control de la mercancía enviada a maquila, ya que actualmente se desconoce la cantidad de mercancía que se encuentra en este caso y los proveedores respectivos. Para efectos de implantar dicho control, sugerimos enviar confirmaciones o bien sostener entrevistas con los proveedores respectivos, para determinar las -- existencias a determinada fecha.

No existe el debido cuidado en la preparación y elaboración de los listados valuados de inventarios.

Observamos en algunos listados valuados de inventarios, la existencia de errores en su preparación, como son, entre --

otros, la inclusión de saldos acreedores, errores en sumas y errores en multiplicaciones. Sugerimos exista mayor supervisión en la preparación y elaboración de las relaciones de -- inventarios, con objeto de evitar este tipo de errores.

No se controlan en notas de -
 entrada al almacén, las devolu-
 ciones de materia prima.

Las devoluciones al almacén se manejan en los vales de salida con cifras en rojo, por lo que se sugiere que se hagan con notas de entrada, para mejor identificación de las devoluciones de materia prima.

Por ejemplo:

<u>VALE DE SALIDA</u>	<u>IMPORTE</u>
Número :	
2 477	(16,704.00)
3 006	(16,222.00)
3 155	(103,537.00)
3 175	(9,393.00)

CONCLUSIONES.

1. Durante el desarrollo del presente trabajo, cabe destacar que los inventarios representan en un gran número de empresas, la inversión de mayor importancia después del activo fijo. El uso de las notas a los estados financieros permiten al lector interpretar adecuadamente los estados financieros e informarse acerca del método de valuación que se aplica a inventarios, así como la existencia de algún tipo de gravamen sobre los mismos.

2. Además de cumplir con la Norma de Auditoría, referente al estudio y evaluación del control interno, el auditor tiene una base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él y para que a sus procedimientos de auditoría les defina su naturaleza, extensión y oportunidad. En los principios de control interno de inventarios que mencioné, destaca por su importancia y trascendencia en las operaciones de la empresa, el que dice: " La base de valuación de inventarios será constante y consistente además de realizarlos con criterio razonable; con esto se apegará a los señalamientos de los Principios de Contabilidad.

3. En la adecuada planeación de una auditoría, la elaboración del programa de trabajo es de suma importancia, ya que en él se señalarán los procedimientos de auditoría que han de emplearse. Resalta el procedimiento de observar la toma física del inventario, ya que durante el desarrollo del mismo, el

auditor puede percibir aspectos que no se apegan a lo registrado en su cuestionario de control interno, por lo que tendría que modificar el alcance de sus pruebas de cumplimiento y sustantivas, a fin de verificar que las cifras que nos arrojan los registros de contabilidad son correctos y se prepararon adecuadamente.

4. Para verificar que la valuación de los inventarios se hizo apegándose a los Principios de Contabilidad, se pueden utilizar unas pruebas de compras, de consumos y de valuación, como las que aparecen en el desarrollo del cuarto capítulo y de esta manera, dejar en papeles de trabajo evidencia corroborativa del trabajo realizado para tal fin.

5. Ya que el dictamen no implica la aprobación tácita del sistema de control interno de la empresa, y como consecuencia de que la calidad profesional le impone al auditor, la obligación de esforzarse, para que sus servicios sean de la mayor utilidad posible, debe presentar su informe en este caso relativo a inventarios, preparado con el espíritu de hacer llegar a la administración de la empresa, sus sugerencias para el mejoramiento de las situaciones que lo ameriten.

BIBLIOGRAFIA.

1. AUDITORIA, Comisión de Principios de., "Normas y Procedimientos de Auditoría"; México,D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Decimoquinta Edición, 1984.
2. CONTABILIDAD, Comisión de Principios de., "Principios - Contables Básicos, A.1. Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera", "Principios Aplicables a -- Partidas o Conceptos Específicos, C.4., Inventarios"; México,D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Primera Edición, 1974.
3. DEFLIESE, Philip L. Johnson, Kenneth P. Macleod, Roderick K. "Auditoría Montgomery"; Tr. Rogelio Casas Alatríste. México,D.F.: Editorial Limusa,S.A., Primera Edición 1983.
4. DEL VALLE MORIEGA, Jaime y ALVAREZ DEL CAMPO, Alberto. "Temas Prácticos de Auditoría, Informes de Sugerencias derivados de la Revisión del Control Interno"; México, D.F.: Dofiscal Editores,S.A.de C.V., Primera Edición, 1982.
5. HOLMES, Arthur W., "Principios Básicos de Auditoría.- Tr. Alberto García M., México,D.F.:Compañía Editorial Continental,S.A.,Sexta Impresión, 1980.
6. MANCERA Hnos., y Colaboradores. "Terminología del Contador"; México, D.F.: Editorial Banca y Comercio,S.A., Novena Edición, 1982.
7. OSORIO SANCHEZ, Israel. "Auditoría 1"; México, D.F.: Ediciones Contables y Administrativas,S.A., Segunda -- Reimpresión, 1980.

8. PERDOMO MORENO, Abraham. "Fundamentos de Control -- Interno"; México, D.F.; Ediciones Contables y Administrativas, S.A., Primera Edición, 1982.
9. RIVERA ARAUJO, Manuel Angel. "Auditoría de Inventarios en una Empresa Industrial"; TESIS, Facultad de Comercio y Administración. U.N.A.M., 1970.
10. SANCHEZ CURIEL, Gabriel. "Prácticas de Auditoría"; México, D.F.; Dirección General de Publicaciones de la U.N.A.M., Primera Edición, 1984.