



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

"METODOS DE VALUACION Y CONTROL
DE INVENTARIOS".

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A N
GERMAN EFREN PEREZ TOSCANO
JOSE GUTIERREZ VIVAR

Asesor: C.P. Sebastián Hinojosa Cobarruvias

México, D. F.

1985



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.

TEMA: METODOS DE VALUACION Y CONTROL DE INVENTARIOS

INDICE GENERAL

Pag.

Prólogo.

CAPITULO I GENERALIDADES

1.1 Concepto de Inventarios..... 2

1.2 Clasificación de Inventarios..... 3

1.3 Concepto de Control..... 4

1.4 Finalidades del Control de Inventarios.. 5

CAPITULO II. SISTEMA PARA EL MANEJO CONTABLE DE LAS MERCANCIAS.

2.1 Antecedentes..... 8

2.2 El sistema Global o de Mercancías Generales..... 9

2.3 Sistema Analítico o Pormenorizado..... 16

2.4 Sistema de Inventarios Perpetuos..... 26

2.5 Principios Contables Aplicables..... 39

CAPITULO III. PROCEDIMIENTOS Y METODOS DE VALUACION EN EL MANEJO DE LAS MERCANCIAS.

3.1 Las bases del Costo de los Inventarios.. 43

3.2 Métodos de Valuación de Inventarios..... 47

3.3 La Toma Física de los Inventarios..... 74

3.4 UEPS Monetario..... 80

CAPITULO IV. DISPOSICIONES FISCALES
APLICABLES.

4.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta..... 86
4.2 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre -
Renta..... 100
4.3 Ley del Impuesto al Valor Agregado..... 103
4.4 Reglamento de la Ley del I.V.A..... 103
4.5 Código Fiscal de la Federación..... 103
4.6 Reglamento del Código Fiscal de la
Federación..... 107

CAPITULO V. ASPECTOS ADMINISTRATIVOS SOBRE
INVENTARIOS.

5.1 Departamentos que intervienen en el mane-
jo de Inventarios..... 109
5.2 Documentos que se Utilizan para el Control
de los Inventarios. 115
5.3 La inversión en el renglón de Inventarios 127

CONCLUSIONES..... 133
BIBLIOGRAFIA..... 136

P R O L O G O

La importancia que existe de valorar correctamente los inventarios de las empresas, nos ha llevado a escribir este trabajo titulado "métodos de valuación y control de Inventarios.

Como se podrá observar más adelante, es muy importante el renglón de inventarios, ya que la mayoría de las industrias y comercios, tienen el problema de cómo controlar las mercancías, es por eso que tratamos de dar nuestro punto de vista sobre el tema.

Los inventarios, constituyen uno de los activos de mayor liquidez dentro del activo circulante de las empresas, y por lo tanto su valuación y control contable, debe ser tomada muy en cuenta, para que en esta forma obtenga un resultado lo más correcto posible.

En épocas de inflación como la que vivimos actualmente, los empresarios les preocupa la valuación de sus inventarios, así como sus costos, para así poder tomar decisiones, en base a una correcta valuación, y lo fundamental evitar la descapitalización de la empresa.

En el presente trabajo tratamos de exponer en una forma lo más clara y sencilla posible, los diferentes métodos de valuación que existen, para valorar los inventarios o existencias de mercancías, así como la valuación de los costos de la mercancía vendida durante el período que establezca la empresa.

Asimismo estamos haciendo mención de los aspectos fiscales más importantes, que afecten - este renglón y tengan repercusión dentro de los resultados de la empresa como son la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento y el Código Fiscal de la Federación.

Los aspectos administrativos, así como financieros son expuestos en forma breve, ya que no son materia del presente trabajo, pero que sin embargo no dejamos pasar por desapercibido.

La empresa deberá seleccionar el método de valuación que más le convenga, de acuerdo a sus necesidades de información y financieras, y a la magnitud de el volumen de artículos o productos que maneje.

Deberá también efectuar inventarios físicos para verificar lo que se tiene en registros contables y lo que reflejan las existencias físicas.

CAPITULO I. GENERALIDADES

- 1.1 Concepto de Inventarios
- 1.2 Clasificación de Inventarios
- 1.3 Concepto de control.
- 1.4 Finalidad del control de inventarios.

CAPITULO I

GENERALIDADES

I.1 CONCEPTO DE INVENTARIOS

La palabra inventario viene del latín *inventarium* que significa: "Asiento de los bienes y demás cosas pertenecientes a una persona o comunidad hecho con orden y distinción". (1)

DEFINICION: C.P. ALEJANDRO PRIETO.

Inventario es una lista de bienes pertenecientes a determinada persona.

KESTER, dice:

Por inventario se comprenden todos los artículos adquiridos para su reventa, así ciertos bienes que en algunas empresas tienen carácter de activo fijo, en otras figuran como existencia de mercancías.

Como en muchas ocasiones el proceso de manufactura consiste en transformar ciertos artículos que se han de ofrecer en venta, puede ocurrir que al tiempo de valorarse, se hallan en diferentes etapas de elaboración, siendo entonces necesario relacionar esas mercancías en el balance, bajo epígrafos como primeras materias, artículos elaborados; todos los cuales se incluyen en el activo circulante.

(1) Diccionario de la Academia Real Española.

EDUARDO M. FRANCO DIAZ, dice:

Inventario es la relación analítica de bienes debidamente contados, pesados y medidos. Normalmente tal valuación está valuada en dinero.

MAXIMO ANZURES, dice:

Por inventario se entiende la toma de razón que se hace de las mercancías en existencia al fin del período contable, valuándolas a precio de costo. Este inventario se hace necesario tanto con el fin de conocer las existencias en la época de balance, como para determinar la utilidad bruta, que se haya obtenido durante el ejercicio.

El término inventario tiene diversas opciones según la aplicación que se le dé. Para el comerciante, significa mercancías existentes destinadas para su venta; para el industrial, su inventario está formado por la existencia en Materias Primas, Producción en Proceso y Productos Terminados.

1.2 CLASIFICACION DE INVENTARIOS

Existen tres clases de inventarios físicos:

a) Inventario Continuo.- Es una característica del inventario perpetuo y presenta la ventaja de que ayuda a controlar las existencias de artículos que aparecen en los registros.

b) Recuentos Periódicos de artículos.- Se aplica en la auditoría, al hacer el recuento de-

determinada clase de artículos, o sea por "Pruebas Selectivas".

c) Inventario Anual.- Es el que se toma al finalizar el ejercicio, no importa que se lleven registros de inventarios perpetuos. Ayuda a que se descubran las diferencias entre los artículos inventariados y los que muestran las tarjetas que se les han destinado para su control.

DIFERENTES TIPOS DE INVENTARIOS

a) Materias Primas.- Cubre la existencia en el almacén que tienen las industrias, de mercancías compradas a terceros y distribuida para ser usada en la fabricación de un artículo acabado.

b) Producción en Proceso.- Es la mercancía que se está elaborando parcialmente y que aún está sin terminar.

c) Artículos Terminados.- Es la materia prima totalmente transformada o terminada, lista para la distribución en el mercado.

1.3 CONCEPTO DE CONTROL.

DEFINICION.- Elemento del sistema administrativo en que se comparan los estandares de trabajo establecidos contra los desempeños que se han logrado o se están logrando. Establece diferencias, la evalúa analiza sus causas y retroalimenta a la administración.

DEFINICION DE SISTEMAS DE CONTROL DE INVENTARIOS.- Es el conjunto de procedimientos y téc-

nicas tendientes a lograr el control de existencias de mercancías, mediante registros contables que permiten conocer las unidades y valores que integran el inventario, así como controlar los movimientos de entradas y salidas de mercancías, cuya evaluación dependerá del método que se utilice.

1.4 FINALIDAD.

La de ejercer un control estricto sobre el inventario destinado para la venta y conocer en forma permanente la existencia de mercancías y - al mismo tiempo, determinar, oportunamente el - costo de los artículos vendidos, para obtener la Utilidad Bruta.

Las empresas que ejercen un buen control - sobre sus inventarios deberá tener las siguientes metas:

- a) Protección de las mercancías
- b) Obtención de información veraz y oportuna.
- c) Promover la eficiencia de operación.

VENTAJAS DEL CONTROL

a) En el momento que exista un faltante lo sabremos inmediatamente procediendo a hacer las investigaciones pertinentes.

b) Se tiene control sobre artículos cuya existencia se está agotando.

c) Se sabe si las mercancías perdidas ya - fueron surtidas.

d) Hay seguridad de que cuando se quiera - vender un artículo "x", se tiene una existencia.

e) Dejar de producir artículos que no se - venden.

CICLO DEL CONTROL DE INVENTARIOS

Se debe entender como ciclo del control de inventarios el camino que siguen las mercancías - desde el momento en que se determinan las que hacen falta, los trámites que se siguen para la adquisición de las mismas, su llegada al almacén, - su revisión, clasificación, colocación, registro, entregas; y así volver a determinar los faltan - tes.

CAPITULO II. SISTEMA PARA EL MANEJO CONTABLE DE LAS MERCANCIAS.

2.1 Antecedentes

2.2 El sistema Global o de Mercancías Generales.

2.3 Sistema Analítico o Pormenorizado.

2.4 Sistema de Inventarios Perpetuos

2.5 Principios Contables Aplicables.

CAPITULO II

2.1 ANTECEDENTES

La contabilidad de síntesis, que es la que se lleva en el mayor requiere de un análisis para que cumpla con su misión de información financiera. Esto se logra mediante la utilización o implantación de:

- a) Mayores auxiliares
- b) Registros Analíticos de Subdivisiones
- c) Hojas de integración del activo fijo
- d) Tarjetas para el movimiento de las mercancías o artículos terminados.

La contabilidad en cuanto al problema del volumen cronológico de las operaciones se ha resuelto con la utilización de los siguientes sistemas para el registro cronológico de las operaciones:

- a) Diario y Mayor (Sistema Continental)
- b) Diario y Mayor Chico
- c) Sistema de Diario y Caja
- d) Sistema de Diario Tabular
- e) Sistema de Pólizas de uno, dos y tres registros.
- f) Sistemas Mixtos de Pólizas con Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar.
- g) Sistema Centralizador y Sistema de Volantes.

2.2 EL SISTEMA GLOBAL O DE MERCANCIAS GENERALES.

Es el sistema más sencillo que se conoce - por cuanto a su ejecución, sin embargo, no se trata de un sistema, sino de un simple registro-contable cuya información es incompleta y representa ciertas dificultades para la correcta interpretación del saldo de la cuenta única que se emplea, que registra todos los movimientos de mercancías, tanto de entrada como de salidas, a precio de costo y precio de venta, por lo cual resulta un procedimiento anacrónico.

En éste sistema solo se utiliza una sola cuenta para el manejo de las operaciones, que en el sistema analítico o pormenorizado se registra en cuentas especiales y que ya explicaremos más adelante.

La cuenta única abierta al efecto se llama MERCANCIAS GENERALES y recibirá el siguiente movimiento:

MERCANCIAS	GENERALES
Se carga:	Se abona:
1) Por el inventario inicial al principiar el ejercicio. (A precio de costo).	1) Por el importe de las facturas amparando mercancía vendida. (A precio de venta).
2) Por las compras hechas durante el ejercicio. (A precio de Costo)	2) Devoluciones y Rebajas sobre compras, obtenidas durante el ejercicio (A precio de costo).
3) Por los Gastos sobre compras. (A precio de costo).	3) Por el inventario-Final.
4) Por las Devoluciones y Rebajas sobre Ventas durante el ejercicio.- (A precio de costo).	
SI EL SALDO ES DEUDOR:	REPRESENTA AL CIERRE DEL EJERCICIO PERDIDA BRUTA.
SI EL SALDO ES ACRE- EDOR:	REPRESENTA AL CIERRE DEL EJERCICIO UTILIDAD BRUTA.

Como puede verse, este movimiento es sumamente irregular, puesto que en el se mezclan los precios de costo, que solo representan activo, - con los precios de venta que presentan una parte de activo y otra de resultados. Por lo tanto, se tiene que el saldo de la cuenta será también he-

terogéneo en su contenido, pudiendo presentarse ya deudor, ya acreedor.

En efecto, el movimiento de la cuenta de mercancías generales durante el ejercicio hace que ésta se aparte de la naturaleza de su propio saldo, desde el punto de vista del balance, pues en él ésta cuenta debe representar exclusivamente el activo formado inventario final, Sin embargo, el valor del inventario final no aparece en el libro mayor, si no que hay que incorporarlo a él por medio de un ajuste hecho al saldo de la cuenta de Mercancías Generales.

En la actualidad este sistema ha pasado de moda, y su utilización se reduce a pequeños negocios, que no requieren de un buen sistema para controlar sus inventarios, como por ejemplo: restaurantes, expendio de los productos llamados "perecederos": carnes, pescados y mariscos, leche y sus derivados, pan, frutas y legumbres, etc.-, así como en tiendas, misceláneas o en ciertas inversiones en títulos, acciones y valores, etc.

Ofrece desde luego la ventaja de su sencillez; pero también ofrece las siguientes:

Desventajas

- a) No se conoce la existencia de mercancías durante el ejercicio, será necesario realizar un recuento físico.
- b) Durante el ejercicio se desconoce el costo de ventas y la utilidad bruta.

- c) No se puede preparar estados de resultados mensuales.
- d) El estado de resultados sólo se puede preparar al final del ejercicio, previo recuento físico y análisis de los movimientos de la cuenta de Mercancías Generales.

A continuación presentamos un ejercicio que nos permitirá ver la mecánica de éste sistema.

Registrar por medio de esquemas de mayor las siguientes operaciones, empleando para el manejo de las existencias el sistema de Mercancías Generales.

- a) El Señor A. Andrade inicia sus operaciones con el siguiente balance:

Activo		Pasivo	
Efectivo	\$10,000.00	Documentos por	
Inventarios	50,000.00	Pagar	\$20,000.00
Muebles	<u>5,000.00</u>	Capital	<u>45,000.00</u>
	65,000.00		65,000.00

A Partir de la fecha de iniciación de operaciones practica las siguientes:

- b) Se compra a crédito al señor Raúl Martínez \$20,000.00.
- c) Se vende al contado por \$700.00
- d) Se paga por fletes, seguros y acarreos de la mercancía comprada al señor Martínez \$800.00.

- e) Se vende a crédito al señor Juan López - - -- \$8,000.00.
- f) Se compra al Señor Antonio Pérez mercancías - por valor de \$3,500, firmandosele un pagaré - a 60 días de plazo.
- g) Se devuelven al señor Martínez mercancías por valor de \$3,500.00 por no estar de acuerdo - con las especificaciones del pedido y concede además el señor Martínez, una rebaja de - -- \$100.00 en la operación (b).
- h) Se venden mercancías por valor de \$7,500.00,- al señor Luis Haro, quien firma un documento - a 90 días.
- i) Se compra al contado mercancías por \$2,000.00
- j) El cliente, señor Juan López devuelve \$1,500- de mercancías.
- k) Se paga por acarreos de la mercancía comprada al contado \$25.00.
- l) Se compra al señor Alberto Sánchez mercancía- por valor de \$10.000.00. El pago se hará den- tro de los 30 días siguientes sin documentos.
- m) Se venden al señor Jorge Lago \$35,000.00 de - mercancía, cubriéndose el 50% de dicho impor- te al contado riguroso y el resto al contado- comercial.
- n) Se compra al señor Miguel Salas mercancías -

por valor de \$15,000.00 que se pagan, la mitad al contado y la mitad contra documentos.

- o) Se pagan fletes y acarreos de la compra anterior por \$120.00.
- p) Se venden a crédito sin documentos al Señor - Salvador Jimenez \$3,000 de mercancías.
- q) Se compra al contado mercancías por valor de \$4,000.00.
- r) Se pagan acarreos de la mercancía anterior, - por \$10.00
- s) Devuelven mercancía el cliente señor Jimenez - por \$800.00.
- t) Se venden al contado mercancías por valor de \$6,000.00
- u) Se paga anticipadamente el documento entregado al señor Miguel Salas obteniéndose un descuento de \$150.00 sobre el valor nominal del documento.
- v) Al terminar el ejercicio, el inventario físico practicado importa \$75,000.00

Se pide: Determinar el resultado obtenido - utilidad ó pérdida-, en estas operaciones.

MERCANCIAS GENERALES			CAJA		R. Martínez. PROVEEDOR	
A) 50,000	700 (C)		A) 10,000	800 (D)	G) 3,500	20,000 (B)
B) 20,000	8,000 (E)		C) 700	2,000 (I)	G) 100	
D) 800	3,500 (G)		M) 17,500	25 (K)		
F) 3,500	100 (G)		T) 6,000	7,500 (N)	<u>MUEBLES</u>	
I) 2,000	7,500 (H)			120 (O)	A) 5,000	
J) 1,500	35,500 (M)			4,000 (Q)	<u>CAPITAL</u>	
K) 25	3,000 (P)			10 (R)		45,000 (A)
L) 10,000	6,000 (T)			7,350 (V)		
N) 15,000	<u>75,000 (I)</u>					
O) 120	138,800		<u>DOCTOS. POR PAGAR</u>		<u>INVENTARIO FINAL</u>	
Q) 4,000			V) 7,500	20,000 (A)	1) 75,000	
R) 10				3,500 (F)		
S) 800				7,500 (N)		
	<u>107,755</u>					
<u>J. LOPEZ CLIENTE</u>			<u>DOCUMENTOS POR COBRAR</u>		<u>A. SANCHEZ PROVEEDOR</u>	
E) 8,000	1,500 (J)		H) 7,500			10,000 (L)
<u>GASTOS Y PROD. FINANC.</u>			<u>J. LAGOS. CLIENTE</u>		<u>S. JIMENEZ. CLIENTE</u>	
	150 (V)		M) 17,500		P) 3,000	800 (S)

El saldo de MERCANCIAS GENERALES, de \$31,045.00, representa la Utilidad Bruta.

2.3 EL SISTEMA ANALITICO O PORMENORIZADO.

A este procedimiento para llevar la cuenta de mercancías se le llama pormenorizado porque - en lugar de registrar globalmente en una cuenta los conceptos que la forman, éstos se "pormenorizan" por grupos generales teniendose que llevar varias cuentas, que son necesariamente de saldo deudor y de saldo acreedor otras.

En general, el manejo de la mercancía puede clasificarse de la siguiente manera:

- a) Inventarios.
- b) Compras, y
- c) Ventas.

Las operaciones relativas a inventarios se refieren a los practicados al terminar cada ejercicio, a fin de servirse de ellos para conocer el costo de la mercancía vendida. La operación de compra, propiamente dicha, incluye las de transportes de la mercancía comprada y las devoluciones y rebajas obtenidas sobre dichas compras; y por último, el manejo de las ventas comprende también las devoluciones y rebajas concedidas sobre ellas.

En ésta clasificación de las operaciones - relativas a la mercancía se funda el procedimiento pormenorizado, basado, según decíamos, en destinar una cuenta por separado a cada operación.

CUENTAS QUE COMPONEN EL PROCEDIMIENTO PORMENORIZADO.

A continuación se presenta una recapitulación de las cuentas requeridas en el procedimiento pormenorizado, en forma que concuerde con la clasificación de operaciones hechas con anterioridad y con el fin de estudiar detenidamente cada una de ellas.

Inventario	Compras	Ventas
	Fletes y Acarreos	Devoluciones
	Sobre Compras,	Sobre Ventas,
	Devoluciones sobre	Rebajas sobre
	Compras.	Ventas.
	Rebajas sobre Com-	
	pras.	

Como consecuencia de los párrafos anteriores puede decirse que las cuentas básicas e indispensables para el funcionamiento del sistema son: Inventario, Compras y Ventas, y que las demás se usan a fin de dar un mayor análisis y una mayor expresión a las transacciones relativas a mercancías. El sistema puede funcionar solamente con las tres cuentas fundamentales, si así se desea; pero esta práctica desde luego redundaría en una mayor obscuridad en el registro de las operaciones, desvirtuando así, hasta cierto punto, la idea esencial del procedimiento.

El movimiento que se da a estas cuentas durante el ejercicio es el siguiente:

INVENTARIO

Se carga:

- 1) Costo del inventario de mercancías al principi --
piar el ejercicio.

Con excepción del cargo mencionado en el -
esquema que antecede, esta cuenta no tiene nin -
gún otro movimiento durante el ejercicio, de ma -
nera que siempre, estará representada la inver -
sión inicial en mercancías.

COMPRAS

Se carga:

- 1) Importe de las mercan--
cías compradas durante--
el ejercicio.

Su saldo, deudor en todo caso, representa-
rá el precio de adquisición de la mercancía com-
prada, precio que no es el costo propiamente di-
cho, pues están sin incluir todos aquellos gas -
tos como fletes, derechos, acarreos, etc., que -
constituyen un aumento directo al precio de ad-
quisición y que en el sistema que se estudia de-
ben agruparse en cuenta por separado.

FLETES Y DERECHOS SOBRE COMPRAS

Se carga:

- 1) Importe de fletes, de -
rechos, seguros, certi-
ficaciones, gastos y co-
misiones de agentes adua
nales, acarreos, etc., -
que origine la mercancía
comprada.

El saldo de esta cuenta, también de naturaleza deudora, representará la cantidad pagada por los conceptos ya expresados y que se originen por la mercancía, desde el momento en que abandona los almacenes del proveedor hasta que entra en los del comerciante y permanece a su disposición.

DEVOLUCIONES SOBRE COMPRAS

Se abona:

- 1) Costo de la mercancía que sea devuelta de acuerdo con algún convenio tenido con el proveedor.

REBAJAS SOBRE COMPRAS

Se abona

- 1) Cantidades que de acuerdo con el proveedor se disminuyan al valor de sus facturas con el fin de ajustar precios en los artículos comprados o para obtener alguna concesión especial en la compra.

Las dos cuentas anteriores demuestran claramente, por su movimiento, que están destinadas a recibir operaciones que constituyen una disminución al precio de la mercancía comprada de ahí que dicho movimiento sea acreedor.

VENTAS

Se abona:

- 1) Importe de las facturas amparando mercancía -
vendida.

El saldo acreedor de esta cuenta representará el importe de las ventas totales o brutas durante el ejercicio.

DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS

Se carga:

- 1) Valor de la mercancía que de acuerdo con algún convenio tenido con el cliente sea devuelta por él.

REBAJAS SOBRE VENTAS

Se carga:

- 1) Importe de las cantidades que de -
acuerdo con el , -
cliente se disminu-
yan al valor de las
ventas, con el fin-
de ajustar precios-
de artículos vendi-
dos o para hacer al
guna concesión es
pe
cial en la venta.

Así como las cuentas de Devoluciones y Rebajas sobre Compras constituyen una disminución - al precio de compra de las mercancías, del mismo modo las cuentas de Devoluciones y de Rebajas sobre Ventas, por su movimiento, constituyen una - disminución al producto de las ventas totales.

El movimiento dado a cada una de las cuentas que anteceden hace que sus saldos representen, en términos generales, una serie de operaciones - homogéneas, de tal suerte que la cuenta de ventas arrojará el importe de las ventas totales, la de Compras el valor total de adquisición de la mercancía, y las de Devoluciones y Rebajas se referirán exclusivamente a esta clase de operaciones, - ya sea sobre las compras o sobre las ventas.

EL INVENTARIO FINAL Y EL COSTO DE LO VENDIDO.

Cabe observar sin embargo, que el inventario final no figura en ninguna de las cuentas mencionadas. Este inventario debe tomarse físicamente al fin del ejercicio, contando, pesando o midiendo la mercancía en existencia y listándola a su precio de costo.

Obtenido el inventario final, será posible calcular el costo de lo vendido, puesto que se dispone de cuentas que contienen los otros elementos necesarios para el cálculo.

Ejemplo:

Supongamos las siguientes cuentas en las -

que se han acumulado los movimientos de inventarios y compras durante el ejercicio.

<p style="text-align: center; margin: 0;">Inventario</p> <p style="margin: 0;">S) 100,000.00</p>	<p style="text-align: center; margin: 0;">Compras</p> <p style="margin: 0;">S) 250,000.00</p>
<p style="text-align: center; margin: 0;">Fletes y Derechos s/com.</p> <p style="margin: 0;">s) 60,000.00</p>	<p style="text-align: center; margin: 0;">REBAJAS SOBRE COMPRAS</p> <p style="text-align: right; margin: 0;">3,000.00 (S)</p>
<p style="text-align: center; margin: 0;">DEVOLUCIONES SOBRE COMPRAS</p> <p style="text-align: right; margin: 0;">7,000.00 (S)</p>	

Partiendo de estos saldos será necesario:

a) Obtener el importe de las compras netas, sumando a las compras los fletes y derechos, y restando las rebajas y devoluciones.

b) Calcular el costo de lo vendido, sumando el inventario inicial a la compra y restando el inventario actual.

Todo ésto se obtiene mediante los siguientes asientos

Inventarios	
S) 100,000.00	100,000.00 (4)
<hr/>	
6) 85,000.00	

Compras	
S) 250,000.00	3,000.00 (2)
1) 60,000.00	7,000.00 (3)
	300,000.00 (5)
<hr/>	
<hr/>	

Costo de Ventas	
4) 100,000.00	85,000.00 (6)
5) 300,000.00	

Fletes y Derechos s/Compras	
S) 60,000.00	60,000.00 (1)
<hr/>	
<hr/>	

Saldo: \$313,000.00, que representa el costo de lo vendido.

Rebajas sobre Compras	
2) 3,000.00	3,000.00 (S)
<hr/>	
<hr/>	

Devoluciones sobre Compras	
3) 7,000.00	7,000.00 (S)
<hr/>	
<hr/>	

Explicación:

Mediante el asiento (1) se suman los fletes y derechos a las compras; y con los asientos (2) y (3) se restan las rebajas y las devoluciones. De esta manera la cuenta de Compras arrojará un saldo -de - \$300,000.00 en este caso-, que representan las compras netas.

Conviene abrir transitoriamente una cuenta con el nombre de Costo de Ventas para desarrollar en ella la fórmula del costo de lo vendido. Al efecto, mediante el asiento (4) traspasamos a ella el inventario inicial; con el asiento (5) sumamos las compras netas a dicho inventario inicial; y, finalmente, con el asiento (6) se restará el inventario actual, o sea

el importe del inventario físico practicado, desarrolándose así, en la cuenta de Costo de Ventas la fórmula de:

$$\begin{array}{r r r r r} \text{Inventario} & + & \text{Compras} & - & \text{Inventario} & \text{Costo de} \\ \text{Inicial} & & \text{Netas} & & \text{Actual} & = & \text{Ventas} \\ 100,000.00 & + & 300,000.00 & - & 85,000.00 & & 315,000.00 \end{array}$$

En la práctica se acostumbra operar este movimiento en la cuenta misma de Compras, evitando así abrir transitoriamente la de Costo de Ventas. El estudiante, sin embargo, encontrará más sencillo este proceso contable, utilizando la cuenta mencionada.

CALCULO DE LA UTILIDAD BRUTA:

Sabido es que la utilidad bruta es igual al excedente de las ventas netas sobre el costo de lo vendido; por lo tanto, como paso final, será necesario:

a) Determinar el importe de las ventas netas, y

b) Calcular la utilidad bruta, restando el costo de Ventas de las ventas netas.

Ejemplo:

Suponiendo las siguientes cuentas de ventas en el ejemplo que hemos venido estudiando, los asientos de traspaso serían:

Costo de Ventas	
S) 315,000.00	315,000.00 (9)
<hr/>	
<hr/>	

Ventas	
7) 20,000.00	400,000.00 (S)
8) 26,000.00	
9) 315,000.00	

Saldo: \$39,000.00 que representa la utilidad bruta.

Rebajas sobre Ventas	
S) 20,000.00	20,000.00 (7)
<hr/>	
<hr/>	

Devoluciones sobre Ventas	
S) 26,000.00	26,000.00 (8)
<hr/>	
<hr/>	

Explicación:

Por medio de los asientos (7) y (8) se obtiene en la cuenta de Ventas el importe de las ventas netas; y con el asiento (9) se resta de dicho importe el costo de lo vendido.

La cuenta de Costo de Ventas quedó saldada - y la de Ventas arroja un saldo de \$39,000.00 que representa la utilidad bruta.

Conviene observar también que una vez corridos los asientos de costo, todas las cuentas que componen el sistema habrán quedado saldadas, excepto dos: - la de Inventario, que expresará el importe del inventario final -que es, a su vez, el inventario inicial del nuevo ejercicio-, y la de Ventas, que representa la utilidad bruta. Finalmente, esta cuenta se traspasará a la de Pérdidas y Ganancias para determinar la utilidad neta.

El sistema Analítico o Permenorizado ofrece la ventaja de que es un sistema sencillo y barato, y - además ofrece las siguientes:

DESVENTAJAS:

- a) El costo de ventas sólo se puede determinar hasta el final del ejercicio.
- b) No se conoce la existencia de mercancías durante el ejercicio.
- c) La utilidad bruta se determina hasta el final del ejercicio.
- d) Se desconoce las faltantes de mercancías que en forma global los absorbe el costo de ventas.

En realidad no es un sistema de control, sino más bien un registro de operaciones.

2.4 SISTEMA DE INVENTARIOS PERPETUOS

El sistema de inventarios perpetuos o constantes como también se le conoce, es el más complejo que existe en materia de control de inventarios, ya que como su nombre lo indica se conoce en forma perpetua o constante la existencia de mercancías en cualquier momento sin necesidad de recuento físico. La característica principal de este sistema, es la de controlar unidades y valores por cuantos tipos diferentes de mercancías existan en el inventario.

El control unitario y de valores por cada tipo diferente de mercancías, permite con precisión valuar las salidas por ventas o su precio de costo, utilizando en forma consistente un método de valuación de los previstos en la fracción III del artículo 58 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El control se ejerce mediante registros contables que permiten conocer todos los movimientos de entradas y salidas, obteniéndose periódicamente (diario, semanal, mensual) la existencia de cada tipo de artículo. Se recomienda para ejercer un mejor control, que el departamento de almacén en forma paralela lleve registros auxiliares, para sólo en unidades, para que éstos puedan verificarse contra cifras de los registros contables.

APLICACION DEL
SISTEMA DE
INVENTARIOS
PERPETUOS

- a) En la industria para:
 - Inventarios de materia prima.
 - Inventario de Artículos terminados.
- b) En el comercio para:
 - Inventarios de Artículos terminados.

OBSERVACION:

El sistema no puede aplicarse a un inventario de producción en proceso, toda vez, que la producción representa el importe de costos incurridos, sin que pueda precisarse el número de unidades que están en proceso y que por otro lado, estos valores del costo incurrido se están modificando constantemente, lo que impide conocer el valor unitario de las diferentes mercancías sujetas a transformación: por tanto, si el sistema de inventarios perpetuos, controla unidades y valores, no es posible aplicarlo a un inventario de producción en proceso.

VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL SISTEMA.

VENTAJAS.

- a) Se conoce en cualquier momento la existencia de mercancía valuada a su precio de costo o de adquisición, es decir, el inventario.
- b) Se ejerce un control absoluto sobre las existencias de mercancías, evitando fugas, destrucción de mercancías, robos, etc.
- c) No existe la necesidad de hacer una toma física de existencia de mercancías, es decir, un recuento, porque esta información se conoce en cualquier momento.
- d) Se conoce con precisión el importe de las ventas netas realizadas durante el ejercicio.
- e) Se determina con exactitud el costo de la mercancía cuando ésta se vende, o sea, en el mismo instante de la venta; por tanto, no es necesario esperar hasta el final del ejercicio como en el sistema pormenorizado.
- f) Se determina con precisión y seguridad la utilidad bruta, base importante en los resultados de todo negocio.
- g) Físicamente, El Reglamento de la Ley del I.S.R., le dió crédito, al considerar este sistema de aplicación general para todos los Contribuyentes y muy especialmente para los que excedan de los 100 millones de pesos de ingresos acumulables.

- h) Fiscalmente no es necesario hacer un recuento físico total de cierre del ejercicio, bastará con ejecutar recuentos físicos parciales durante el año hasta completar el total de existencias, de conformidad con lo que establece el artículo 62 del reglamento.

DESVENTAJAS:

- a) Representa un costo administrativo muy elevado, -- que en la mayoría de las empresas no soportan el impacto financiero en los resultados del negocio.
- b) Muchas empresas se auxilian de servicios extremos de computación electrónica, y la demora en recibir la información, no les permite tomar decisiones oportunas.
- c) Al efectuar un recuento físico y tratar de comparar cifras contra libros, en la mayoría de los -- casos esta información no está al corriente, bien sea porque no checan los registros auxiliares o -- porque son demasiados los movimientos y los registros que tiene que efectuarse; consecuentemente, -- ésto retrasa la comparación y la oportunidad de -- verificar el inventario para poder tomar decisiones.
- d) Para empresas que tienen inventarios de 3,000 o -- más artículos diferentes, con varias sucursales, -- el control se vuelve muy complicado y laborioso.
- e) En muchas ocasiones la comparación de cifras en -- libros contra recuento físico, en el cual se obtienen resultados que se disparan de lo lógico y -- razonable y ésto se repite con frecuencia, el con

trol de inventarios deja de tener importancia dentro de la empresa.

REGISTRO CONTABLE:

Este sistema utiliza principalmente tres cuentas para el registro y control de mercancías:

- a) Almacén (Cuenta de Balance)
- b) Ventas (Cuenta de Resultados)
- c) Costo de Ventas (Cuenta de Resultado).

- ALMACEN.- Se utiliza para registrar las entradas y salidas de mercancías valuadas a su precio de costo o adquisición por tanto su saldo siempre representará la existencia de mercancías (Inventario).

- VENTAS.- Esta cuenta nos permite registrar mediante abonos, el importe de las ventas conforme se van realizando y con cargos para indicar disminuciones en las ventas, las cuales se conocen como devoluciones, rebajas y bonificaciones.

Su saldo será acreedor y representa el importe de las ventas netas realizadas durante un período determinado, que nunca será mayor de un ejercicio (un año).

- COSTO DE VENTAS.- Conforme se van realizando las ventas, se le da salida a la mercancía del almacén, dicha salida será a su precio de costo, por tanto, esta cuenta se carga del precio de costo de la mercancía vendida y se abona de las devoluciones que hagan los clientes a su precio de costo.

Su saldo será deudor y representa el costo de adquisición de las mercancías vendidas.

A L M A C E N

<p>1.- Del precio de costo de las mercancías compradas o producidas.</p> <p>2.- Del importe de los gastos directos de compra (fletes, impuestos, seguros, etc.).</p> <p>3.- Del importe de las devoluciones s/ventas de los clientes a su precio de costo.</p>	<p>1.- Del precio de costo de las mercancías vendidas.</p> <p>2.- Del importe de las salidas de mercancías a su precio de costo por promociones, propagandas, faltantes, etc.</p> <p>3.- Del importe de las devoluciones de mercancías a los proveedores (devoluciones sobre compras).</p> <p>4.- Del importe de las rebajas y bonificaciones sobre compras otorgadas por los proveedores.</p>
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Almacén es cuenta de activo circulante, su saldo será deudor y representa la existencia de mercancías valuadas a su precio de costo, adquisición o producción.

V E N T A S

<p>1.- Del importe de las <u>de</u>voluciones sobre ven- tas.</p> <p>2.- Del importe de las <u>re</u>bajas sobre ventas.</p> <p>3.- Del importe de las <u>bo</u>nificaciones sobre - ventas.</p>	<p>1.- Por el precio de -- venta de las mercan<u>ç</u> cías vendidas.</p>
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------

Ventas es cuenta de resultados, su saldo - será invariablemente acreedor y representa el importe de las ventas netas realizadas durante el ejercicio.

C O S T O D E V E N T A S

<p>1.- Del precio de costo de las mercancías vendi - das.</p>	<p>2.- Del importe de las - devoluciones sobre - ventas o su precio - de costo.</p>
-------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------

Costo de Ventas es cuenta de resultados, - su saldo será invariablemente deudor y representante el costo de adquisición de la mercancía vendida.

EJEMPLO:

(No se consideran saldos previos a la realización de estas operaciones, pero se entiende que si deben existir).

1.- Se compra mercancía a crédito por -

\$200,000.00 a un proveedor del extranjero, al recibirla en nuestros almacenes pagamos con cheque \$10,000.00 por concepto de impuestos, fletes y seguros.

- 2.- Se compra mercancía a crédito por \$100,000.00.
- 3.- Se compra mercancía por \$150,000.00 que se liquida con cheque.
- 4.- El proveedor de la operación No. 2, nos otorga una rebaja sobre compras por \$5,000.00, enviando la nota de crédito respectiva.
- 5.- Le devolvemos mercancía al proveedor de la operación No. 1, por la cantidad de \$20,000.00
- 6.- Efectuamos una devolución s/compras al proveedor de la operación No. 3, por la cantidad de \$10,000.00 importe que nos paga de inmediato, el cual se deposita en Bancos.
- 7.- Los proveedores nos otorgan una bonificación sobre las compras realizadas durante el ejercicio a razón del 3% sobre el consumo total de \$500,000.00, es decir, la nota de crédito que nos envían es por la cantidad de \$15,000.00.

- 8.- Se compran mercancías por \$300,000.00- pagando la mitad con cheque y por el - resto nos otorgan crédito sin garan - tía.
- 9.- Se vende mercancía a crédito al Sr. - Martínez por \$300,000.00 con costo del 50%.
- 10.- Se vende al contado mercancía al Sr. - Sánchez por \$100,000.00 con costo del- 50%, su importe se deposita en cuenta- bancaria.
- 11.- Se vende mercancía al Nuevo Mundo, S.- A., por la cantidad de \$200,000.00 nos pagan la mitad de inmediato y el resto queda pendiente de pago, en cuenta - abierta. El costo de la mercancía ven- dida es de \$100,000.00.
- 12.- Se vende mercancía a Cía. Hnos. Váz -- quez por la cantidad de \$400,000.00 pa gando \$100,000.00 al recibir la mercan- cía y por el saldo firma letras de cam- bio a pagar a corto plazo. El costo - de mercancía es del 50%.
- 13.- El Sr. Martínez, nos devuelve mercan- cía a precio de venta por la cantidad- de \$50,000.00
- 14.- Por haber vendido mercancía defectuosa al Nuevo Mundo, nos obligamos a otor- garle una rebaja sobre la venta reali- zada por \$20,000.00

- 15.- Cía. Hnos. Vázquez nos devuelve mercancía por - \$50,000.00 a su precio de venta.
- 16.- Por el volúmen de consumo que nos efectuó Cía-- Hnos. Vázquez, le otorgamos una bonificación - del 2% sobre las ventas netas, o sea la canti - dad de \$7,000.00

SOLUCION EN ASIENTOS DE DIARIO

OPER. No.	CUENTAS	CARGOS	ABONOS
1	ALMACEN	210,000.00	
	BANCOS		10,000.00
	PROVEEDORES		200,000.00
2	ALMACEN	100,000.00	
	PROVEEDORES		100,000.00
3	ALMACEN	150,000.00	
	BANCOS		150,000.00
4	PROVEEDORES	5,000.00	
	ALMACEN		5,000.00
5	PROVEEDORES	20,000.00	
	ALMACEN		20,000.00
6	BANCOS	10,000.00	
	ALMACEN		10,000.00
7	PROVEDORES	15,000.00	
	ALVACEN		15,000.00
8	ALMACEN	300,000.00	
	BANCOS		150,000.00
	PROVEEDORES		150,000.00
9	CLIENTES	300,000.00	
	VENTAS		300,000.00
9-A	COSTO DE VENTAS	150,000.00	
	ALMACEN		150,000.00
10	BANCOS	100,000.00	
	VENTAS		100,000.00
10-A	COSTO DE VENTAS	50,000.00	
	ALMACEN		50,000.00
11	BANCOS	100,000.00	
	CLIENTES	100,000.00	
	VENTAS		200,000.00
11-A	COSTO DE VENTAS	100,000.00	
	ALMACEN		100,000.00
12	BANCOS	100,000.00	
	DOCTOS. POR COBRAR	300,000.00	
	VENTAS		400,000.00
12-A	COSTO DE VENTAS	200,000.00	
	ALMACEN		200,000.00
13	VENTAS	50,000.00	
	CLIENTES		50,000.00
13-A	ALMACEN	25,000.00	
	COSTO DE VENTAS		25,000.00
14	VENTAS	20,000.00	
	CLIENTES		20,000.00

OPER. No.	CUENTAS	CARGOS	ABONOS
15	VENTAS	50,000.00	
	DOCTOS. POR COBRAR		50,000.00
15-A	ALMACEN	25,000.00	
	COSTO DE VENTAS		25,000.00
16	VENTAS	7,000.00	
	DOCTOS. POR COBRAR		7,000.00
	S U M A S: <u>2'487,000.00</u>		<u>2'487,000.00</u>

ESQUEMAS DE MAYOR

A L M A C E N	
1) 200,000.00	5,000.00 (4)
1) 10,000.00	20,000.00 (5)
2) 100,000.00	10,000.00 (6)
3) 150,000.00	15,000.00 (7)
8) 300,000.00	150,000.00 (9)
13) 25,000.00	50,000.00 (10)
15) 25,000.00	100,000.00 (11)
	200,000.00 (12)
<u>810,000.00</u>	<u>550,000.00</u>
SA) 260,000.00	

PROVEEDORES	
5) 5,000.00	200,000.00 (1)
5) 20,000.00	100,000.00 (2)
7) 15,000.00	150,000.00 (8)
<u>40,000.00</u>	<u>450,000.00</u>
	410,000.00 (S.A)

BANCOS	
6) 10,000.00	10,000.00 (1)
10) 100,000.00	150,000.00 (3)
11) 100,000.00	150,000.00 (8)
<u>310,000.00</u>	<u>310,000.00</u>

CLIENTES	
9) 300,000.00	50,000.00 (13)
11) 100,000.00	20,000.00 (14)
<u>400,000.00</u>	<u>70,000.00</u>
SA) 330,000.00	

VENTAS	
13) 50,000.00	300,000.00 (9)
14) 20,000.00	100,000.00 (10)
15) 50,000.00	200,000.00 (11)
16) 7,000.00	400,000.00 (12)
<u>127,000.00</u>	<u>1'000,000.00</u>
	873,000.0 (SA)

COSTO DE VENTAS	
9) 150,000.00	25,000.00 (13)
10) 50,000.00	25,000.00 (15)
11) 100,000.00	
12) 200,000.00	
<u>500,000.00</u>	<u>50,000.00</u>
SA) 450,000.00	

DOCUMENTOS POR COBRAR	
12) 300,000.00	50,000.00 (15)
	7,000.00 (16)
<u>300,000.00</u>	<u>57,000.00</u>
SA) 243,000.00	

NOTA: SA = Saldo Actual.

OBSERVACIONES:

- a) La cuenta de almacén arroja un saldo de \$260,000.00 el cual representa la existencia de mercancía o -- la fecha de corte de éstas operaciones; también -- se le conoce como inventario de mercancías.
- b) La cuenta de Ventas refleja un saldo de \$873,000.00, el cual representa el importe neto de la mercan-- cía vendida hasta la fecha.
- c) La cuenta de Costo de Ventas tiene saldo de - - - \$450,000.00 el cual representa el costo de adqui-- sición de las ventas realizadas según el inciso - anterior.
- d) Las ventas que se efectuaron siempre tuvieron un-- costo del 50% por tanto el saldo de "Costo de Ven-- tas" comparado con el saldo de la cuenta de "Ven-- tas", debería representar la mitad del valor de - las ventas realizadas, sin embargo, no es así por las rebajas y bonificaciones ocurridas durante - este período de operaciones.
- e) La determinación de la utilidad bruta será de la-- siguiente forma:

	Saldo de la cuenta de Ventas	873,000.00
		(b)
Menos:	Saldo de la cuenta de Costo de Ventas	450,000.00
		(c)
	Utilidad BRUTA:	<u>\$423,000.00</u>
		(e)

f) Como se observa, la utilidad Bruta se determina - con una simple resta y con mucha seguridad; aun - que en el terreno de la información generalmente - se presenta de la siguiente forma:

Ventas Netas	873,000.00
Menos:	
Costo de Ventas	<u>450,000.00</u>
UTILIDAD BRUTA:	<u><u>423,000.00</u></u>

El ejemplo anterior permite saber cómo se - realizan los movimientos globales de ventas, costo - de ventas y de inventarios y aún cuando no se contem - pla en este ejemplo el control de unidades y valores, el sistema si lo tiene previsto, ya que con toda in - tención se estimó el costo de lo vendido.

2.5 PRINCIPIOS CONTABLES APLICABLES.

La valuación de los inventarios está basa - da principalmente en dos principios de contabilidad - a saber que son:

Principio del Costo y

Principio Conservador

No siendo la intención de éste trabajo, el - discutir acerca de la uniformidad en la aplicación - de los mencionados principios, o bien la aceptación - de los mismos, simplemente vamos a enunciarles.

PRINCIPIO DEL COSTO

Este principio se enuncia de la siguiente -

manera: "La causación de gastos y la adquisición de activos, que no corresponden a los grupos de efectivo o derechos, debe contabilizarse de acuerdo con la disminución de activo o aumento de pasivo o capital que provoque".

En la aplicación de este principio se afirma que la contabilidad debe basarse en el costo, ya que el costo de un artículo está sujeto normalmente a la verificación por medio de una evidencia objetiva y por lo tanto se le considera, generalmente, como la mejor base para el registro de las operaciones. - Así la propiedad adquirida con el propósito de ser un medio en la operación de un negocio, las mercancías compradas para la venta, son susceptibles de medición en términos de sus costos en efectivo. En todos los negocios organizados para lucrar, es una suposición básica el hecho de que se incurre en todos los costos con el propósito de producir ingresos.

Este principio rehusa las opiniones personales, busca la comprobación objetiva de las operaciones que realiza la empresa, es decir, trata de fundar el registro de las operaciones y el control de las mismas, en cifras que son ciertas o sea que tengan una comprobación que las ampare.

PRINCIPIO CONSERVADOR

Podemos enunciarlo de la siguiente manera: "Las utilidades se registran cuando se realizan y las pérdidas cuando se conocen", o bien, "En los casos en que para un mismo problema se tengan soluciones alternativas, se deberá elegir la que menos optimismo refleje".

Este principio debe ser observado cuando realmente haya duda y existan alternativas permitidas para resolverla, pero nunca se debe abusar de este principio para cambiar cifras deliberadamente, cayendo en un ultraconservatismo.

Con la aplicación de este principios se trata de proteger a los usuarios de los Estados Financieros, evitando que se muestren resultados "halagadores", es decir, halagadores pero inciertos.

Este principio nos dice que "ciertos activos", se valúen en la cantidad más baja que resulte-comparar su costo y el precio de mercado, en cumplimiento a la regla que enunciamos a continuación y que se refiere precisamente a las excepciones al principio del costo y dice así En relación a los inventarios que constituyen el objeto de la entidad económica y en relación a las inversiones en valores realizables, debe corregirse el costo cuando éste sea superior al precio de mercado.

CAPITULO III. PROCEDIMIENTOS Y METODOS DE VALUACION EN EL MANEJO DE LAS MERCANCIAS.

3.1 Las bases del Costo de los Inventarios

3.2 Métodos de Valuación de Inventarios.

3.3 La Toma Física de los Inventarios.

3.4 UEPS Monetario.

CAPITULO III.- PROCEDIMIENTOS Y METODOS DE VALUACION EN EL MANEJO DE LAS MERCANCIAS.

3.1 Las Bases del Costo de los Inventarios.

El problema de la valuación, se encuentra - estrechamente ligado a la determinación de las utilidades y por ende al costo de las mercancías vendidas en el ejercicio a que se refieren.

Contablemente, existen numerosas bases aceptables para resolver el problema de valorar los inventarios entre las que destacan, las que determina el autor W.A. Paton en su obra "Manual del Contador" y que son las siguientes:

- a) Costo Real.
- b) Costo de Reposición.
- c) Costo Real o Costo de Reposición el más-bajo de los dos.
- d) Precio de Venta.

Costo Real.- La base principal para la contabilización de los inventarios es el costo, el cual ha sido definido generalmente como el precio pagado o el valor dado en la adquisición de un activo, aplicado a los inventarios, costo significa en principio la suma aplicable de los cargos y gastos que directa o indirectamente son incurridos para dar a un artículo su condición de uso o venta.

Costo de Reposición o de Mercado. Consiste-este método, en dar a las existencias finales, el - precio que tienen en el mercado a la fecha que indican los estados Financieros.

Este método es aplicable cuando las diferencias entre el precio de costo y el de mercado, sea de importancia, teniendo en cuenta el principio contable que establece que los inventarios se han de valuar al precio más bajo entre el costo y el de mercado.

Desde el punto de vista de la preparación de un balance correcto puede abogarse por el uso de esta base, pero se pueden incluir en dicho estado, - utilidades no realizadas por la venta, en el caso de alza de precios y las pérdidas no realizadas en el - caso de baja de precios.

Costo Real o Costo de Reposición el más bajo de los Dos.

Esta base es una combinación de las dos anteriores y descansan en una teoría bastante conservadora, W.A. Paton expresa: Cuando se aplica esta regla las utilidades no realizadas en las ventas se excluyen de la hoja de rendimientos, en tanto que las pérdidas no realizadas (en forma de baja de precios - de costos, de las mercancías en existencia), se to - man en consideración como una disminución, de lo que de otro modo sería el rendimiento de operación.

Este método es universalmente reconocido por autoridades en la materia, debido a que es conservador en lo que respecta a la determinación del - rendimiento.

Aun cuando la base de costo ordinariamente satisface el objetivo de un adecuado acoplamiento de los costos con los ingresos, en ciertos casos el costo puede no ser la cantidad propiamente cargable-

contra los ingresos de períodos subsiguientes.

Una excepción a esta base es necesaria en tales circunstancias ya que el costo es satisfactorio solamente si el uso de las mercancías no ha disminuido desde su adquisición. Así en la contabilización de inventarios deberán reconocerse una pérdida, en el momento en que el uso de la mercancía disminuya por daño, deterioro, obsolescencia cambios en los niveles de precios u otras causas. El importe de dichas pérdidas queda reflejado mediante la aplicación de esta base de valuación.

Esta base se considera que provee un medio para medir el aprovechamiento residual de una inversión en inventarios.

Al aplicar esta regla, deberá ejercerse con juicio y no podrá reconocerse una pérdida a menos que la evidencia indique claramente que tal pérdida se ha sufrido.

Precio de Venta.- No obstante que la valuación al precio de venta, es poco usual, existen empresas que de acuerdo a sus características encuentran imprescindible el valuar sus inventarios sobre esta base.

En este método las existencias no se valúan tomando como base su costo original, ni el de reposición o precio de mercado sino que se valúan en relación con la cuantía de numerario que mediante su venta ha de ingresar a la caja como otro activo, o bien que directamente sea para liquidar el pasivo.

Este método puede ser aplicado a empresas -

que realizan sus existencias frecuentemente, o bien todas aquellas empresas que manejan mercancías cuyo valor es fijado o controlado por una dependencia oficial o mejor dicho por el mercado mundial.

Los productos que generalmente se valúan - al precio de venta son por ejemplo: Los metales preciosos, mercancías de consumo general como café, algodón etc.

Entre las situaciones que justifican la aplicación de esta base de valuación tenemos las siguientes:

- 1) El caso en que no se dispone de los costos.
- 2) El caso en que la venta, al valor neto de venta puede hacerse con seguridad y sin más esfuerzo.
- 3) El caso en que el valor neto de venta es definitivamente más bajo que todas las cifras del costo.

Los artículos defectuosos, obsoletos, incompletos etc., si se pueden valorar a precio de venta, debido a que su costo es superior en la mayoría de las ocasiones a dicho valor de venta, que les corresponde según su estado económico.

3.2 Métodos de Valuación de Inventarios.

Definición.- Se entiende por métodos de valuación de inventarios, el conjunto de reglas principios y procedimientos que se consideran para valuar en forma correcta y de acuerdo con la técnica contable, los costos de los artículos producidos o vendidos y también valuar adecuadamente las existencias o inventario.

La finalidad principal de utilizar cualquiera de los métodos de valuación que a continuación mencionaremos, es la de conocer el costo de los artículos vendidos y de esta forma determinar la Utilidad bruta del período, al deducir a los ingresos netos totales el costo de los artículos vendidos.

De acuerdo con la técnica contable, sus principios etc., y por lo que respecta a los ordenamientos legales en forma concreta a lo que establece la ley de impuesto sobre la renta y su reglamento, los métodos de valuación de inventarios se clasifican como sigue:

- a) Costos Identificados o Específicos.
- b) Costos Promedio.
- c) Primeras Entradas Primeras Salidas.
- d) Ultimas Entradas Primeras Salidas.
- e) Detallista.

La determinación del costo del inventario involucra primero: Determinar las erogaciones que afectaron el costo de las mercancías, materiales o servicios que fueron adquiridos y Segundo: Aplicación

de un método para relacionar los diferentes costos de los bienes adquiridos y la determinación periódica.

Los costos de los inventarios se integran con todas las erogaciones tanto directas como indirectas relacionadas con la adquisición, preparación y colocación para su venta.

La selección del método de valuación se hará en base a circunstancias individuales como:

- a) Magnitud y tipo de Empresa
- b) Exactitud informativa Deseada.
- c) Costo de Implantación, Mantenimiento etc.

Y a circunstancias generales tales como:

- a) Fase del ciclo económico del País.
- b) Aspectos Legales Establecidos.

3.2.1 Método de Costos Específicos o Identificados.

Este método consiste en valuar la mercancía o artículos a su costo real o histórico en que fueron adquiridos.

En este método de valuación su finalidad fundamental es controlar cada tipo de mercancía o artículos ya sea en una empresa comercial o industrial, con el fin de identificar el costo que le corresponde a cada lote de mercancía o a cada artículo para controlar su producción o su venta.

Este método implica la identificación del costo de cada artículo definido.

Para su control los artículos existentes y

los comprados se registran en tarjetas auxiliares de almacén separadamente de aquellos que han sido adquiridos a precios distintos, aunque sean de igual calidad, por lo tanto se llevará una tarjeta para cada clase de artículo atendiendo a su costo y no a su clase, de tal suerte que al valuar el inventario, se tomará la existencia que muestre cada tarjeta y el costo que aparezca en la misma.

El procedimiento contable consiste en transferir el artículo específico y su costo identificado de inventario al costo de ventas.

Sicbien este método es el más satisfactorio, en ocasiones es imposible o inadecuado debido a las condiciones existentes y al gran trabajo que origina el control de cada partida que se compra.

Como puede observarse, el método de costo identificado:

- a) Valúa el costo de las mercancías que salen del almacén o de los departamentos productivos de conformidad con el precio al que en rigor ingresaron al mismo.
- b) Exige el manejo de mayores auxiliares--de almacén individuales es decir, un auxiliar por cada costo de adquisición--que se registre.

A continuación presentamos un ejemplo de control de un mismo artículo producido en diferentes fechas, asignándole el costo específico en c/u de ellos.

Fecha de Adquisición o Producción.	Descripción	Valor	Clave
Enero 1976	Tipo "A"	\$250,000.00	A-01-76 EASSS
Marzo 1976	" "	290,000.00	A-03-76 EOSSS
Mayo 1977	" "	300,000.00	A-05-77 RSSSS
Sep. 1977	" "	400,000.00	A-09-77 MSSSS
Ene. 1978	" "	500,000.00	A-01-78 ASSSS
		<u>1,740,000.00</u>	

La empresa del ejemplo utiliza la clave HERMANITOS, para conocer el valor de costo de estos artículos, lo cual se interpreta asignándole dígitos del 1 al 0 como sigue:

CLAVE	H	E	R	M	A	N	I	T	O	S
INTERPRETACION	1	2	3	4	5	6	7	8	9	0

Con las literales anteriores se puede construir cualquier cifra por ejemplo:

50 = AS
 25 = EA
 201 = ESH

Se puede complementar con la siguiente información:

Una literal: Para el tipo de artículo
 Dos Dígitos: Mes de producción o compra
 Dos Dígitos: Año de producción o compra

Por lo tanto.

A-01-76-EASSS	Artículo Tipo "A" producido en - Enero de 1976, con valor de costo de \$25,000.00 c/u.
---------------	-------------------------------------------------------------------------------------------

A la fecha del inventario existen 5 - artículos iguales tipo "A" con diferentes costos de producción, la interrogante sería:

¿Cuándo se venda uno de ello qué costo le Asignaremos?.

El costo será aquel que indique su - identificación o clave de acuerdo al gusto del -- cliente:

Ejemplo:

Se vende en \$100,000.00 un artículo - tipo "A" cuya clave de identificación de costo es - A-03-76-EOSSS

VENTA	\$100,000.00	100%
COSTO S/Clave	<u>29,000.00</u>	29%
UTL. Bruta	71,000.00	71%

Este método se utiliza en Comercios o industrias que por las características de las mercancías o artículos que fabrican o venden necesitan de un control más específico, identificándolas y asignándoles su costo real al que fueron producidas o adquiridas.

Ejemplo: La Empresa Comercial "X" efectúa las siguientes operaciones:

Enero 5 Compra de 4 artículos "A" a ---
\$140,000.00 c/u que da un importe de \$

Enero 10 compra de 5 artículos "A" a --
\$144,000.00 c/u que da un importe de \$

Febrero 15 compra de 6 artículos "A" a -
\$146,000.00 c/u con un importe de \$

Febrero 20 compra de 5 artículos "A" a --
\$148,000.00 c/u que da un importe de

Marzo 5 compra de 6 artículos "A" a --
\$150,000.00

Durante el mismo período se efectúan las siguientes Ventas (salida a precio de costo).

Enero 8 venta de 2 Us de Artículo "A" a -
\$140,000.00 importe \$ 280,000.00

Enero 13 Venta de 3 Us de Artículo "A" a -

144,000.00 da un importe de \$

Febrero 18 venta de 3 Us del artículo "A"
a 146,000.00 da un importe de

Febrero 23 Venta de 2 Us. del artículo "A"
a \$150,000.00 da un importe de

Registrando el movimiento anterior en el -
mayor auxiliar de almacén, registrando su salida a -
su costo específico al que fue adquirido no obstante
se trate del mismo artículo.

ARTICULO "A"								
FECHA	REF	UNIDADES			COSTO IDENTIF.	VALORES		SALDO
		Ent.	Sal.	Exist.		DEBE	HABER	
Enero 5	Fact. 67689	4		4	\$140,000.00			\$ 560,000.00
Enero 8	Nota 768		2	2	140,000.00		\$280,000.00	280,000.00

ARTICULO "A"								
FECHA	REF	UNIDADES			COSTO IDENTIF.	VALORES		SALDO
		Ent.	Sal.	Exist.		DEBE	HABER	
Enero 10	Fac. 32178	5		5	144,000.00			\$720,000.00
Enero 13	Nota No.821		3	2	144,000.00		432,000.00	288,000.00

ARTICULO "A"								
FECHA	REF	UNIDADES			COSTO IDENTIF.	VALORES		SALDO
		Ent.	Sal.	Exist.		DEBE	HABER	
Feb. 15	Fac. 11789	6		6	\$146,000.00	876,000.00		\$876,000.00
Feb. 18	Nota 921		3	3	146,000.00		438,000.00	438,000.00

ARTICULO "A"								
FECHA	REF	UNIDADES			COSTO IDENTIF.	VALORES		SALDO
		Ent.	Sal.	Exist.		DEBE	HABER	
Feb. 20	Fact. 7683	5		5	148,000.00	740,000.00		\$740,000.00
Feb. 23	Nota No.651		2	3	148,000.00		296,000.00	444,000.00

ARTICULO "A"								
FECHA	REF	UNIDADES			COSTO IDENTIF.	VALORES		SALDO
		Ent.	Sal.	Exist.		DEBE	HABER	
Mar. 5	Fac.6329	6		6	150,000.00	900,000.00		900,000.00
Marz.8	Not.478		4	2	150,000.00		600,000.00	300,000.00

3.2.2 Método de Costo Promedio.

Este método como su nombre lo indica, consiste en valuar las mercancías, ya sea las que salen a la producción o a la venta como las que quedan -- en existencia a un costo promedio. Dicho costo se -- obtiene dividiendo el saldo o importe en valores entre la existencia actual en No. de unidades.

Esta operación se repetirá cada vez que haya una nueva entrada de mercancías, y el resultado -- será el costo promedio, que servirá de base para valuar la siguiente salida o salidas de almacén y así -- sucesivamente.

Dentro de este método existen 3 modalidades -- que trataremos de explicar en forma breve y que -- son:

- a) Costo promedio simple
- b) Costo Promedio Ponderado
- c) Costo promedio móvil.

Costo Promedio Simple.- Este método consiste en determinar la media aritmética de los costos -- unitarios de adquisición de los artículos, una vez -- obtenida la media aritmética valuar las salidas de -- almacén a dicho costo, hasta en tanto no haya una -- nueva entrada de material. Esta modalidad resulta -- un tanto obsoleta, en virtud de que no se toma en -- cuenta las existencias al momento de calcular el promedio, es decir el importe o saldo en valores y el -- No. de unidades.

Costo Promedio Ponderado.- Este método --

a diferencia del anterior si toma en cuenta el No. de unidades en existencia y el importe de las mismas. Este método se utiliza cuando se trata de valuar el costo de ventas y las existencias de mercancías sobre una base periódica.

Se calcula dividiendo el importe de las compras y el inventario inicial entre el No. de unidades que reportan las compras y el inventario inicial.

Costo Promedio Móvil.- Este procedimiento es el más aconsejable de los 3 que mencionamos en principio, y es el más utilizado, ya que sus promedios se mantienen al día y en forma constante.

Este método se calcula dividiendo el importe de las existencias entre el No. de unidades, incluyendo las de la última compra; el resultado obtenido servirá para valuar la siguiente salida.

Esta operación se volverá a repetir cada vez que haya una nueva compra o adquisición de mercancía.

Ejemplo Práctico.

Registrar las siguientes operaciones en tarjeta de Almacén del artículo "A", utilizando el método de Costo Promedio.

Enero 5.- Se compraron 100 artículos a crédito, con un costo de Adquisición de \$400.00 c/u.

Enero 8.- Se vendieron al contado 80 artículos según reportes de salidas de almacén.

Enero 10.- Se compraron a crédito 120 arts. a un costo de \$450.00 c/u.

Enero 13.- Se vendieron 50 arts. a crédito en cuenta corriente según reportes de salida de almacén.

Enero 15.- Se compraron 150 arts. al contado con un costo de adquisición de 470.00 c/u.

Enero 18.- Se vendieron 60 arts. de contado según reportes de salida de almacén.

Enero 20.- Compra a crédito de 110 artículos a un costo de adquisición de \$500.00.

Enero 23.- Venta de 40 arts. a crédito según reportes de salida de almacén.

Enero 25.- Compra de 130 artículos a crédito a un costo de adquisición de \$520.00

Enero 28.- Venta de /50 arts. A según reportes de salida de almacén.

TARJETA DE ALMACEN

No.									
Artículos 'A'					Clave del Artículo				
Almacén			Casillero No.			Unidad			
Límites Revisados en		Fecha	Mínimo	Máximo	Fecha	Mínimo	Máximo		
Fecha	Factura No. Rem. No. Re.No. OrdenNo.	U N I D A D E S C O S T O S					V A L O R E S		
		Entra da	Salida	Exis. ten- cia.	Unita rio	Medio	Debe	Haber	Saldo
Ene. 5	Fac.7289	100		100	400		40,000.		40,000.
Ene. 8	Not.657		80	20	400	400 ⁸⁶		32,000.	8,000.
Ene.10	Fac.6521	120		140	450 ⁸⁶	442	54,000.		62,000.
Ene.13	Not.7872		50	90	442.	82		22,143.	39,857.
Ene.15	Fac.4386	150		240	470	459.	70,500		110,357.
Ene.18	Not.7965		60	180	459 ⁸²	06		27,589.	82,768.
Ene.20	Fac.5423	110		290	500	475.	55,000		137,768.
Ene.23	Not.7989		140	150	475 ⁰⁶	-92		66,509	71,259.
Ene.25	Fac.6471	130		280	520 ⁹²	495.	67,600.		138,859.
En. 28	Not.8461		150	130	459.			74,389	64,470.

3.2.3.- Método de Primeras Entradas Primeras Salidas.

Este método consiste en valuar las salidas del almacén al precio más antiguo o de la la. adquisición; esto quiere decir que existe una correlación entre el orden de ingreso de las partidas de mercancías así como su valuación y utilización.

Desde el punto de vista de control físico-así como contable de las mercancías lo primero que entra al almacén es lo primero en salir lo cual indica que se está utilizando en forma adecuada, desde el punto de vista administrativo, más pudiera no ser el correcto desde el punto de vista contable.

En este método, el costo de ventas o costo de lo vendido quedará valuado al precio de adquisición más antigua o de las primeras compras, por lo tanto no reflejará una situación de costo actual. Las existencias o inventario quedarán valuadas a precios de la última compra, consecuentemente estará valuado conforme a precios actuales.

Ejemplo Práctico.- Registrar las mismas operaciones del ejemplo anterior sólo que ahora por el método de PEPS (Primeras Entradas Primeras Salidas).

TARJETA DE ALMACEN

No.

Artículo		Clave del artículo							
Almacén		Casillero No.			Unidad				
Límites		Fecha	Mínimo	Máximo	Fecha	Mínimo	Máximo		
Revisados en		UNIDADES COSTOS					VALORES		
Fecha	Fact. Remis. Ref. Orden	Entra da	Sal. lida	Existen cia	Unita rio	PEPS	Debe	Haber	Saldo
Ene.5	Fc.7289	100		100	400		40,000.		40,000.
Ene.8	N. 657		80	20	400	400		32,000.	8,000.
Ene10	Fc.6221	120		140	450		54,000.		62,000.
Ene13	N.7872		50	90				8,000.	54,000.
			20		400			13,500.	40,500.
			30	450	450				
Ene15	F.4386	150		240	470		70,500.		111,000.
Ene18	N.7965		60	180	450			27,000.	84,000.
Ene20	F.5423	110		290	500		55,000		139,000
Ene23	N.7989		140	150				13,500	125,500
			30	400	450				
			110		470			51,700	73,800
Ene25	F.6471	130		280	520		67,600		141,400
Ene28	N.8461		150	130				18,800	122,600
			40	470					
			110	500				55,000	67,600

ANALISIS DE SALDO

130 US X 520.00 \$ 67,600.00

3.2.4. Método de Últimas Entradas Primeras Salidas.

Este método consiste en valuar las salidas de mercancías o salidas de almacén al precio de costo de la última compra o reporte de producción de artículos terminados si se trata de una industria. Dichos precios serán los más recientes, y en caso de estar agotada, para efectos de valuación esa última entrada se tomará en cuenta la anterior y así sucesivamente.

Al utilizar este método el costo de ventas quedará valuado al precio de la última compra, lo cual quiere decir que los costos están actualizados.

Las existencias por el contrario quedarán valuadas a los precios más antiguos, ya que los precios más recientes o de última compra o reporte de producción servirán para valuar las salidas de almacén de dichos artículos, esto es desde el punto de vista contable para efectos de valuación, y presentación de estados financieros, más no para control físico de los mismos.

Este método es de más reciente creación y se utiliza en épocas inflacionarias donde los precios constantemente tienden a subir, como es el caso de México y algunos otros países.

Ejemplo: Con las mismas operaciones del ejemplo anterior, registrar estos movimientos en tarjetas de almacén ahora por el método UEPS, Últimas Entradas Primeras Salidas.

Artículo "A"		No.		Clave del Artículo					
Almacén		Casillero No.		Unidad					
Límites Revisados en		Fecha	Mínimo	Máximo	Fecha	Mínimo	Máximo		
Fecha	Factura Remisión Ref. Orden	U N I D A D E S			C O S T O		V A L O R E S		
		Entra da	Salida	Exis- tencia	Unita rio	Ucps	Debe	Haber	Saldo
Enero 5	Fac.7289	100		100	400		40,000		40,000
Ene. 8	Nota 657		80	20	400	400		32,000	8,000
Ene.10	Fac.6521	120		140	450		54,000		62,000
Ene.13	Nota7872		50	90	450			22,500	39,500
Ene.15	Nota4386	150		240	470		70,500		100,000
Ene.18	Nota7965		60	180	470			28,200	81,800
Ene.20	Fac.5423	110		290	500		55,000		136,800
Ene.23	Nota7989		140	150				69,100	67,700
			110		500				
			30		470				
Ene.25	Fac.6471	130		280	520		67,000		135,300
Ene.28	Nota8461		150	130				77,000	58,300
			130		520				
			20		470				

Análisis de Saldo

20 Us \$ 400. = 8,000.

70 Us 450. = 31,500.

40 Us 470. = 18,800.

\$58,300.

3.2.5 METODO DETALLISTA.

Según Raúl Niño Alvarez, este método consiste en calcular aproximadamente el valor del inventario, sumando el inventario inicial todas las compras, cuyos artículos deban estar marcados a precio de venta, agregándoles los aumentos a los precios originales; o restando las rebajas que se hayan hecho a los precios marcados en las etiquetas. A dicho total se resta el importe de las ventas, y el resultado es el inventario a precio de venta. Al importe de las actuales existencias se les resta el % promedio de Utl para que pueda obtenerse el costo del inventario final.

Es un método de contabilidad que permite determinar el valor de costo de los inventarios sin llevar a cabo el recuento físico de las mercancías, haciendo posible por lo tanto, determinar los resultados de operación a intervalos frecuentes y periódicos quincenal o mensualmente, etc.

El método de detallista implica básicamente:

a) Cargar las mercancías a cada departamento y/o tienda tanto a precio de costo como a precio de venta.

b) Mantener registros de contabilidad completos y adecuados a precios de venta, de todas las adiciones y deducciones que se hacen a las mercancías.

c) Determinar el importe y el % de todo -

incremento al precio de venta inicial hecho a las mercancías cargadas a cada departamento y/o tienda - es decir al total de mercancías manejadas.

d) Obtener de los registros contables a un momento determinado, el importe de las mercancías - existentes valuadas a precio de venta.

e) Aplicar el factor de costo al inventario a precio de venta (inventario según libros), - para obtener el valor de este inventario a precio - de costo el menor.

f) Tomar un inventario físico a precio de - venta cuando se desee (generalmente, semestral o - anualmente) y que sirve para verificar la correc - ción del inventario en libros. Si esta verifica - ción revela que el inventario en libros es mayor - que el físico, que es usual, se dice que es un fal - tante; si el inventario físico es mayor que el in - ventario en libros se dice que existe un sobrante.

Alberto Jacques Blanca en la revista No. 2 de Finanzas y contabilidad dice:

El sistema detallista permite la valuación de los inventarios al costo o mercado, el menor, ba sándose en los precios de venta, permitiendo deter - minar la posición de un negocio y la dirección ha - cia la cual se están encaminando sus operaciones - sin la necesidad de contar físicamente todas las - mercancías que forman el inventario de un almacén - de departamentos.

También señala que las principales caracte

rísticas de este sistema son:

1) Los inventarios se controlan mediante la agrupación de mercancías semejantes en cuanto a su naturaleza y utilidad bruta.

2) El control y registro de las mercancías se hace a base del precio de venta.

3) Permite conocer el valor de los grupos de mercancía en cualquier momento sin necesidad de efectuar recuento físico.

4) Permite la obtención del valor de costo o de mercado el menor, al deducir el % de utilidad bruta al precio de venta al que se registran y controlan esas mercancías.

5) Permite conocer las utilidades por departamentos facilitando las labores de planeación y la fijación de políticas para las compras y las ventas.

Antes de explicar este método, es necesario aclarar los siguientes conceptos:

Mercancía Disponible.- Es el total de artículos disponibles para la venta a precio de costo y a precio de Venta.

PRECIO DE COSTO	PRECIO DE VENTA
\$ 200,000.00	\$ 400,000.00

La mercancía disponible debe interpretarse

rísticas de este sistema son:

1) Los inventarios se controlan mediante la agrupación de mercancías semejantes en cuanto a su naturaleza y utilidad bruta.

2) El control y registro de las mercancías se hace a base del precio de venta.

3) Permite conocer el valor de los grupos de mercancía en cualquier momento sin necesidad de efectuar recuento físico.

4) Permite la obtención del valor de costo o de mercado el menor, al deducir el % de utilidad bruta al precio de venta al que se registran y controlan esas mercancías.

5) Permite conocer las utilidades por departamentos facilitando las labores de planeación y la fijación de políticas para las compras y las ventas.

Antes de explicar este método, es necesario aclarar los siguientes conceptos:

Mercancía Disponible.- Es el total de artículos disponibles para la venta a precio de costo y a precio de Venta.

PRECIO DE COSTO	PRECIO DE VENTA
\$ 200,000.00	\$ 400,000.00

La mercancía disponible debe interpretarse

se como la existencia a precio de Costo y Venta de los artículos destinados a su venta, cuya cifra no ha sido disminuida por las salidas por concepto de ventas y de otras partidas.

Factor de Costo,- Es la relación que existe entre el precio de costo y el precio de venta expresado en % es decir que % representa el costo de la mercancía disponible.

Ejemplo:

PRECIO DE COSTO	PRECIO DE VENTA	FACTOR
\$ 200,000.00	\$ 400,000.00	50%

$$\text{FACTOR} = \frac{\text{PRECIO DE COSTO}}{\text{PRECIO DE VENTA}} = \frac{200,000.00}{400,000.00} = 50\%$$

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

a) Control y revisión de los márgenes de - Utl bruta considerando tanto las nuevas compras, - como los ajustes al precio de venta.

b) Agrupación de los Artículos homogéneos.

c) Control de los traspasos de artículos - entre departamentos o grupos.

d) Inventarios Físicos periódicos para ve-

rificar el saldo teórico de las cuentas y en su caso efectuar los ajustes que procedan.

Ejemplo: Se venden \$100,000.00 de Mercancía.

CONCEPTO	PRECIOS		FACTOR DE COSTO
	COSTO	VENTA	
Mercancía disponible	\$200,000.00	400,000.00	50%
Menos:			
Ventas	<u>(50,000.00)</u>	<u>100,000.00</u>	
Inv. Fin. (400-100)	150,000.00	300,000.00	
Costo de Ventas (200-150)	<u>50,000.00</u>		

Resultados.-

Ventas:	\$100,000.00
menos:	
Costo de Ventas	<u>50,000.00</u>
Util. Bruta	50,000.00

El Método de detallistas tiene como principio el siguiente: Es un sistema a base de promedios, ya que el inventario final de un período es una muestra de la mercancía disponible durante dicho período, situación que se puede comprobar si lo comparamos con el método de costos promedio obteniéndose los mismos resultados.

Costo Promedio:

CONCEPTO	PRECIO UNIT.	PRECIO PROM.	UNIDADES	VALORES
Inv. Inic.		10.00	20	\$200.00
Comprs Netas	\$12		20	240.00
Suma			40	440.00
Costo de Ventas		11.00	10	110.00
Inv. Final.		11.00	30	330.00

Resultados:

Ventas (10 Us. a \$22.00c/u) \$220.00 100%

Menos:

Costo de ventas 110.00 50%

Utl. Bruta. 110.00 50%

El siguiente ejemplo ilustrará los conceptos anteriores.

ARTICULO "A"	COSTO	VENTAS
Inv. Inic.	\$ 46,000.00	\$ 65,000.00
Compras	190,000.00	270,000.00
Fletes y gastos s/compras	11,000.00	
Aumentos		50,000.00
Cancelar Aumentos		(10,000.00)
Total disponible Ac.	247,000.00	375,000.00
Menos:		
Ventas		255,000.00
Descuentos		15,000.00
Cancelar.Descuentos		5,000.00
Inv. Final del período (Precio de Venta)		110,000.00
Costo de Inventario	<u>72 479.00</u>	

Total Acumulado Precio de Costo $\frac{\$247,000.00}{375,000.00} = .6589\%$ U.B.
 Total Acumulado Precio de Venta

Inventario Precio de Venta X % de Utilidad = Costo-
 Inventario
 $\$ 110,000.00 \quad X \quad .6589 \quad = \quad \$72,479.00$

En este método es de virtual importancia -
 terminar la relación costo-Precio de venta, a fin de
 no inflar los inventarios con descuentos sobre artí-
 culos que ya no están en inventarios.

DETALLISTA	PRECIO DE COSTO.	PRECIO DE VENTA	
Inv. Inic.	\$ 200.00	\$400.00	
Compras Netas	<u>240.00</u>	<u>480.00</u>	50%
Mercancia Dis.	440.00	880.00	
Ventas		(200.00)	
Inv. Final	<u>330.00</u>	<u>660.00</u>	50%
Costo de Ventas	110.00		
Resultados:			
	Ventas	\$220.00	
	Menos:		
	Costo	<u>110.00</u>	
	U.B.	110.00	

En la práctica existen variaciones en el precio de venta original ya sea por aumentos en los precios, o disminuciones por descuentos o bonificaciones, por lo que tenemos que tomar en cuenta lo siguiente:

Precio Original de venta.- Precio establecido sobre la base de costo de adquisición.

Aumentos Posteriores.- Aumentos sobre el precio de venta original que nos dará un nuevo precio.

Cancelación de Aumentos. Reducción del precio nuevo al precio original a un precio intermedio.

Descuentos.- Reducción sobre el precio original

Cancelación de Descuentos.- Aumento Hasta como Máximo al precio original.

A continuación se cita un ejemplo del efecto que tienen los métodos de evaluación sobre los inventarios y las utilidades en dos ejercicios, suponiendo las mismas condiciones para los tres métodos ejemplificados.

<u>PRIMER EJERCICIO</u>	<u>COMPRAS</u>		<u>VENTAS.</u>			
	<u>Us</u>	<u>PRECIO</u>	<u>Importe</u>	<u>Us</u>	<u>Precio</u>	<u>Importe</u>
Inv. Inicial	<u>2,500</u>	.50	<u>\$1,250.00</u>			
Primer Trimes.	5,000	.65	3,250.00	5000	.78	3,900.00
Segundo Trimes.	6,000	.68	4,080.00	5000	.816	4,080.00
Tercer Trimes.	8,000	.70	5,600.00	7000	.84	5,880.00
Cuarto Trimes.	<u>6,000</u>	<u>.70</u>	<u>4,200.00</u>	<u>6000</u>	<u>.84</u>	<u>5,040.00</u>
Total 4 Trimes.	<u>25,000</u>		<u>17,130.00</u>	<u>23000</u>		<u>18,900.00</u>
Inv. Inic.+ C.	27,500		18,380.00			
Inv. Final	<u>4,500</u>					

SEGUNDO EJERCICIO

Inv. Inicial	<u>4,500</u>					
Primer Trimes.	3,000	.68	\$2,040.00	4000	.816	3,264.00
Segundo Trimes.	4,000	.65	2,600.00	4000	.78	3,120.00
Tercer Trimes.	5,000	.65	3,250.00	6000	.78	4,680.00
Cuarto Trimes.	<u>3,000</u>	<u>.60</u>	<u>1,800.00</u>	<u>4000</u>	<u>.72</u>	<u>2,880.00</u>
Total 4 Trimes.	<u>15,000</u>		<u>9,690.00</u>	<u>18000</u>		<u>13,944.00</u>
Inv. In. + Com.	<u>19,500</u>					
Inv. Final	<u>1,500</u>					

Tomado de: Contabilidad y control de Costos
Cecil Gillespie.

Cálculo de Inventarios por dos ejercicios valuados por 3 métodos diferentes.

<u>METODO UTILIZADO</u>	<u>Us.</u>	<u>PRIMER EJERCICIO</u>		<u>Us.</u>	<u>SEGUNDO EJERCICIO</u>	
		<u>Precio</u>	<u>Importe</u>		<u>Precio</u>	<u>Importe</u>
<u>P.E.P.S.</u>						
Inv. Inicial	2,500	.50	\$1,250.00	4500	.70	\$ 3,150.00
Inv. Final	4,500	.70	3,150.00	1500	.60	900.00
<u>U.E.P.S.</u>						
Inv. Inicial	2,500	.50	1,250.00	4500	.566	2,550.00
Inv. Final	4,500	.56667	2,550.00	1500	.50	750.00
<u>COSTO PROMEDIO</u>						
Inv. Inicial	2,500	.50	1,250.00	4500	.6683	3,007.62
Inv. Final	4,500	.66836	3,007.62	1500	.6511	976.74

**Estado de Resultados Comparativo de dos Ejercicios
Valuados con 3 métodos diferentes.**

	<u>P.E.P.S.</u>		<u>U.E.P.S.</u>		<u>PRECIO PROMEDIO</u>	
	EJERCICIOS		EJERCICIOS		EJERCICIOS	
	PRIMERO	SEGUNDO	PRIMERO	SEGUNDO	PRIMERO	SEGUNDO
Ventas	18,900.00	13,944.00	18,900.00	13,944.00	18,900.00	13,944.00
Menos:						
Inv. Inic.	1,250.00	3,150.00	1,250.00	2,550.00	1,250.00	3,007.62
Compras	<u>17,130.00</u>	<u>9,690.00</u>	<u>17,130.00</u>	<u>9,690.00</u>	<u>17,130.00</u>	<u>9,690.00</u>
Merc.Dis.	18,380.00	12,840.00	18,380.00	12,240.00	18,380.00	12,697.00
Inv. Final	3,150.00	900.00	2,550.00	750.00	3,007.62	976.74
Costo Ven.	<u>15,230.00</u>	<u>11,940.00</u>	<u>15,830.00</u>	<u>11,490.00</u>	<u>15,372.00</u>	<u>11,720.88</u>
Utl. Bruta.	<u>3,670.00</u>	<u>2,004.00</u>	<u>3,070.00</u>	<u>2,454.00</u>	<u>3,527.62</u>	<u>2,223.12</u>
Menos:						
G. Admón.	800.00	800.00	800.00	800.00	800.00	800.00
G. de Venta	<u>1,000.00</u>	<u>900.00</u>	<u>1,000.00</u>	<u>900.00</u>	<u>1,000.00</u>	<u>900.00</u>
Total de Gtos.	<u>1,800.00</u>	<u>1,700.00</u>	<u>1,800.00</u>	<u>1,700.00</u>	<u>1,800.00</u>	<u>1,700.00</u>
Utl.A.Im.	<u>1,870.00</u>	<u>304.00</u>	<u>1,270.00</u>	<u>754.00</u>	<u>1,727.62</u>	<u>523.12</u>

Tomada de: Contabilidad y Control
de Costos, Cecil Gillespie.

3.3 Toma Física de Inventarios.-

Existen muy variados procedimientos para la toma de los inventarios, siendo los más comunes los siguientes:

- a) Hojas Sueltas.
- b) Libros o Libretas Encuadernados
- c) Listas Impresas
- d) Etiquetas

a) Hojas Sueltas.

Este procedimiento como su nombre lo indica, consiste en ir anotando en hojas sueltas los materiales o artículos conforme se van contando; es considerado como el más rudimentario y puede ofrecer las siguientes desventajas:

1.- Falta de control, en virtud de que si se pierde algunas de las hojas utilizadas no hay modo de darse cuenta y el inventario resultaría inexacto, lo cual puede corregirse mediante la numeración progresiva de las mismas.

2.- Posibilidad de omisión al dejarse de contar alguna partida, o por el contrario existe la posibilidad de que sean contados dos veces, cuando intervienen varias personas, lo que se evita distribuyendo correctamente el personal.

Este procedimiento únicamente es recomendable para empresas cuyos inventarios no comprendan gran número de partidas. En caso de que sea utilizado, es conveniente que las hojas sean pre-foleadas, para evitar la posibilidad de extravío de las mismas.

b) Libros o libretas Encuadernados.

Este procedimiento es muy similar al anterior, ofreciendo la ventaja de que se elimina la posibilidad de la pérdida de alguna de las hojas, sin embargo subsiste el inconveniente de que se dejen de contar algunas partidas o se dupliquen el conteo de obras, pero al igual que el procedimiento anterior, esto puede corregirse con la distribución correcta del personal.

Siempre es aconsejable, cualquiera que sea el procedimiento utilizado y para evitar la posibilidad de error que se efectúe un segundo conteo por -- personas diferentes, de las distintas partidas cuyos resultados serán comparados, investigándose de inmediato las diferencias que resulten.

c) Listas Impresas.

Este procedimiento supone la existencia de listas impresas con los nombres de las distintas partidas que integran el inventario, de tal manera que al efectuar el conteo bastará con anotar las unidades en existencia, ahorrando el tiempo necesario para escribir el nombre del artículo y evitando la posibilidad de error.

Pueden presentarse las siguientes desventajas en este procedimiento.

1.- Puede existir la misma posibilidad de que se pierda alguna de las hojas, ocasionando inexactitud en la determinación del inventario, corrigiéndose ésto, como ya quedo asentado numerando progresivamente las listas entregadas.

2.- En caso de que los artículos a contar no se encuentren en el mismo orden de las listas puede ocasionar molestias y pérdida de tiempo en su localización.

3.- Cuando se cuenta con artículos nuevos no aparecerán en la lista siendo necesario anotarlos, o bien puede ocasionar omisión guiarse exclusivamente por artículos que aparecen impresos.

d) Etiquetas.

Este procedimiento es uno de los más recomendables para aquellas empresas que cuentan con un gran volumen de partidas en sus inventarios.

Las etiquetas que se utilizan para el conteo deberán reunir los siguientes requisitos:

- a) Número progresivo
- b) Sección para primer recuento
- c) Sección para segundo recuento
- d) Talón.

Tanto las secciones utilizadas para los recuentos, como el talón, deberán contener los siguientes datos:

- a) Nombre de la Compañía
- b) Número Progresivo
- c) Descripción del artículo
- d) Fecha del Inventario
- e) Clase del Inventario.

Es conveniente, con el objeto de mayor facilidad en la identificación que se utilicen diversos colores de etiquetas, según la clave del inventario de que se trata y con numeración propia cada grupo.

Las secciones para los recuentos deberán tener espacio para las anotaciones de "existencias" - "contado por" y supervisado por.

Antes de iniciarse el inventario, todas las partidas deberán tener ya su tarjeta adherida en el anaquel o casillero respectivo y convenientemente identificados.

Se formarán grupos para el primer recuento y para el segundo recuento. Al efectuarse el primer recuento la persona o personas que lo lleven a cabo anotarán la existencia en el espacio destinado para el efecto y simultáneamente firmarán en el lugar correspondiente. Hecho esto cortarán la primera sección conservándola en su poder.

Posteriormente se efectuará el segundo recuento, debiendo realizarlo distintas personas a las que intervinieron en el primero y haciendo las anotaciones correspondientes. Cortarán la segunda sección y la conservarán consigo.

Al finalizar el inventario todos los materiales deberán tener únicamente el talón, lo cual indicará que se han efectuado los dos recuentos.

Las secciones correspondientes al primero y segundo recuentos, serán entregados a la persona encargada de compararlos y en caso de que existan diferencias entre ambos recuentos deberán ser aclarados de inmediato en forma satisfactoria.

Este procedimiento en mi opinión, es el más recomendable para ser utilizado por las distintas empresas, ya que ofrece las siguientes ventajas.

1.- Elimina la posibilidad de error al efectuarse un doble recuento de las existencias.

2.- Pueden intervenir tantas personas como sea necesario, sin que se obstaculice el trabajo.

3.- Permite una verificación en forma objetiva de que todas las existencias hayan sido contadas.

4.- Elimina la posibilidad de que deje de considerarse alguna etiqueta, en virtud de la secuencia numérica.

5.- La etiqueta puede llenarse antes de la fecha del inventario lo que significa que el recuento en los almacenes puede hacerse en mucho menos tiempo que el que será necesario usando otro sistema.

6. Las mercancías pueden inventariarse con anticipación a la fecha del cierre del inventario, puesto que todas las entradas o salidas posteriores al recuento físico, pero anteriores a la fecha del cierre, pueden registrarse en el reverso de la etiqueta y determinar la exactitud real con un efectivo sistema de contabilidad que controle entradas y salidas.

Recomendaciones Generales para la toma de un buen inventario.

a) Que todo el material se encuentre co -

rrectamente ordenado, de tal manera que se facilite el conteo.

b) Procurar que no exista un mismo material en dos o más lugares.

c) Eliminar el mínimo posible el movimiento de los almacenes durante el recuento, determinando la fecha más adecuada.

d) Identificar aquellas mercancías que se encuentren en el almacén y sean propiedad de terceros.

e) En el inventario deben tomar parte personas tanto del almacén como ajenas al mismo.

f) Determinar aquellos artículos de difícil venta o echados a perder.

g) Determinar cuidadosamente el corte del inventario compras y ventas a la fecha de la toma del inventario.

h) Determinar las existencias de mercancías en otros locales o en poder de terceros.

3.4 UEPS MONETARIO

El método de valuación denominados UEPS - MONETARIO O UEPS A VALORES MONETARIOS se basa en el hecho de considerar a la totalidad del inventario como una unidad de valor, puesto que sin lugar a dudas es el valor el común denominador en la diversidad de artículos que se manejen.

A la unidad de valor inicial se le llama - inventario base y sobre este monto se efectúan los cálculos posteriores por aumentos o disminuciones en el nivel del valor del inventario.

Para estar en condiciones de efectuar la comparación que se señala en el párrafo anterior es necesario convertir los valores actuales a valores del año anterior o de años anteriores.

Dentro de la técnica de UEPS MONETARIO se han desarrollado dos procedimientos que se conocen como:

- 1.- DOBLE EXTENSION, y
- 2.- ENCADENAMIENTO DE INDICES.

1.- DOBLE EXTENSION = DOBLE VALUACION

- A).- El uso inicial del UEPS monetario requiere la doble valuación del inventario:
 - a) Al final del año a costos actuales.
 - b) Al final del año a costos del año base; es decir, a costos a partir del primer año en que se adoptó UEPS. Resultando una combinación de unidades y valores.

- B).- Cuando el total del inventario al final del año valuado a costos del año base, excede el inventario inicial valuado a costos del año base, - existe un incremento excedente.
- C).- Este incremento en el inventario para el período base se manifiesta en valores .(peso) y deberá ser convertido a costos del año actual.
- D).- El aumento de cada año se convierte en un valor fijo en inventario y al cual se ha dado a conocer como "capa".
- E).- Si posteriormente el inventario valuado a costos del año base arroja una disminución, se toma la reducción del más reciente incremento o - capa.
- F).- Para el caso en que el inventario final incluya artículos que no estaban en existencia en el inventario del año base, se determina un costo de año base para tales artículos suponiendo que estos hubieran formado parte en ese inventario base, lo cual requiere de obtener cotizaciones para esos artículos a esa fecha, en su defecto cotización de artículos similares y por último el cálculo de una estimación.
- G).- Durante el primer año o los dos primeros años, - es factible duplicar la extensión, (valuación)- del inventario total por computadora al año base y al costo del año en curso. Sin embargo, este procedimiento puede resultar impráctico como resultado de cambios en los productos y desarrollo tecnológico. Si el inventario final incluye partidas que no se encontraron en el inventario base entonces el costo del año se determina en-

términos de duda o sea lo que hubiera costado - en el año base si hubiera sido entonces ese artículo adquirido o fabricado.

DOBLE EXTENSION = INDICE DE CAMBIO EN PRECIO

El paso siguiente en el desarrollo del método UEPS monetario consiste en la posibilidad de calcular un índice o varios índices para poder determinar el tamaño, al valor del inventario y el alcance de los incrementos y disminuciones en el mismo y por cada año.

Se le llama índice interno de inflación y se puede obtener de las dos formas siguientes:

A.- Comparando el valor total del inventario del año base contra el valor total del inventario equivalente a precios corrientes a fin de año.

Ejemplo a)

1980	20,000	unidades x 1.00	20,000
1981	20,000	unidades x 1.20	24,000

$$\text{Cálculo } \frac{24,000}{20,000} = 1.20 \text{ índice de precio}$$

En este caso el índice de precio representa el aumento real puesto que se comparan el mismo nivel de inventario.

Ejemplo b)

1980	20,000	unidades x 1.00 =	20,000
1981	28,000	unidades x 1.20 =	33,600

$$\text{Cálculo } \frac{33,600}{20,000} = 1.68 \text{ índice de precio.}$$

En este caso el índice de precio no representa el aumento real puesto que se comparan volúmenes diferentes de inventario.

B.- Comparando el costo de un grupo de artículos representativos del inventario a precios del año base a precios corrientes a fin de año:

Ejemplo:

En virtud de lo anterior encontramos que, debido a la imperiosa necesidad de diseñar un procedimiento capaz de eliminar dichas deformaciones y que a la vez representará una medida de seguridad y confiabilidad para la valuación de inventarios bajo UEPS monetario, surgió en los Estados Unidos de Norteamérica un nuevo procedimiento para el empleo de índices denominado "Link-Chain (eslabon o cadena).

La mecánica de este procedimiento consiste en valuar los inventarios finales tanto a costos actuales como a costos del año anterior (o en año base si es el primer año en que se emplea UEPS).

De tal comparación se desarrolla un índice que representa el % de aumento (o disminución) en los costos del año actual.

El índice de cada año es multiplicado por el índice acumulado del año anterior para determinar el factor de inflación acumulativo a partir del año-base.

El valor del inventario a costos actuales se divide entonces entre el índice acumulado para convertir el inventario a los costos del año base

con el objeto de determinar si ha habido o no un incremento medible en valores en el año base.

Este incremento se multiplica por el índice acumulado y así se restablece el inventario a costos actuales.

De aquí es donde se deriva el nombre de "Índices en eslabón o cadena" ya que la secuencia de esta mecánica al acumular los índices desarrollados cada año sean independientes entre sí, formando con ello una especie de cadena o eslabonamiento.

Muchas industrias manufactureras han preferido el empleo de índices en cadena debido a que sus numerosas refacciones, montajes, partes o piezas cambian frecuentemente.

Por lo antes apuntado, en este momento queda establecido que para desarrollar el índice:

DOBLE EXTENSION.- Se compara el año actual contra el inventario base, ejemplo: 1984 contra 1980.

ENCADENAMIENTO DE INDICES.- Se compara el año actual contra el año anterior, ejemplo: 1984 contra 1983.

Gracias al hecho de poder comparar contra el año anterior, exclusivamente en el método de encadenamiento de índices, se abre la posibilidad de -- usar índices externos a la empresa como los que publica anualmente el Banco de México ya sea en forma general o por ramas de actividad.

CAPITULO IV.- DISPOSICIONES FISCALES APLICABLES.

- 4.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- 4.2 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- 4.3 Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- 4.4 Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- 4.5 Código Fiscal de la Federación.
- 4.6 Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

4.1 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

ARTICULO 17.- Para los efectos de este Título se considerarán ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

INGRESOS DETERMINADOS PRESUNTIVAMENTE.

I.- Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los casos en que proceda conforme a las leyes.

II.-

DEDUCCIONES AUTORIZADAS

ARTICULO 22.- Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

I.-

II.- El costo

III.-

IV.

V. La diferencia entre los inventarios final e inicial de un ejercicio, cuando el inventario inicial fuere el mayor, tratándose de contribuyente dedicados a la ganadería.

REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES.

ARTICULO 24.- Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos.

COSTO DE ADQUISICION IGUAL AL DE MERCADO.

XV.- Que el costo de adquisición declarado - por el contribuyente corresponda al de mercado. Cuando exceda del precio de mercado no será deducible el excedente.

COMPRAS DE IMPORTACION

XVI.- Que en el caso de compras de importación se comprueben que se cumplieron los requisitos legales para su importación. Sólo se aceptará como - importe de dichas compras el que haya sido declarado con motivo de la importación.

INVENTARIOS INSERVIBLES.

XVIII.- Que el importe de las mercancías existencias que por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente hubiera perdido su valor, se deduzca de los inventarios durante el ejercicio en - que esto ocurra; siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el Reglamento de esta Ley.

XIX.-.....

DETERMINACION DEL COSTO.

ARTICULO 29.- El costo de las mercancías que se enajenen, así como de las que formen el inventario al - final de ejercicio, se determinará conforme al siste - ma de costeo absorbente sobre la base de costos his - tóricos o predeterminados, excepto cuando esta Ley - prevea específicamente que se siga el sistema de - costeo directo. En todo caso, el costo se deducirá - conforme se acumulen los ingresos relativos.

Quando el costo de las mercancías integrado

a base de costos históricos o predeterminados, sea superior al de mercado o reposición podrá considerarse, previo aviso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el que corresponda de los siguientes valores:

I.- El de reposición, sea éste por adquisición o producción, sin que exceda del valor de realización ni sea inferior al neto de realización.

II.- El de realización, que es el precio normal de enajenación menos los gastos directos de enajenación, siempre que sea inferior al valor de reposición.

III.- El neto de realización, que es el equivalente del precio normal de enajenación menos los gastos directos de enajenación y menos el porcentaje de utilidad que habitualmente se obtenga en su realización, si es superior al valor de reposición.

COSTO DE VENTAS EN ACTIVIDADES COMERCIALES

ARTICULO 32.- Los contribuyentes que realicen actividades comerciales que consistan en la enajenación de mercancías considerarán dentro del costo lo siguiente:

I.- Las adquisiciones de mercancías, excluyendo el valor de las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre las mismas.

II.- Los gastos incurridos para dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas.

COSTO DE VENTAS EN OTRAS ACTIVIDADES.

ARTICULO 33.- Los contribuyentes que realicen actividades distintas de las señaladas en el artículo - 32, considerarán dentro del costo lo siguiente:

I.- Las adquisiciones de materias primas, productos semiterminados o productos terminados, excluyendo - el valor de las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre los mismos.

II.- Las remuneraciones por servicios personales su bordinados, relacionados directamente con la producción.

III.- Las erogaciones directamente relacionadas con la producción incluyendo entre otras, las siguientes:

- a) Materiales indirectos
- b) Primas por seguros
- c) Fletes y acarreos
- d) Mantenimiento y conservación
- e) Contribuciones Federales, del Distrito Federal, Estatales y Municipales.
- f) Asistencia técnica, transferencia de - tecnología y regalías.
- g) Los pagos por el uso o goce temporal de bienes.

IV.- Deducción en el ejercicio por inversiones directamente relacionadas con la producción.

Cuando los conceptos a que se refieren las

fracciones anteriores guarden una relación indirecta con la producción, los mismos formarán parte del costo en proporción a la importancia que tengan en dicha producción.

Para determinar el costo del ejercicio se excluirá el correspondiente a la mercancía no enajenada así como el de la producción en proceso, a la terminación del ejercicio.

PRODUCCION EN PROCESO

Para determinar el costo de la mercancía en proceso de producción, así como para considerar los componentes que integran el costo, se deberán seguir las mismas bases en cada ejercicio y sólo podrán variarse cumpliendo con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley.

FORMA DE DETERMINAR EL COSTO DEDUCIBLE

ARTICULO 36.- Para determinar el costo deducible en el ejercicio, los contribuyentes procederán conforme a lo siguiente:

INVENTARIOS PERPETUOS

1.- Cuando lleven el procedimiento de control de inventarios perpetuos, el costo se obtendrá de los registros contables, sin necesidad de comparar los inventarios iniciales y final. Lo dispuesto en esta fracción no libera del cumplimiento de la obligación establecida en el artículo 58 fracción VI de esta Ley.

PROCEDIMIENTO PORMENORIZADO

II.- Cuando lleven el procedimiento de control de inventarios pormenorizado o analítico, se considerará el costo de las mercancías:

- a) Que formen parte del inventario inicial del ejercicio.
- b) Las que estén en proceso de producción al inicio del ejercicio.
- c) Las adquiridas o producidas durante el ejercicio.
- d) Las que estén en proceso de producción al término del ejercicio.
- e) Las que formen parte del inventario final del ejercicio. El costo deducible será el que resulte de sumar las cantidades que correspondan conforme a los incisos a), b) y c) de esta fracción y restándole al resultado las cantidades que correspondan conforme a los incisos d) y e) de la misma.

III.- Cuando empleen el método de detallistas para la valuación de sus inventarios, para calcular el costo deducible procederán de la siguiente forma:

- a) Valuarán las existencias al inicio del ejercicio a precio de enajenación.
- b) Determinarán el importe de las adquisiciones de mercancías en el ejercicio.

- c) Valuarán las existencias a la terminación del ejercicio a precio de enajenación.
- d) Aplicarán a la cantidad obtenida conforme al inciso a) de esta fracción, el porcentaje o los porcentos de utilidad bruta con el que opera el contribuyente en el ejercicio.
- e) A la cantidad obtenida en los términos del inciso c) de esta fracción, se aplicará el porcentaje o los porcentos de utilidad bruta con el que opera el contribuyente en el ejercicio.

El costo deducible será la cantidad que se obtenga de restar a la suma de los resultados de los incisos a), b) y e) de esta fracción, los correspondientes obtenidos conforme a los incisos c) y d) de la misma.

PROCEDIMIENTO DE MERCANCIAS GENERALES

IV.- Cuando lleven el procedimiento de control de inventarios de mercancías generales podrán dejar de determinar el costo de las mercancías que enajenen y, en este caso, deducirán en el ejercicio en que se efectúen, el importe de la compra de mercancías y los gastos correspondientes a las mismas, cuando opten por determinar el costo, deberán hacerlo conforme a la fracción II de este artículo, practicando recuentos físicos de existencias.

EXCLUSIONES DEL COSTO DE ADQUISICION.

ARTICULO 19.- Los contribuyentes podrán excluir del costo de adquisición los siguientes conceptos:

I.- Fletes, transportes y acarreos de los bienes com
prados.

II.- Seguros contra riesgos en la transportación y
manejo de los bienes comprados.

III.- Comisiones y gastos de agentes y comisionistas
que intervergan en las compras.

IV.- Impuestos a la importación y derechos aduanales
y consulares.

La opción a que se refiere el párrafo ante
rrior deberá ejercerse en el primer mes del ejerci -
cio, presentando aviso ante las autoridades fisca -
les. Una vez ejercida la opción por un ejercicio se
entenderá que ésta se mantiene por los siguientes -
ejercicios, excluyéndose los conceptos señalados en
este artículo siguiendo el mismo criterio año con -
año. Cuando el contribuyente desee cambiar su op -
ción deberá cumplir con las condiciones y requisi -
tos que fije el Reglamento de esta Ley.

COSTEO DIRECTO PARA EXPORTADORES.

ARTICULO 40.- Los exportadores, que cumplan con los
requisitos que al efecto señale el Reglamento de --
esta Ley, podrán adoptar el sistema de costeo direc
to con base en costos históricos en lugar del cos -
teo absorbente. En el ejercicio en el cual se reali
ce el cambio, deducirán la diferencia que resulte -
entre el costeo absorbente y el directo como sigue:

1.- En el ejercicio en el cual se realice el cambio se educirá la cantidad que resulte de aplicar al monto de la diferencia de que se trata el factor - que se obtenga mediante el siguiente procedimiento.

a). Se dividirá el monto de las enajenaciones totales de los productos exportados en el ejercicio en el cual se efectúe el cambio de sistema de costeo entre el importe total de las enajenaciones del mismo ejercicio.

b) El resultado obtenido conforme al inciso anterior, se multiplicará por la suma de 1.0 más el incremento promedio de las exportaciones de los últimos cuatro ejercicios, incluido aquél en que se efectúe el cambio. En caso de que las exportaciones se hubieran realizado en un número menor de ejercicios se tomarán en cuenta sólo estos.

El incremento promedio se obtendrá dividiendo el importe de las exportaciones del ejercicio en el cual se efectúa el cambio, entre el monto de las efectuadas en el primero de los ejercicios a que se refiere el inciso b), a la cifra obtenida se le restará 1.0 y ese resultado se dividirá entre el número de ejercicios a que se refiere el inciso citado menos uno.

El incremento promedio estará limitado a:

Cuando el resultado de la división a que se refiere el inciso a) sea: El incremento promedio máximo aplicable será de:

Hasta	.25	1.0
Más de .25 y hasta	.30	0.9
Más de .30 y hasta	.40	0.8
Más de .40 y hasta	.60	0.5
Más de	.60	El que se obtenga.

En caso de que no exista incremento en las exportaciones se considerará que el incremento promedio es igual a cero.

El factor resultante de las operaciones a que se refiere el primer párrafo del inciso b) en ningún caso podrá aplicarse en exceso a 1.0

II. La parte no deducida de la utilidad fiscal en el ejercicio en el cual se realice el cambio, se aplicará contra la utilidad o pérdida fiscal de los ejercicios siguientes, como a continuación se indica:

Si el factor a que se se refiere el inciso a) es:	Factor aplicable anualmente
Hasta	0.1
Más de 0.1 y hasta	0.2
Más de	0.2

el que resulte

OBLIGACIONES DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES OBLIGACIONES DIVERSAS

ARTICULO 58.- Las contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de -

esta ley, tendrán las siguientes:

I.....

II.....

VALUACION DE INVENTARIOS

III.- Valuar sus inventarios por cualquiera de los siguientes métodos:

- a) Costos identificados
- b) Costos Promedios
- c) Primeras entradas primeras salidas
- d) Ultimas entradas primeras salidas
- e) Detallistas

Los contribuyentes que lleven el método de valuación de detallistas, lo podrán combinar con cualquiera de los otros permitidos en esta fracción.

CONTROL DE INVENTARIOS

IV.- Controlar sus inventarios de mercancías con el procedimiento de control de inventarios perpetuos, con excepción de los contribuyentes que valúen sus inventarios con el método de detallistas. En los ca so s que señale el Reglamento de esta Ley los con tri b u y e n te s podrán controlar sus inventarios en base a los procedimientos analíticos o pormenorizado o al de mercancías generales.

Las autoridades fiscales mediante disposiciones de carácter general podrán autorizar por ramas de actividad específicas, modalidades a los pro ced im ie nt os de control de inventarios ya señalados.

ELABORACION DE BALANCE E INVENTARIO

VII.- Formular un estado de posición financiera y - levantar inventario de existencias a la fecha en - que se termine el ejercicio, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas.

CAMBIO DE METODO DE VALUACION

ARTICULO 60.- El método de valuación de inventarios adoptados por el contribuyente conforme a la frac - ción III del artículo 58 de esta Ley, sólo podrá variarse cumpliendo con las disposiciones que al efecto señale su Reglamento.

Quando el contribuyente haya adoptado el - método de costos promedios o el de primeras entra - das primeras salidas y desee cambiar por el de últimas entradas primeras salidas, podrá efectuar el - cambio de valuación, previo aviso a las autoridades fiscales y siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

I.- Sólo se podrá efectuar el cambio de método de valuación, cuando los inventarios de los últimos tres ejercicios mantengan el mismo factor de rotación o cuando la variación no exceda del 25% de dicho factor.

II.- Del valor que resulte del inventario - final del ejercicio en que se haga el cambio con el método de valuación anterior, se disminuirá el va - lor que se obtenga con el nuevo método; con la diferencia se creará una cuenta de activo compensable - para efectos fiscales.

III.- La cuenta de activo compensable para efectos fiscales podrá deducirse en los ejercicios posteriores a aquél en que se efectuó el cambio, en la proporción en que el inventario final de este ejercicio resulte inferior al inventario final del ejercicio en que se efectuó el cambio; el saldo pendiente se deducirá, cuando el contribuyente varíe nuevamente el método de valuación o en el ejercicio de liquidación de la sociedad.

IV.- El contribuyente deberá conservar la documentación relativa a los inventarios a que se refiere la fracción II de este artículo, valuados bajo los dos métodos durante los cinco ejercicios siguientes a aquél en que terminó de deducir la cuenta de activo compensable para efectos fiscales.

ESTIMACION DE PRECIOS DE ADQUISICION O DE ENAJENACION DE BIENES.

ARTICULO 64.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá determinar presuntivamente el precio en que los contribuyentes adquieran o enajenen bienes, así como el monto de la contraprestación en el caso de operaciones distintas de enajenación, en los siguientes casos:

I.- Cuando las operaciones de que se trate se pacten a menos del precio de mercado o el costo de adquisición sea mayor que dicho precio.

II.- Cuando la enajenación de los bienes se realice al costo o a menos del costo, salvo que el contribuyente compruebe que la enajenación se hizo al precio de mercado en la fecha de la operación o que los bienes sufrieron demérito o existie-

ron circunstancias que determinaron la necesidad de efectuar la enajenación en estas condiciones.

III.- Cuando se trate de operaciones de importación o exportación, o en general se trate de pagos al extranjero.

IV.- Cuando se trate de operaciones celebradas entre empresas residentes en el país, si una de ellas posee interés en los negocios o bienes de la otra, o bien si existen intereses comunes entre ambas o inclusive cuando una tercera empresa tiene interés en los negocios o bienes de aquellas.

REGLAS PARA ESTIMAR LOS PRECIOS

ARTICULO 65.- En los casos a que se refiere el artículo anterior y en el caso de establecimientos permanentes ubicados en México de contribuyentes residentes en el extranjero que envíen o reciban bienes de su oficina central o de otro establecimiento del contribuyente ubicado en el extranjero, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para determinar presuntivamente el costo de los bienes, el precio de adquisición o de enajenación de los bienes o en su caso el monto de la contraprestación, podrá considerar lo siguiente:

I.- Los precios corrientes en el mercado interior o exterior y en defecto de éstos el de avalúo que practiquen u ordenen practicar las autoridades fiscales.

II.- El costo de los bienes incrementado con el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente, determinado de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

111.- El precio en que una persona enajene bienes adquiridos del contribuyente, disminuido con el coeficiente que para determinar la utilidad fiscal de dicha persona le correspondería conforme el artículo 62 de esta Ley.

4.2 REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. CONTROL DE INVENTARIOS.

ARTICULO 61.- Para los efectos de la Ley, los contribuyentes que en la declaración de su último ejercicio de doce meses hubieran declarado ingresos hasta por 100 millones de pesos, podrán llevar el sistema de control de inventarios pormenorizado, con excepción de aquéllos que utilicen el método de valuación de detallistas.

Así mismo, los que hubieran declarado ingresos que no excedan de 10 millones de pesos, podrán llevar el sistema de control de inventarios de mercancías generales; cuando opten por no determinar el costo de las mercancías que enajenen podrán llevar contabilidad simplificada en los términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

INVENTARIOS FISICOS ANTICIPADOS Y PERIODICOS.

ARTICULO 62.- Para formular el estado de posición financiera a que se refiere la fracción VII del artículo 58 de la Ley, los contribuyentes deberán realizar un inventario físico total de existencias a la fecha en que se formule dicho estado; la práctica del inventario podrá anticiparse hasta el último día del mes anterior a la fecha de terminación del ejercicio. En este caso deberá hacerse -

el ajuste respectivo para actualizar el saldo a la fecha de terminación; cuando se utilice el sistema de control de inventarios perpetuos o el método de valuación de detallistas se podrá efectuar mediante conteos físicos parciales durante el ejercicio.

CAMBIO DE METODO DE VALUACION DE INVENTARIOS.

ARTICULO 65.- El aviso a que se refiere el primer párrafo del artículo 60 de la Ley, deberá presentarse a más tardar el sexto mes del ejercicio por el que se desea efectuar el cambio de método de valuación de inventarios establecidos en dicho artículo.

Quando el contribuyente desee variar su método de valuación de inventarios por uno distinto al de últimas entradas primeras salidas, deberá presentar aviso a más tardar el sexto mes del ejercicio en el que se efectúe el cambio, siempre que se cumpla con lo siguiente:

I.- Hayan transcurrido cinco ejercicios a partir de aquél en que adoptó el método de valuación de inventarios que se desea cambiar.

II.- Del valor que resulte del inventario final del ejercicio en que se haga el cambio con el método de valuación anterior, se disminuirá el valor que se obtenga con el nuevo método; si este último valor es inferior a aquél, a la diferencia se le deberá aplicar lo dispuesto por las fracciones II y III del artículo 60 de la Ley.

Si la diferencia resulta debido a que el valor del inventario con el nuevo método sea supe -

rior al resultante con el método anterior se aplicará a una cuenta de crédito diferido para efectos fiscales.

La cuenta de crédito diferido para efectos fiscales se considerará ingreso acumulable en los ejercicios posteriores a aquel en que se efectúe el cambio de método, en la proporción en que el inventario final de cada uno de estos ejercicios resulte inferior al inventario final del ejercicio en que se efectuó el cambio.

III.- Se observe lo dispuesto por la fracción IV del citado artículo 60 de la Ley.

El contribuyente podrá variar el método adoptado antes de que transcurra el plazo de cinco años por una sola vez, cuando se encuentre en alguno de los supuestos establecidos en el artículo II de este Reglamento y presente el aviso respectivo.

ENAJENACION AL COSTO O A MENOS DEL COSTO.

ARTICULO 66.- Para efectuar la determinación presuntiva a que se refiere la fracción II del artículo 64 de la ley, las autoridades fiscales procederán en la siguiente forma:

1.- Para determinar si existe enajenación al costo o a menos del costo cuando el contribuyente reciba como parte del precio un artículo usado que después enajene con pérdida, se deberá considerar la operación global.

II.-

4.3 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

CONCEPTO DE ENAJENACION

ARTICULO 8.- Para los efectos de esta ley, se entiende por enajenación, además de los señalados en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario.

4.4 REGLAMENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

CASOS EN QUE NO SE PAGA I.V.A. POR

FALTANTES DE INVENTARIOS.

ARTICULO 18.- No se pagará el impuesto por los faltantes de bienes en los inventarios de las empresas a que se refiere el primer párrafo del artículo 8o. de la Ley, cuando sean deducibles para efectos del impuesto sobre la renta y consistan en mermas destrucción autorizada de mercancías o faltantes de bienes por caso fortuito o fuerza mayor.

4.5 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

REGLAS SOBRE CONTABILIDAD

ARTICULO 28.- Las personas físicas que dejen de realizar actividades empresariales deberán garantizar el interés fiscal en los términos del Reglamento de este Código.

1.- Llevarán los sistemas y registros con-

tables que señale el reglamento de este código, los que deberán reunir los requisitos que establezca dicho reglamento.

II.-.....

ARTICULO 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, así como el valor de los actos o actividades por los que deban pagar contribuciones, cuando:

I.-.....

II.-.....

III.- Se de alguna de las siguientes irregularidades.

a). Omisión de registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteraciones del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.

c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo, siempre que en ambos casos el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.

IV.- No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.

V.-

La determinación presuntiva a que se refiere este artículo, procederá independientemente de las sanciones a que haya lugar.

OMISION DE COMPRAS FALTANTES EN INVENTARIOS

ARTICULO 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones.

I.- El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.

II.- La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la declaración del impuesto sobre la renta del contribuyente en el ejercicio de que se trate o de la última que hubiera presentado para ese efecto, y se determinará dividiendo la utilidad bruta declarada entre el costo declarado. A falta de declaración se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

La presunción establecida en este artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre - que la falta de registro de las adquisiciones fue - motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

Igual procedimiento se seguirá para determinar el valor por enajenación de bienes faltantes, en inventarios. En este caso, si no pudiera determinarse el monto de la adquisición se considerará el que corresponda a bienes de la misma especie adquiridos por el contribuyente en el ejercicio de que se trate y en su defecto, el de mercado o el de avalúo.

INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA CONTABILIDAD.

ARTICULO 83.- Son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación, las siguientes:

I.- No llevar contabilidad.

II.- No llevar algún libro o registro especial a que obliguen las leyes fiscales; no cumplir con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no llevar el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.

III.-

IV.-

V.- No presentar para sellarse los libros o sistemas de contabilidad, cuando lo exijan las disposiciones fiscales.

SANCIONES RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD

ARTICULO 84.- A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad a que se refiere el artículo 83 se impondrán las siguientes multas:

- I.-
- II.- De \$1,000.00 a \$25,000.00 a las establecidas en la fracción II y III.
- III.-

4.6.- REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

REQUISITOS DE LOS REGISTROS CONTABLES

ARTICULO 26.- Los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I del artículo 28 del Código, deberán llevarse por los contribuyentes mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor convenga a las características particulares de su actividad, pero en todo caso deberán satisfacer como mínimo los requisitos que permitan:

VI.- Asegurar el registro total de operaciones, actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente, mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios.

CAPITULO V. ASPECTOS ADMINISTRATIVOS SOBRE INVENTARIOS.

- 5.1 Departamentos que intervienen en el manejo de Inventarios.
- 5.2 Documentos que se utilizan para el Control de los Inventarios.
- 5.3 La inversión en el renglón de Inventarios.

CAPITULO V

ASPECTOS ADMINISTRATIVOS SOBRE
EL RENGLON DE INVENTARIOS5.1 Departamentos que intervienen en el manejo de -
Inventarios.

El manejo y control de las mercancías, en una empresa industrial o comercial, requieren de la participación de varios departamentos o secciones, de acuerdo a las diferentes etapas en que se va desarrollando el flujo o movimiento de las mismas.

En la medida en que la empresa lo vaya requiriendo, de acuerdo a sus necesidades de información y control, irán tomando parte diferentes departamentos o áreas, en las cuales funcionará personal capacitado y bien informado acerca del movimiento de dichas mercancías.

Siendo una empresa donde se manejan grandes volúmenes de materiales o artículos, será necesario establecer más departamentos o áreas funcionales, o al contrario si esta es mediana o pequeña.

Por ejemplo en una empresa donde se manejen grandes volúmenes de materiales o artículos, será necesario establecer más departamentos o áreas funcionales, o al contrario si esta es mediana o pequeña.

Por ejemplo en una empresa industrial, para el manejo y control de las mercancías, intervienen los siguientes departamentos:

- a) Departamento de Planeación de Producción y Control de Inventarios.
- b) Departamento de Compras.
 - Sección de Tráfico.
 - Sección de Recibo de Materiales.
- c) Departamento de Ingeniería y control de Calidad.
- d) Almacén de Materias Primas.
- e) Departamento de Producción.
- f) Departamentos Fabriles de Servicio.
- g) Departamento de Contabilidad Sección - Cuentas por Pagar.
- h) Departamento de Caja.
- i.) Departamento de Costos.
- j) Departamento de Auditoría Interna.

A Continuación mencionaremos las actividades que realizan estos departamentos o secciones, - en una forma breve y concreta, haciendo resaltar -- únicamente los departamentos que con mayor frecuencia aparecen en toda empresa comercial o industrial.

- a) Departamento de Planeación de Producción y Control de Inventarios.- Tiene a su cargo el manejo de los auxiliares de materiales en especie, el control de los que deben adquirirse, ya sea que se trate de materiales nuevos o de otros cuya disponibilidad haya llegado a un punto que requiera su reposición; la emisión de las órdenes de producción; acompañadas de las listas de materias primas o materiales requeridas para cada una, la supervisión general del departamento de compras, las de la sección de tráfico y del almacén de materias primas.
- b) Departamento de Compras.- Este departamento se compone de un Funcionario o Jefe que está a cargo del departamento, y de uno o varios empleados que auxilian en las labores o funciones que este departamento tiene encomendadas.

Dependiendo del tamaño o magnitud de la empresa, ya sea comercial o industrial, será el No. de personas que estén operando en éste, y también de los sistemas o procedimientos que utilicen, serán más o menos sofisticados dependiendo de las necesidades de la empresa.

Señalaremos brevemente las funciones que realiza este departamento:

1. En primer término, el jefe de dicho departamento y sus principales colaboradores, deben conocer las mercancías o materias primas, con las cuales trabaja la empresa; la calidad de las mismas, precios que tienen en el mercado, proveedores que pueden surtirlos, hasta que cantidad se pueden cubrir, y en que lugares del país o del ex -

tranjero se encuentran, etc.

2. Recibir los requerimientos de material o artículos que le fueron solicitados por el departamento de almacén o el de ventas en algunas ocasiones; cuando se trata de negociaciones comerciales, o el departamento de planeación de producción cuando se refiere a las industrias de transformación.
3. Estar al tanto sobre las fluctuaciones de los precios que tengan los artículos que maneja la escasez de los mismos.
4. Informar a la gerencia sobre la calidad y estilo de los nuevos productos que aparezcan en el mercado.

Sección de Tráfico. Generalmente es una sección auxiliar del departamento de compras, su función primordial consiste en decidir que vías o rutas de embarque son las más adecuadas para los materiales o extranjeros, controlando todos los demás aspectos involucrados en el movimiento de materiales, desde los almacenes de los proveedores hasta la propia empresa, permisos de importación, seguros, fletes, impuestos de importación reclamaciones, por estos conceptos, etc.

Sección de Recibo de Materiales.- En esta se contarán, pesarán o medirán los materiales recibidos, revisándose su estado general o ingresándolos formalmente a la empresa generalmente constituye una sección auxiliar del almacén de materias primas.

c) Departamento de Ingeniería y Control de Calidad.- Intervienen en la aprobación de los materiales recibidos efectuando revisiones técnicas o análisis químicos que permitan comprobar que su calidad se ajuste a las especificaciones técnicas previamente establecidas.

d) Almacén de Materias Primas o Materiales.

Este Departamento se encarga de la guarda y custodia de los materiales, que normalmente representa una inversión cuantiosa que requiere un personal tan responsable como lo puede ser el cajero de la empresa, y además conocedor de los materiales que están a su cuidado, para evitar errores en la suministración de los mismos, que pueden perjudicar la producción.

Como regla general puede decirse que el almacenista tendrá por mira principal el orden y la clasificación dentro de su departamento, debiendo distribuir los artículos que tienen a su cuidado, de tal manera que puedan localizarse rápidamente y ser preparados para facilitar el recuento físico.

e) Departamento de Producción.- Algunos de estos departamentos desde luego, todos aquellos que inician el ciclo transformativo y los que posteriormente adicionan materiales a los productos semielaborados, tienen un contacto directo, con el almacén de materias primas, que los abastece de los materiales necesarios para la producción y al que, a su vez, regresan los sobrantes no utilizados en ésta.

f) Departamentos Fabriles de Servicio. Algunos de estos utilizan ciertos materiales indirectos

requeridos para sus actividades, como es el caso - del departamento de mantenimiento, siempre que los accesorios empleados por éste se conserven en el - mismo almacén de materiales.

g) Departamento de Contabilidad.- Sección de Cuentas por Pagar. Tiene a su cargo la expedición - de las cuentas por pagar relacionadas con los materiales adquiridos a los proveedores cuando se pagan al contado y las correspondientes a los pagos al - vencerse los plazos respectivos, en las compras a-- crédito.

h) Departamento de Caja.- Materializa los pagos a que se refieren las cuentas por pagar emitidas por el departamento de contabilidad.

i) Departamento de Costos.

1. Sección de Materias primas en Tránsito. Se encarga del control y costeo de los embarques de materiales efectuados por proveedores foráneos: el manejo del auxiliar de materiales en tránsito y el diario auxiliar de embarques recibidos.

2. Sección del auxiliar de materias primas, sus cometidos son: el registro, en especie y valores, de los materiales recibidos de proveedores locales o en tránsito: de las devoluciones a proveedores; de los materiales directa e indirectamente utilizados; de los materiales devueltos por los departamentos fabriles; el manejo del mayor auxiliar de materias primas y el del diario auxiliar de salidas de materiales.

2) El duplicado para el Departamento de --
Contabilidad.

3) El triplicado para el propio almacenis-
ta.

SOLICITUD DE COMPRA				
México, D.F. a ___ de _____ de _____ No. _____				
Al Departamento de Compras:				
Rogamos servir Comprar lo siguiente:				
Especificaciones del Artículo	Unidades	Cantidad	Fecha de Entrega	Observaciones
_____ Almacenista			Vo. Bo. _____ Superintendente	

PEDIDO.- Al recibir el departamento de --
compras la solicitud, procederá desde luego a formu
lar el pedido correspondiente, prestando mayor aten
ción a las solicitudes que vengan con carácter de -
urgente.

El pedido se hará al proveedor, que mejores
precios y condiciones otorgue, considerando el fac
tor puntualidad.

El pedido puede formularse en los tantos -
siguientes:

- 1) Original al Proveedor
- 2) Duplicado al Almacenista.
- 3) Triplicado para Contabilidad.
- 4) Cuadruplicado para el propio departa -
mento de compras.

No terminará la función del departamento -
de compras hasta que el pedido haya sido surtido, -
esto quiere decir que después de formulado y remiti
do, deberá insistir el jefe del departamento de com
pras hasta que el proveedor lo haya surtido.

FORMA DE PEDIDO

COMPANÍA "X" S.A.

Proveedor _____

Pedido No. _____

Domicilio _____

Fecha _____

Población _____

No. Nota Entrada _____

Rogamos a Uds. surtirnos en un plazo de ___ lo Si
guiente:

Artículo	Unida des	Canti dad	Precio Unidad	Valor Total	Observa ciones

Condiciones: C.O.D. Contra Documentos Crédito
Abierto.

NOTA:

1. Indicamos que en caso de no surtir nuestra -
orden en el plazo estipulado sírvase comunicarlo -
al Tel.-

2. Suplicamos que al entregar la mercancía a -
nuestro almacén acompañen cuando menos original y -
___ copias de su remisión con precios y valores.

3. El pago de este pedido se hará contra la fac -
tura original(es) debiéndose presentar dicho docu -
mento a revisión los días ___ de cada semana, supli -
camos anexar a la factura la remisión firmada, re -
cibida por el almacenista y el pedido correspon -
diente.

DEPARTAMENTO DE COMPRAS

 Gerente

Recepción, Nota de Entrada.- Esta función corresponde al almacenista, quien deberá cerciorarse de que los materiales que reciba del proveedor estén de acuerdo con lo solicitado.

Esta función corresponde al almacenista, -- quien deberá cerciorarse de que los materiales que recibe del proveedor estén de acuerdo con lo solicitado según el procedimiento siguiente:

1) Confrontando las notas de remisión del proveedor con la copia del pedido y la solicitud de compra, a efecto de percatarse de que la remesa se ajusta a lo solicitado.

2) Deberá revisar físicamente que los materiales que se reciben, corresponden a lo especificado en el pedido en cuanto a calidad y cantidad.

De encontrarse a satisfacción la remesa del proveedor el almacenista pondrá un sello con los siguientes datos:

Fecha de Recepción.
No. de Entrada.
Calidad.
Observaciones.
Firma del Almacenista.

Una vez recibida la mercancía a satisfacción el almacenista deberá proceder a su guarda, de acuerdo con el tipo y naturaleza del producto recibido, en anaqueles o armarios o estibándolo, de tal manera que sea fácil su manejo y recuento.

El control de los materiales en existencia según antes se dijo, podrá llevarse en la propia bodega o base de unidades, en tarjetas y hojas sueltas o también por etiquetas; y en contabilidad por medio de tarjetas en hojas en unidades y valores.

COMPAÑIA "X" S.A.
 NOTA DE ENTRADA AL ALMACEN No. _____

Fecha _____

Proveedor _____

Nuestro Pedido No. _____ del _____ de _____ de _____

Su Remisión No. _____ del _____ de _____ de _____

MATERIAL		Uni- dad	Cantidad			Costo Unita- rio	Impor- te.
Clave	Descrip- ción		Bruto	Tara	Neto		

Recibido Por:
Almacenista

Costeado Por
Depto. de Costos

Operado Por
Depto. de Con-
tabilidad

Nota de Devolución.-

Devoluciones a Proveedores.

Estas se operan en diferente forma, según la época en que se hizo la devolución.

Devoluciones Inmediatas.- Cuando al recibirse o estar recibiendo las materias primas, el almacenista rechaza desde luego aquellas que no reúnen las condiciones requeridas, en este caso el almacenista rechaza desde luego aquellas que no reúnen las condiciones requeridas, en éste caso el almacenista hará la anotación en el original y copia de la remisión del proveedor, haciendo que firme el representante de este al recibo de la devolución en las propias remisiones.

Devoluciones Posteriores.- Cuando después de haber considerado como buena la entrada de materiales por diversas circunstancias y previa comunicación al proveedor se acuerde la devolución de materiales, es conveniente formular una nota de devolución en 4 tantos.

- 1) El original al proveedor.
- 2) Duplicado p/el Departamento de compras.
- 3) Triplicado p/el Depto. de Contabilidad.
- 4) Cuadruplicado para el propio almacén.

Al hacer la devolución firmará, a la hora de la entrega de recibido, el representante del proveedor y de entregado el almacenista.

No.	
NOTA DE DEVOLUCION AL ALMACEN DE MATERIALES.	
Proveedor _____	Fecha _____
Dirección _____	
Nuestra Orden de Compra No.	Remisión de Uds. No.
Los siguientes materiales son devueltos a Uds. por las razones _____	
Clase de material	Cantidad
Vo. Bo.	
_____ Almacenista	_____ Superintendente.

Valuación de entradas de materiales al almacén.

El almacenista formulará diariamente un -
"Resumen de entradas al almacén de materiales, con -
los siguientes tantos:

a) Original a Contabilidad, anexando las -
remisiones (Copias) de los proveedores.

b) Duplicado al Departamento de Compras -
para su conocimiento.

c) Triplicado que quedará en poder del al-
macenista, con el cual dará movimiento al auxiliar -
respectivo.

La forma en cuestión será llenada por el -
almacenista en lo relativo a unidades, dejando que -
contabilidad llene las columnas correspondientes a -
valores.

Suministra de Materiales.- Este se efectua-
rá contra vales o requisiciones formuladas por el -
jefe del departamento respectivo, y autorizadas por -
el superintendente o jefe de producción.

Lo anterior quiere decir que toda salida de
materiales deberá estar amparada por un vale o requi-
sición, siendo responsabilidad del almacenista el en-
tregar cualquier material sin este requisito.

La requisición por lo menos se formulará -
por triplicado para los usos siguientes:

a) Original p/ Contabilidad.

b) Duplicado p/ el jefe de producción o - jefe del departamento solicitado.

c) Triplicado para el propio almacén, para hacer el movimiento en las tarjetas a base de unidades.

El original del vale llega a contabilidad sin los datos relativos a valores y es en este departamento donde se hace la valuación, de acuerdo con la técnica que se tenga establecida.

VALE DE SALIDAS DE ALMACEN DE MATERIALES O REQUISICION

Fecha _____

No. _____

Srvase suministrar los siguientes Materiales

ARTICULO	UNIDAD	CANTIDAD	PRECIO	IMPORTE	ORDEN O PROCESO	OBSERVACIONES

Llenado por el jefe de Departamento
AUTORIZA EL SUPERINTENDENTE

Llenado por contabilidad
SOLICITUD POR EL JEFE DEL DEPTO.

5.3.- La Inversión en el renglón de Inventarios.

Los inventarios constituyen la inversión vital para las empresas comerciales y en las industriales, se combinan con los activos no circulantes (fundamentalmente propiedades planta y equipo) para constituir la inversión principal de operación.

Mientras mayor es la inversión en inventarios, más posibilidades tiene la empresa de satisfacer las necesidades de su mercado, sirviéndole los modelos, tamaños, colores y demás especificaciones que satisfagan las más diversas demandas.

La inversión elevada en artículos terminados para la función comercializadora, y en materias primas para la función industrial, trae consigo economías de escala; a mayor volumen menor costo por unidad.

A pesar de todo, la postura natural financiera tiende a minimizar la inversión en inventarios, lo mismo que cualquiera otra.

La misión de la función financiera se mide mediante un coeficiente: beneficio sobre inversión.- Y si bien es cierto que la disminución en el costo unitario aumenta el beneficio, solamente conviene hasta el punto en que el aumento que provoque en la inversión en inventario sea proporcionalmente menor al % de aumento en la contribución marginal.

Rendimiento Financiero	$\frac{\text{Beneficio}}{\text{Inversión}}$	Ejemplo
---------------------------	---------------------------------------------	---------

Contribución Marginal
Inventario Promedio.

Ventas Netas--Costos de volumen de Producción
Inventario Promedio.

$$\frac{1,000,000.00 - 600,000.00}{50,000.00} = 80\%$$

Ahorro en el costo unitario que:

a) Aumenta 10 % la contribución marginal y 15% el inventario.

$$\frac{1,000,000.00 - 560,000.00}{575,000.00} = \frac{440,000.00}{575,000.00} = 76.5\%$$

b) Aumenta 10% la contribución marginal y 5% el in--ventario.

$$\frac{1,000,000.00 - 560,000.00}{525,000.00} = \frac{440,000.00}{525,000.00} = 83.8 \%$$

c) Aumenta 10% la contribución marginal y 10% el In--ventario.

$$\frac{1,000,000.00 - 560,000.00}{550,000.00} = \frac{440,000.00}{550,000.00} = 80 \%$$

En los ejemplos anteriores, la decisión fi
nanciera únicamente aceptaría el incremento en el in
ventario, si el % de aumento fuera inferior al 10% -
en que aumenta la contribución marginal, con motivo-
del ahorro en el costo unitario (caso b).

Recíprocamente, la tendencia financiera a disminuir la inversión en el inventario sólo sería aceptable mientras provocara aumentos tales en los costos unitarios que disminuyeran la contribución marginal en % inferiores a la disminución del inventario.

Por otra parte, además de la optimización en el rendimiento de la inversión, la minimización del inventario contribuye también a la maximización del beneficio mediante el ahorro en los costos de manejo del mismo:

1. Almacenamiento y maniobras internas, seguras y gastos de administración relativos al manejo de los inventarios.

2. El riesgo de pérdida por obsolescencia, sustracción y deterioro físico.

3. El costo específico del dinero que incurre la empresa para financiar su inversión en inventario, es decir el interés que se estima incorporado en los precios de venta de proveedores, o en caso de exceso de inventarios sobre saldos promedio a favor de proveedores el costo ponderado de las fuentes externas de financiamiento que utiliza la empresa.

La determinación del inventario óptimo medio, requiere el conocimiento de la cantidad óptima de reorden (Q^+) pues el inventario óptimo medio como su nombre lo indica, es el método (el promedio) de la cantidad que económicamente resulta la óptima para emitir cada pedido u orden de materias primas o artículos terminados.

La cantidad óptima de reorden es aquel No. de unidades tan elevado como sea posible para que en el período se emita el menor No. de pedidos u órdenes y, al mismo tiempo, tan pequeño como sea posible para que se incurra en el menor volumen de costos de mantener el inventario en bodega: los costos variables que reaccionan ante el mayor o menor cantidad de unidades compradas o producidas (Costo financiero por cada unidad de inventario, costo incremental de su aseguramiento, estimación porcentual de pérdida por obsolescencia, substracción y deterioro y aquellos costos de movimiento interno, almacenaje y administrativos, que ofrecen cierta latitud a la administración para expandirlos o contraerlos en proporción al volumen de unidades manejadas).

Cantidad óptima de reorden (Q^+) =

$2 \times$ costo periódico de un pedido \times $\frac{\text{No. de unidades a vender en el período}}{\text{Costo de volumen de mantener una unidad en inventario.}}$

Inventario Óptimo medio = $\frac{Q}{2}$

En una empresa en que el costo periódico de hacer un pedido se estima en \$300.00 y en que los costos financieros y administrativos representan \$25.00 por cada unidad de volumen en inventario, la fórmula transcrita nos daría los siguientes resultados:

Cantidad óptima de reorden $\frac{2 \times 300 \times 500,000}{25.00}$

1,200,000.00 = 1,095.45 Unidades en cada pedido

Inventario óptimo medio = $\frac{1,095.45}{2} = 547.72$ unidades.

No. de pedidos en el año = $\frac{50,000 \text{ unidades a vender}}{1,095.45 \text{ Us X pedido.}}$

= 45.64 pedidos.

El siguiente cuadro sirve de comprobación a la fórmula: con 45.64 pedidos en el año, el costo de pedir sería de \$13,693.00, cantidad exactamente igual al costo de mantener un inventario promedio de 547.72 unidades y, por lo tanto, la suma de ambos costos arrojaría \$27,386.00 el importe más bajo de cualquier otra combinación (naturalmente en la vida práctica no se utilizarían decimales y se adoptaría, por ejemplo un inventario promedio de 550 unidades, lo cual elevaría la cantidad óptima de cada pedido a 1,100 que multiplicado por 46 pedidos en el año aportaría a la empresa un volumen total de 50,600 unidades.

No. de pedidos en el año.	Costo de pedir a \$300 en el año.	Cantidades a pedir en c/pedido.	Inventario promedio en unidades.	Costo de mantener Inventario \$25 - por U.	Costo de Pedir mas costo de mantener
1	300	50,000 Us	25,000U	\$625,000	\$625,300
20	6,000	2,500 "	1,250	31,250	37,250
40	12,000	1,250 "	625	15,625	27,625
45.64	13,693	1,095.45	547.72	13,693.	27,386
60	18,000	833	416.67	10,416	28,416
100	30,000	500	250	6,250	36,250
5,000	1,500,000	10	5	125	1,500,125

Este cuadro demuestra como la contracción de pedidos en el año minimiza el costo de pedir, -- pero incrementa de manera notable el costo de mantener el inventario promedio. Recíprocamente demasiados pedidos en el año minimizan la existencia media en las bodegas, pero incrementan el costo de pedir a un nivel totalmente antieconómico.

Rendimiento de la inversión en Inventarios.

En forma similar a la inversión en cartera, la tasa de rendimiento en el inventario depende de dos factores; el coeficiente de beneficio y la movilidad de los inventarios.

$$\text{Coeficiente del Beneficio} = \frac{\text{Ventas Netas} - \text{Costos de volumen de producción vendida}}{\text{Ventas Netas del año.}}$$

$$\frac{440,000.00}{1,000,000.00} = 44\%$$

$$\text{Movilidad de los inventarios} = \frac{\text{Ventas Netas del año}}{\text{Promedio de Inv. en el año}}$$

$$\frac{1,000,000.00}{250,000.00} = 4 \text{ rotaciones.}$$

Tasa de rendimiento de la inversión en inventarios

$$= \frac{\text{Ventas Netas} - \text{Costos de volumen de producción vendida}}{\text{Promedio de Inventarios en el año}}$$

$$\frac{440,000}{250,000} = 176 \% \quad \text{Coeficiente de Beneficio X Mov. de Inventarios } 0.44 \times 4 = 1.76$$

C O N C L U S I O N E S

- 1.- Consideramos que los inventarios son importantes, porque representan en una empresa industrial o comercial el objeto principal del giro del negocio, que es en la mayoría de los casos es la de comprar, transformar y vender las mercancías o productos.

En una empresa netamente comercial las mercancías, las adquiere ya terminadas por lo consiguiente su finalidad es la compra-venta.

Los inventarios es un renglón importante dentro del capital de trabajo, ya que es el punto de partida para realizar sus operaciones cotidianas.

- 2.- Los sistemas contables para el control de las mercancías, son en realidad los procedimientos con que se ha de trabajar en la contabilización de las mismas ya que cada sistema tiene sus propias reglas de como manejarlas.

Como se vió en el capítulo número dos, hay tres sistemas para el manejo de los inventarios y que son: Global o de Mercancías Generales, Sistema Analítico o Pormenorizado e Inventarios Perpetuos.

Podemos decir que el Sistema más completo y más exacto, y que generalmente implanta una empresa que tiene un gran volumen de mercancías es el de Inventarios Perpetuos. Este Sistema nos -

permite conocer con exactitud en un momento dado el valor del inventario, sin necesidad de hacer un recuento físico.

Los otros dos sistemas también son importantes, pero solamente se aplican en industrias o comercios medianos o pequeños que no requieren llevar un control tan estricto en sus inventarios.

- 3.- Los métodos de valuación de inventarios, son un procedimiento contable importante, en la determinación del costo de la mercancía vendida, y la valuación de las existencias al finalizar el período contable.

Dentro de los métodos de valuación que existen y que son: Costos Identificados, Costos Promedios, Primeras entradas, Primeras Salidas (PEPS), Últimas Entradas Últimas Salidas (UEPS), y Sistema - Detallistas; el más aconsejable en épocas de inflación, como la que actualmente vivimos en nuestro país, es el método de Últimas Entradas Primeras Salidas (UEPS).

La utilización de este método, determina el costo de ventas acorde con la situación actual, es decir incorporando los precios actuales a dicho costo; por el contrario el inventario o existencias quedan valuados a precios anteriores y habrá necesidad de reexpresar dichos importes para darles un valor actual.

- 4.- El marco fiscal que tratamos en este trabajo, - consideramos que es de utilidad ya que establece las normas legales que se deben observar desde -

el punto de vista fiscal para el control de los inventarios y su valuación correspondiente.

- 5.- Sobre el buen control administrativo de las mercancías interviene generalmente los departamentos siguientes: Compras, Almacén, Contabilidad y Producción.

En el movimiento de entrada y salida de las mismas, se auxilia de la documentación necesaria, - como lo es la requisición de compras, el pedido, la nota de entrada al almacén, la nota de salida o consumo, la remisión, la factura y otro tipo de documentos necesarios para su buen manejo y control.

Así también son de gran ayuda el manual de procedimientos, flujogramas de operación, organigramas, etc., por lo que a inventarios se refiere.

La inversión en este renglón constituye en empresas comerciales e industriales, una de las más importantes en cuanto a monto, por lo que se deberá tomar muy en cuenta sus repercusiones financieras.

- 1.- TITULO : Principios de Contabilidad.
AUTOR : Alejandro Prieto.
EDITORIAL: Banca y Comercio S.A.
- 2.- TITULO : Sistemas y Control de Inventarios
AUTOR : -Jesus Patiño Soto
EDITORIAL: Grupo Editorial IEFA S.A. de C.V.
- 3.- TITULO : Contabilidad General.
AUTOR : Maximino Anzures.
EDITORIAL: Editorial Porrúa Hnos. y Cia. S.A.
- 4.- TITULO : Ley de I.S.R. y su reglamento
AUTORES : C.P. Enrique Calvo Nicolau y C.P. Enrique Vargas Aguilar.
EDITORIAL: Themis.
- 5.- TITULO : Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.
AUTORES: C.P. Enrique Calvo Nicolau y C.P. Enrique Vargas Aguilar.
- 6.- TITULO: Ley de I.V.A. y su Reglamento.
AUTORES: C.P. Enrique Calvo Nicolau y C.P. Enrique Vargas Aguilar.
EDITORIAL: Themis.
- 7.- TITULO: Contabilidad Intermedia I
AUTOR: C.P. Raúl Niño Alvarez
EDITORIAL: Trillas.
- 8.- TITULO: Contabilidad de Costos
AUTOR: C.P. Armando Ortega Pérez de León
EDITORIAL: U.T.E.H.A.

- 9.- TITULO: Técnica de los Costos.
AUTOR: C.P. Sealtiel Alatraste.
EDITORIAL: Porrúa.
- 10.- TITULO: Costos I
AUTOR: C.P. Y M.C. Cristóbal del Río Gonzá -
lez.
EDITORIAL: E.C.A.S.A.

11.- VARIAS TESIS

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION