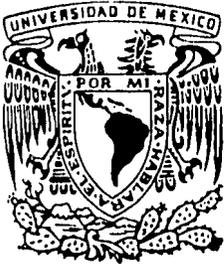


158

2024



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**EL EXAMEN DE INVENTARIO DE MERCANCIAS EN
LA AUDITORIA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS
DE UNA EMPRESA COMERCIAL**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A N

ROCIO DEL CARMEN MAGAÑA ANCONA

S Y L V I A P A R R A C R U Z

A N A M A R I C E L A C A M P O S P E Ñ A L O Z A

DIRECTOR DEL SEMINARIO

C. P. ARMANDO DEL BARRIO ALBA



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.

I N D I C E

PAGINAS

INTRODUCCION

CAPITULO I GENERALIDADES SOBRE EL RUBRO DE INVENTARIOS

1.1	CONCEPTO	1
1.2	IMPORTANCIA	1
1.3	PRESENTACION	2
1.4	PROCEDIMIENTOS PARA SU REGISTRO	3
1.5	VALUACION	7
1.6	PRINCIPIOS APLICABLES	11

CAPITULO II EL EXAMEN DE INVENTARIOS EN LA ETAPA PRELIMINAR DE LA AUDITORIA

2.1	OBJETIVO	14
2.2	CONCEPTO DE CONTROL INTERNO	15
2.3	ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	15
2.4	CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS	16
2.5	METODOS PARA SU EVALUACION	22
2.6	PROCEDIMIENTOS	
2.7	EL INFORME DEL CONTROL INTERNO	26

CAPITULO III	EL EXAMEN DE INVENTARIOS EN LAS ETAPAS INTERMEDIA Y FINAL DE LA AUDITORIA .	
3.1	OBJETIVO	29
3.2	PROCEDIMIENTOS	29
3.3	METODO DE DETALLISTAS Y SU DESCRIPCION	53

CAPITULO IV	LOS INVENTARIOS DE MERCANCIAS EN EL DICTAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	
4.1	CONCEPTO	68
4.2	OBJETIVO	69
4.3	SU OBSERVANCIA EN LOS DIFERENTES TIPOS DE DICTAMEN	70

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

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

En este trabajo hemos considerado como modelo de empresa comercial -- una tienda de autoservicios. Este tipo de tienda tuvo su origen en -- Estados Unidos alrededor de la década 1930-1940, después de la gue -- rra mundial éste país se enfrentó a una situación difícil debido a -- la escases de personal, comestibles, medios de transporte, material -- para construcción, etc. Estos problemas vinieron a beneficiar en -- gran parte a las tiendas de autoservicios ya que sus costos no se in -- crementaron ante esta necesidad puesto que el autoservicio requiere -- de un mínimo de personal para atender al público, no utilizaba maqui -- naria complicada para llevar a cabo sus actividades y la inversión -- en material de construcción era relativamente pequeña comparada con -- la inversión que necesitaba para otro tipo de tiendas.y la venta de -- víveres era esencial en esa época.

En México la primera tienda de autoservicio la estableció Supermer -- cados,S.A. (SUMESA) en 1946, en la actualidad estas tiendas han te -- nido gran aceptación lo cual se ha traducido en mayores volúmenes de -- ventas y por consiguiente sus utilidades se han incrementado conside -- rablemente. Para que se siga obteniendo igual o mayor número de ven -- tas y en virtud de que la inversión en inventarios es sumamente im -- portante desde el punto de vista financiero de la empresa, debe exis -- tir sobre ellos un adecuado control interno y con esto determinar el -- tamaño óptimo de los mismos, ya que una deficiencia en este aspecto -- nos puede ocasionar una inversión deficiente o una sobre inversión, -- arriesgando que la mercancía se vuelva obsoleta o de lento movimien -- to.

El control interno no se restringe únicamente a prevenir compras --- excesivas, y así tenemos que el control interno aplicable a este rubro es áquel que ofrece a la empresa una apropiada protección de las existencias, proporcionando además información oportuna sobre los - movimientos del almacén para determinar las existencias en éste.

Es necesario valuar los inventarios con la finalidad de tener una -- comparación real entre ingresos y costos. En la práctica se está en posibilidad de valuar los inventarios sobre diferentes bases, el método utilizado para valuar los inventarios en una tienda de autoservicios es el de detallistas porque:

- a) Se forman grupos homogéneos en cuanto a características y margen de utilidad deseado, el cual se obtiene mediante porcentajes -- promedio de costo, determinados con base en el precio de venta.
- b) Facilita la determinación de mermas y sobrantes por departamen- to en un lapso determinado, al cotejar los registros contables- con el resultado del inventario físico.

El inventario físico de mercancías es el conteo y recuento físico - de todos y cada uno de los artículos. Los inventarios sirven para de- terminar con exactitud cuál es el valor de la mercancía que existe - en la tienda y poder compararlo con el saldo existente en libros pa- ra poder determinar la diferencia que se llama merma o sobrante de - mercancía y es el importe que debe agregarse o disminuirse al saldo- en libros para que reporte la existencia real.

Los puntos anteriores son los antecedentes de este trabajo que trata de dar a conocer en forma general como se realiza una auditoría al - rubro de inventarios en una empresa de autoservicios que tanto ha -- proliferado a la fecha.

CAPITULO I GENERALIDADES SOBRE EL RUBRO DE INVENTARIOS

1.1 CONCEPTO

En una empresa comercial los inventarios representan bienes tangibles que se mantienen para la venta en el curso ordinario de sus actividades. La palabra inventario se refiere al activo físico de una entidad y es fundamental en la determinación del costo de ventas y consecuentemente de los resultados del ejercicio.

1.2 IMPORTANCIA

Considerando que para una empresa los inventarios son los generadores de sus ingresos y su renglón principal en el balance, debe ser controlado con la mayor eficacia por su importancia desde el punto de vista financiero; pues no solo los afectan las alzas y bajas de los precios sino también los cambios del poder adquisitivo de la moneda y la organización de la empresa, una base de las utilidades correspondientes - depende del control que se lleve de los mismos, ya que de no tener el cuidado suficiente pueden existir fugas y convertirse en mercancía obsoleta y ocasionar una sobreinversión que redundaría en una situación financiera perjudicial a la empresa puesto que representan el regula-

dor de la exactitud en los resultados y la situación financiera de una empresa.

En virtud de que los inventarios representan la parte medular de una empresa, es conveniente señalar que la auditoría a este rubro se realiza con la finalidad de:

- A) Determinar la existencia física de los inventarios que se presentan en el estado de posición financiera.
- B) Determinación de la propiedad de su presentación en dicho estado de acuerdo con su grado de realización y naturaleza.
- C) Determinación de la correcta valuación y probabilidad de realización de los inventarios presentados en el estado de posición - financiera.
- D) Verificación de que los inventarios son propiedad de la empresa así como la libre disposición de los mismos.

1.3 PRESENTACION

Por la naturaleza de la cuenta de inventarios, su presentación en -- el estado de situación financiera debe hacerse dentro del activo -- circulante, detallando las partidas que lo componen según se trate -- de empresas comerciales o industriales.

Es problema importante la presentación de los inventarios en el ba -

lance, pues tiene mucho que ver con la expresión de liquidez que se toma del Estado Financiero, ya que en las empresas los activos se presentan en el balance en el orden de su convertibilidad en efectivo.

1.4 PROCEDIMIENTOS PARA SU REGISTRO

En toda empresa comercial, el registro de las operaciones de mercancías es uno de los más importantes, ya que de él depende la exactitud de la utilidad o la pérdida en ventas.

Para el registro de las operaciones de mercancías existen varios procedimientos, los cuales se deben establecer considerando los siguientes aspectos:

- A) Capacidad económica del negocio
- B) Volúmen de operaciones
- C) Claridad en el registro
- D) Información deseada

Por lo tanto, el procedimiento que se implante para el registro de las mercancías debe estar de acuerdo con los puntos anteriores.

Los principales procedimientos que existen son los siguientes:

A) PROCEDIMIENTO GLOBAL O DE MERCANCIAS GENERALES.-- Consiste en registrar las diferentes operaciones de mercancías en una sola -- cuenta a la cual se le dá el nombre de mercancías generales. Este procedimiento únicamente se emplea en negocios de escasa -- capacidad económica o de poco movimiento en el manejo de mercancías.

Las desventajas que representa este procedimiento son las siguientes

- 1) Al terminar el ejercicio no se conoce por separado el importe de las ventas, compras, gastos de compra y devoluciones -- y rebajas sobre compras y ventas, por estar registrados en -- la misma cuenta, lo cual dificulta la formulación del estado de resultados.
- 2) No se conoce en un momento dado el importe del inventario -- final de mercancías, puesto que no existe ninguna cuenta que controle las existencias de las mismas.
- 3) No es posible detectar extravíos, robos o errores en el mane_ jo de las mismas, porque no es posible determinar con exac - titud el importe de las mercancías que debiera haber, porque no hay ninguna cuenta que las controle.
- 4) Para conocer el importe del inventario final, es preciso ha- cer un recuento físico de las existencias.
- 5) No se conoce rápidamente el importe del costo de lo vendido-- ni la utilidad o pérdida bruta, mientras se desconoce el im- porte del inventario final.

B) PROCEDIMIENTO ANALITICO O PORMENORIZADO.- Consiste en abrir una cuenta especial en el libro mayor para cada uno de los conceptos de que se forma el movimiento de la cuenta de mercancías-generales. En este procedimiento se manejan las siguientes cuentas: Inventarios, compras, gastos, devoluciones y rebajas sobre-compras y ventas; devoluciones y rebajas sobre ventas.

Las ventajas que presenta este procedimiento son :

- 1) Se facilita la formulación del estado de resultados debido a que se conoce por separado el importe de cada uno de los conceptos con que se forma.
- 2) Mayor claridad en el registro de las operaciones de mercancías así como conocer en cualquier momento el importe de las mismas.

Las desventajas que representa este procedimientos son:

- 1) No se conoce en un momento dado el importe del inventario final de mercancías, puesto que no existe cuenta que controle las existencias.
- 2) Para conocer el importe del inventario final es preciso hacer un recuento físico de las mismas.

Al igual que en el procedimiento anterior únicamente se emplea en empresas de ~~escasa~~ capacidad económica.

C) PROCEDIMIENTO DE INVENTARIOS PERPETUOS O CONTINUOS.- Consiste en registrar las operaciones de las mercancías de tal manera que se pueda conocer en cualquier momento, el importe del inventario final, el costo de lo vendido y la utilidad o pérdida bruta.

Las cuentas que se emplean en este procedimiento, para registrar las operaciones de mercancías son las siguientes: almacén, costo de ventas, ventas.

Las ventajas que presenta este procedimiento son las siguientes:

- 1) Se puede conocer en cualquier momento, el importe del inventario final, sin necesidad de practicar inventarios físicos.
- 2) No es necesario cerrar la empresa para poder determinar el inventario final de mercancías, puesto que existe una cuenta que controla las existencias.
- 3) Se pueden detectar extravíos o robos puesto que se sabe con exactitud el importe de las mercancías que deberían haber.
- 4) Se puede conocer en cualquier momento el importe del costo de lo vendido, así como la utilidad o pérdida bruta.

Por las ventajas citadas anteriormente este procedimiento tiene el máximo de aplicación en la actualidad, sobre todo en empresas de mayor magnitud.

1.5 VALUACION

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

1.5.1 BASES DE VALUACION:

- 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. Aplicándolo a los inventarios costo significa en princi-
pio la suma aplicable de los gastos y cargos directa o indirecta
mente incurridos en poner un artículo en su condición y localiza
ción actuales.

En las empresas comerciales, en el costo influyen no sólo el pre
cio de compra, sino cualesquiera costos adicionales para colocar
los artículos en los anaqueles, listos para su venta. Estos cos -
tos incidentales comprenden fletes, gastos de importación, segu
ros, lógicamente estas erogaciones constituyen un aumento en el
precio de los artículos comprados.

VENTAJAS:

- 1) Se aplica fácilmente al procedimiento de inventarios perpe -
tuos.
- 2) Se obtiene directamente de los libros o registros

DESVENTAJAS

- 1) No es aplicable en empresas que manejan mercancías de lento movimiento y que tiende a convertirse en obsoleta.
-
- COSTO DE REPOSICION O MERCADO.- Consiste 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 de costo y el de mercado.

 - COSTO REAL O DE REPOSICION EL MAS BAJO DE LOS DOS.- Aún -- 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 propia -- mente 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 la mercancías no ha disminuído desde su adquisición. Así en la contabilización de inventarios debiera reconocerse una -- pérdida en el momento en que el uso de la mercancía disminuya por daño u obsolescencia, cambios en los niveles de precios. 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 base de 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 a 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.

1.5.2 METODOS DE VALUACION

- **COSTOS IDENTIFICADOS.**- Este método consiste en valuar los inventarios a su costo de adquisición o producción y es utilizado por empresas en donde la variedad de sus productos es mínima y además tienen adoptados sistemas de control tan eficientes que les permite identificar el costo de ellos en cada una de sus etapas, desde que entra al almacén la materia prima o mercancía, hasta que el producto es susceptible de ser vendido. Este método es utilizado en muy pocos giros entre ellos se encuentran los negocios de máquinas electrónicas.

- **COSTOS PROMEDIOS.**- Mediante este método se determina el costo unitario de los inventarios, dividiendo el valor de las unidades en existencia, entre el número de ellas; es decir que toma el promedio del valor a que han entrado las mercancías, ya que estas pueden entrar al almacén a diferentes precios.

- **PRIMERAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS.**- Este método supone que las mercancías se venden en el orden en el que se han adquirido, esto significa que las mercancías que salen en el momento de la enajenación son las más antiguas y por lo tanto deberán valuarse al precio con que entraron al almacén. Esto trae como consecuencia que en épocas de inflación la venta arroja una utilidad más alta que la resultante por otros métodos.

- **ULTIMAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS.**- En este método se supone que las mercancías se venden en orden inverso al que han entrado al almacén, es decir que lo que hoy se vende es lo último que se adquirió, esto trae como consecuencia que la utilidad en la venta es menor, porque su costo es más alto, ya que se toma en cuenta el precio de lo último que se compró.

- **DETALLISTAS.**- En este método, el importe de los inventarios es el que se obtiene valuando las existencias a precio de venta y deduciendo los factores de margen de utilidad bruta con que opera la empresa. Generalmente se maneja en tiendas de autoservicio donde hay una gran cantidad de artículos diferentes.

1.6 PRINCIPIOS APLICABLES

Principios de contabilidad aplicables al rubro de inventarios con respecto a:

1.6.1 SU VALUACION:

- VALOR HISTORICO ORIGINAL.- Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se registran según las cantidades en efectivo que se afecten o su equivalente a la estimación razonable que de ello se haga al momento en que se consideren contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserve la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los Estados Financieros, se considera que no ha habido violación de este principio; sin embargo esta información debe quedar aclarada en la información que se produzca.
- PERIODO CONTABLE.- Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurre; en términos generales los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.
- CONSISTENCIA.- La información contable requiere que se sigan procedimientos que permanezcan en el tiempo, la información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los min-

mos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los Estados Financieros de la entidad conocer su evolución y para que al compararlo con los Estados de otras entidades económicas podamos conocer su posición relativa.

- **REALIZACION.**- Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados cuando:
 - Ha efectuado transacciones con otros entes económicos.
 - Han tenido lugar transformaciones internas que modifiquen la estructura de recursos o de sus fuentes.
 - Han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

1.6.2 SU PRESENTACION

- **IMPORTANCIA RELATIVA.**- La información que contienen los Estados Financieros debe reflejar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados monetariamente.- Para efectos de los datos que integran el sistema de información así como la resultante de su operación.
- **REVELACION SUFICIENTE.**- La información contable que se presenta en los Estados Financieros debe contener en forma clara y comprensible los datos necesarios para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

CONSISTENCIA.- Este principio también es aplicable para efectos de -
presentación, el cual se comeno en hojas anteriores.

CAPITULO II EL EXAMEN DE INVENTARIOS EN LA ETAPA PRELIMINAR DE LA AUDITORIA.

Es importante señalar que para que sea un poco más comprensible nuestra exposición, consideraremos como modelo una empresa de autoservicios

2.1 OBJETIVO

Es el estudio y evaluación del control interno contable a través del -- flujo de transacciones, este estudio sirve de base al auditor para de -- terminar la confianza que va a depositar en él, la naturaleza, exten -- sión y oportunidad que dará a los procedimientos de auditoría y en su -- caso emitir las recomendaciones necesarias para mejorar los procedimientos y sistemas en vigor.

En efecto el examen que el auditor hace del flujo de transacciones en -- una área funcional de la estructura de una empresa, es con el propósito de incrementar la eficiencia y la eficacia operativas, a través de pro -- poner las recomendaciones que considere adecuadas.

2.2 CONCEPTO DE CONTROL INTERNO

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., lo define así : " El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de la eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la administración "

Esta definición reconoce que el sistema de control interno se extiende más allá de las funciones que directamente corresponden a los departamentos contables y financieros. La adopción y sostenimiento del control interno corresponde y es responsabilidad del ente económico.

2.3 ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Un paso importante en la auditoría es la revisión del sistema que opera en el área a revisar, es una fase de recolección de información en la cual el auditor mediante la observación e investigación obtiene un conocimiento del sistema contable como base para realizar una evaluación preliminar del grado en que se puede confiar en esos controles, para asegurar la exactitud y confiabilidad de los registros contables.

El estudio del control interno que realiza el auditor debe incluir además del conocimiento y comprensión de los métodos establecidos, un alto grado de seguridad de que éstos están siendo utilizados y que se encuentran operando en forma adecuada.

La evaluación del control interno juega un papel importante porque además de cumplir con una de las normas de auditoría referente a la ejecución del trabajo, determina la naturaleza, alcance, y oportunidad de los procedimientos de auditoría que ha de aplicar el auditor al examen de Estados Financieros, toda vez dependiendo de lo bondadoso que se juzgue éste, se definirá la exactitud que se le dé a las pruebas de auditoría a fin de poder expresar una opinión del rubro que se audite.

2.4 CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS

El control interno de inventarios está vinculado con las actividades de compra y venta de las mercancías, un adecuado control interno exige que éstas sean debidamente solicitadas, recibidas, controladas, segregadas, utilizadas y contadas físicamente para asegurar la corrección de los inventarios y su adecuada valuación.

En este tipo de tiendas el método de valuación utilizado es el de detallistas; para que éste sea satisfactorio es necesario que exista una actividad conjunta de varios departamentos, dentro de los cuales podemos mencionar los de compras y ventas.

El departamento de compras o el encargado de ellas, tiene la responsabilidad de mantener un surtido adecuado en cuanto a variedad, cantidad y oportunidad de la existencia de productos, con el objeto de que siempre existan en los mostradores las mercancías que el público requiere en cantidades razonables, a precios bajos y en el momento oportuno.

Para alcanzar este objetivo, es necesario que el encargado de compras, se mantenga en contacto con el departamento de ventas para que de ----

acuerdo con él, se puedan elegir las mercancías a comprar, el departamento de compras seleccionará entre las cotizaciones de los distintos proveedores que le puedan surtir un artículo determinado, al que le ofrezca mejores condiciones, tomando en cuenta calidad, servicio, precios, plazos de pagos, así como rebajas o descuentos.

En cuanto a la cantidad de artículos a solicitar, deberá estar de acuerdo al espacio que se tiene para su exhibición y deberá considerarse esta cantidad para evitar que se tengan existencias insuficientes o en demasía, sobre todo aquellas que se ven afectadas en su demanda por temporadas de venta, esto puede dar como resultado pérdida de ventas o reducción de utilidades.

El área de ventas antes de formular la requisición deberá tomar en cuenta las siguientes condiciones:

- A) Tener una adecuada planeación del surtido de las mercancías, para que haya existencias en la variedad más conveniente.
- B) Manejar cantidades en máximos y mínimos determinados.
- C) Tomar en cuenta los artículos de lento movimiento, para no volver a pedirlos.
- D) Considerar los artículos promocionales con el objeto de pedir en cantidades que se juzguen convenientes.
- E) Seleccionar los artículos de mayor venta, a fin de incrementar las utilidades.

El jefe de ventas por tener conocimiento de las estadísticas de ventas por artículo de temporada o continuos, se convierte en la persona más adecuada para hacer las requisiciones de mercancías y el departamento de compras por tener un adecuado conocimiento del mercado, resulta el más idóneo para seleccionar el proveedor.

En cuanto a la actividad que debe desarrollar el departamento de compras, con el objeto de no excederse o quedarse corto en sus pedidos, se considera un procedimiento efectivo el de los conteos físicos por área de venta, para que sobre bases reales, se formulen los pedidos de mercancías. Para ésto el departamento de compras o un auxiliar, deberá tener registro de todos los artículos manejados en la tienda, así como sus existencias a fechas determinadas, por medio de los conteos periódicos anteriores, más los recibos de mercancías.

De esta forma se puede saber que artículos se están vendiendo en proporción adecuada a sus existencias y cuales tienen ventas bajas.

Para obtener resultados positivos de este procedimiento es necesario planear de antemano las fechas de los conteos físicos, tomando en cuenta los días de menor venta en determinados departamentos, con el fin de no interrumpir las actividades de las áreas de ventas en los mejores días.

El conteo físico debe cubrir el 100% de la misma línea. Una vez hechos los conteos físicos, el departamento de compras deberá hacer las siguientes consideraciones:

- A) Determinar la existencia de pedidos hechos a proveedores, que no hayan sido surtidos.
- B) Por medio de las estadísticas de ventas de años o meses anteriores determinar la tendencia de ventas del presente mes.
- C) Qué cantidades de artículos pueden esperar que el proveedor surta y en qué tiempo promete entregarlos.

Es importante que las consideraciones anteriores sean tomadas en cuenta y resueltas con el objeto de no hacer pedidos a la ligera, que pueden traducirse en pérdidas originadas por la recarga de los almacenes de inventarios innecesarios, que difícilmente puedan ser vendidos, permaneciendo

ciendo demasiado tiempo disponibles, ocupando espacios necesarios para otras mercancías y ocasionando costos de almacenamiento o en caso contrario, no pedir o hacerlo en cantidades insuficientes que traería como consecuencia falta de ventas, por no tener existencia de artículos -- con una demanda mayor.

En cuanto al manejo de las mercancías , ya que se ha hecho el pedido -- al proveedor y surtida a la tienda, se habrán de seguir los siguientes-- pasos para tener un mayor control de las mismas:

- 1) RECEPCION DE LA MERCANCIA.- Cuando la mercancía llega a la tienda -- el departamento de recepción de mercancías recibe, revisa, etiqueta y distribuye las mercancías para los diferentes departamentos de -- ventas en la medida que se vayan necesitando.

Con el adecuado y cuidadoso cumplimiento de sus funciones, el departamento de recepción, asegura tener la mercancía en cantidades y -- condiciones adecuadas en el momento oportuno a disposición del pú -- blico, ayudando de esta manera a aumentar las ventas y consecuentemente las utilidades, para cumplir con su objetivo este departamen-- to tiene las siguientes consideraciones:

- a) Cotejar las mercancías recibidas en cuanto a cantidad y calidad con los datos del pedido y con las instrucciones proporcionadas a los proveedores.
- b) Debe manejar las mercancías con cuidado, con el objeto de evi -- tar daños en los artículos, que obliguen a su baja de precio o -- lenta liquidación.
- c) Revisar y etiquetar la mercancía antes de distribuirla a los -- almacenes.

- d) En caso de recibir la mercancía en forma defectuosa o dañada - se efectúan las reclamaciones pertinentes, ya sea a la compañía transportadora o al proveedor.
 - e) Cuando los clientes devuelven mercancía, se debe llevar un registro de ellas, con el objeto de distinguirlas de las nuevas, puesto que probablemente se les dé un tratamiento distinto para su liquidación.
 - f) Mantener un control a base de registro y archivo de los pedidos pendientes de recibir.
 - g) Etiquetar la mercancía con los precios de venta que les corresponden, los cuales deberán ir anotados en la copia del pedido - turnado al departamento de recepción.
 - h) Mantener tanto los equipos como las instalaciones del departamento de recepción, en perfectas condiciones de limpieza y de servicio, para evitar que la mercancía resulte afectada.
- 2) **MARCADO DE LA MERCANCIA.**- Es importante tomar en cuenta una medida que siguen algunas tiendas, que es la de asignarle a cada departamento una letra que identifique el artículo con el departamento o línea que corresponde, de esta forma la cajera oprimirá en la máquina la tecla correspondiente y así se estará logrando una adecuada clasificación de las ventas por tipo de artículos.
- Otra ventaja derivada del marcado de las mercancías a precio de venta, es que facilita a la clientela despacharse o servirse por sí misma, sin necesidad de recurrir a vendedores en algunos departamentos de la tienda.

Este procedimiento llevado en forma eficiente, trae como consecuencia , que la tienda no tenga grandes costos en cuanto a nóminas de personal.

Una de las funciones más importantes de las personas encargadas de marcar los artículos, es el cambiar los precios de venta de la mercancía - cuando es necesario rebajar o aumentar éste. Esta operación requiere de la coordinación de actividades de los departamentos de mercado, contabilidad y compras; de la siguiente forma:

- a) Al tener conocimiento de la necesidad de modificar el precio de venta de un artículo, el departamento de ventas formulará un reporte en el departamento a que corresponde, el precio de venta - que tiene en la etiqueta y el precio de venta nuevo, así como -- las causas por las cuales será modificado.

- b) Entregará el original de este reporte al departamento de contabilidad, una copia al departamento de mercado para hacer los cambios precisos y conservará la segunda copia, la cual le servirá para elaborar una estadística de artículos por margen de utilidad, a fin de formular sus pedidos sobre la base de porcentajes de utilidad mayores, restringiendo en aquellos artículos de escaso margen.

Es indispensable que todas las etiquetas en blanco que se utilicen para marcar los artículos se encuentren bajo el control del encargado del departamento de ventas.

Otra medida de control es que siempre que se marquen los artículos, en el departamento de ventas deben ser cotejados los precios marcados con los que aparecen en el pedido.

Todas las mercancías de la tienda deben tener su etiqueta adherida y -

solo en caso de tratarse de artículos de bajo costo o promoción que no ameriten el costo que representa una etiqueta para cada uno, deberán ser agrupados de tal forma, que con un letrero indique el precio de cada artículo.

3) EMBARQUE DE LAS MERCANCIAS.- El departamento de embarque en una tienda de autoservicio, cumple una función importante, que dependiendo de la efectividad de su observancia, se logrará un efecto positivo en las relaciones con los clientes, así como en la obtención de utilidades mayores para la empresa.

En este departamento se tiene el último contacto entre el cliente y la tienda al entregarle al comprador la mercancía adquirida en los diferentes departamentos.

Es importante señalar que su función es determinante debido a que cuando el cliente recibe sus mercancías compradas, espera que le sean entregadas con atención oportuna.

2.5 METODOS PARA SU EVALUACION

Al realizar el examen del control interno y sus conclusiones, el auditor debe plasmarlo en sus papeles de trabajo con la finalidad de :

A) Comprobar que se cumplió con la norma que obliga a examinar el control interno.

- B) Fundamentar el alcance o extensión de sus pruebas de auditoría, así como la oportunidad de las mismas.
- C) Facilitar el trabajo de posteriores auditorías.

La revisión, estudio y evaluación de la efectividad del control interno puede obtenerse a través de cualquiera de los siguientes métodos:

2.5.1 METODO DESCRIPTIVO

Se relacionan en el papel de trabajo las diversas características del control interno en forma narrativa, clasificadas por actividades, departamentos, etc. Ejemplo:

AREA	A C T I V I D A D
Almacén	El almacenista revisa existencias físicas en base a los mínimos establecidos por la empresa. El original de la requisición lo envía a compras y la copia la archiva en su expediente consecutivo.
Compras	Compras envía el pedido original al proveedor, la primera copia se manda al almacén, la segunda a contabilidad, la tercera y - cuarta copia se archivan en compras.

Almacén

El almacén recibe mercancías junto con la remisión en original y dos copias.

2.5.2 METODO DE CUESTIONARIO

Se plantea en forma de lista las cuestiones que usualmente constituyen los aspectos básicos del control interno, que deberán ser contestadas con el personal de la empresa. Entre otras podemos citar las siguientes :

- 1.- ¿ Cuáles son los principales artículos o mercancías que forman el-renglón de inventarios ?
- 2.- ¿ Qué cuentas se utilizan para su registro ?
- 3.- ¿ Cuáles son los procedimientos establecidos para recibir, revisar e informar sobre entradas y salidas de mercancías ?
- 4.- ¿ Existe un control adecuado del acceso a los almacenes ?
- 5.- ¿ Se hace entrega al almacén de todos los artículos adquiridos ?

2.5.3 METODO GRAFICO

Consiste en presentar por medio de ~~diagramas~~ **diagramas de flujo** la organización --

del cliente y los procedimientos que tiene en vigor en sus varios departamentos.

2.6 PROCEDIMIENTOS

2.6.1 Primeramente se deberá formular un flujograma que refleje los - procedimientos vigentes para la adquisición de mercancías.

2.6.2 Preparar una cédula que incluya los principales proveedores de - mercancías de la empresa y que contenga además las políticas en - vigor para llevar a cabo las adquisiciones.

2.6.3 Elaborar gráfica de flujo que refleje la salida de mercancías -- considerando el método de valuación y su oportunidad en la aplicación contable.

2.6.4 Verificar que los procedimientos para el control de las compras- recepción y entrada de mercancías al almacén contemplen lo si - guiente:

- Las requisiciones de mercancías y demás formatos que se utilizan deberán estar prenumeradas y expedidas secuencialmente.
- Que las requisiciones y pedidos esten debidamente autorizados- y que los cálculos sean los correctos.
- Se efectúe correcta y oportunamente la aplicación contable.

- 2.6.5 Seleccionar un número representativo de pólizas y verificar ---- que los cargos a inventarios estén respaldados con facturas ---- y/o remisiones de proveedores.
- 2.6.6 Hacer pruebas sobre el correcto y oportuno registro de entra --- das y salidas de mercancías en el kardex.
- 2.6.7 Verificar que la valuación de existencias se lleve a cabo en forma consistente respecto al ejercicio anterior.
- 2.6.8 Los planes e instructivos para el inventario físico sujeto a revisión deberán estudiarse y de aquí se elaborará un extracto que nos servirá de antecedente para posibles posteriores intervenciones.
- 2.6.9 Estudiar las políticas que la empresa utiliza respecto a mercancías obsoletas o de lento movimiento, inspeccionar los registros contables para corroborar las normas vigentes.

2.7 EL INFORME DE CONTROL INTERNO

El auditor debe satisfacerse de que los procedimientos en vigor proporcionen controles apropiados a la organización, en caso contrario, deberá formular sugerencias convenientes, por medio de memorandos dirigidos a la administración de la empresa a fin de establecer un control adecudo.

El Licenciado en Contaduría tiene la responsabilidad profesional - de informar a la empresa que examina sobre la situación que guarda el control interno estudiado y evaluado por él, con motivo de su - auditoría.

Este informe es producto de la revisión del control interno que efectúa el Licenciado en Contaduría con motivo de su auditoría a - los Estados Financieros.

En este informe se deben precisar las deficiencias de importancia- que haya observado, se recomienda que se abstenga de abordar aspec tos que no sean de su especialidad o que puedan producir la impre sión de ser ajenos al trabajo que le fué encomendado.

Que las recomendaciones que formule estén basadas en la seguridad- de que es posible su aplicación práctica y que efectivamente le se rán de beneficio a su cliente.

Con el fin de estar en posibilidad de poder rectificar con los di- rectamente afectados, las situaciones observadas y la viabilidad - de las recomendaciones propuestas, es necesario comentar el conte- nido del borrador del informe con los funcionarios de la empresa - que son los responsables de los aspectos señalados en el mismo, an tes de hacer su entrega oficial.

Lo más importante del control interno es que permite al Licenciado en Contaduría en su papel de auditor, dirigir su atención a los - aspectos y actividades de la empresa que más la requiere. Una de - las formas más efectivas de ponderar la importancia relativa de -- las partidas y su riesgo probable, es el examen del control interno.

CAPITULO III EL EXAMEN DE INVENTARIOS EN LAS ETAPAS INTERMEDIA
Y FINAL DE LA AUDITORIA.

3.1 OBJETIVO

En base a la evaluación de los controles realizada en la etapa preliminar, sus objetivos son juzgar la razonabilidad de las cifras contables a través del examen del período comprendido entre la etapa preliminar y el cierre del ejercicio con la finalidad de detectar situaciones anormales susceptibles de mejoramiento y ejercer acción para corregir las fallas que lo requieran y emitir el dictamen sobre los Estados Financieros.

3.2 PROCEDIMIENTOS

3.2.1 Primeramente se deberá preparar una cédula sumaria que contenga las cuentas que integran el renglón de inventarios.

NUMERO DE CUENTA	C O N C E P T O	SALDOS AL	AJUSTES	SALDOS AJUSTADOS
10	Abarrotes			
20	Ropa			
30	Mercancías Generales			
40	Frutas y verduras			
50	Carnes Frescas			
60	Pescados y Mariscos			
10	Abarrotes.- En este departamento se encuentran los artículos alimenticios de consumo diario.			
101	Exentos.- Son artículos de primera necesidad y libres de impuesto.			
102	Gravados.- En esta sección departamental se encuentran todos aquellos artículos el impuesto vigente correspondiente.			
103	Salchichonería.- Es otra sección más del departamento de abarrotes donde se encuentra gran variedad de artículos de los que destacan los quesos, jamones, carnes frías.			
104	Vinos y Licores.- Aquí se encuentra gran variedad de bebidas alcoholicas.			
105	Farmacia.- Los medicamentos que adquirimos en esta sección son los que no requieren receta médica.			

20 Ropa.- En este departamento se localizan todas aque -
llas prendas que se emplean en el uso doméstico y per
sonal, sus secciones departamentales son las siguien
tes:

201 Damas

202 Caballeros

203 Blancos

204 Niños

205 Niñas

206 Bebes

207 Zapatería

30 Mercancías Generales.- Este es otro de los grandes de
partamentos en el cual los nombres de sus secciones -
son muy claros:

301 Cassetes

302 Discos

303 Papelería

304 Libros y revistas

305 Deportes y equipaje

306 Juguetería

307 Lámparas

308 Regalos

309 Joyería Fina

310	Cristal cortado
311	Artículos del hogar
312	Jarcería
313	Accesorios para automóvil
314	Ferretería
315	Jardinería
316	Fotografía
40	Frutas y Verduras
401	Plantas
402	Frutas y Verduras
50	Carnes Frescas
501	Carne de res, pollo , conejo y becerro
502	Cebo y hueso
60	Pescados y Mariscos
601	Pescados
602	Mariscos

Al calce de la cédula se anotará una conclusión:

" En nuestra opinión, basada en el trabajo realizado, el saldo en - inventarios al __ de __ 19, representa existencias propiedad de la- empresa "

3.2.2 Llevar a cabo la verificación del costo de ventas a través de pruebas globales que contengan:

- a) **Inventario Inicial.**- El saldo inicial se verifica con - las cifras incluidas en los registros contables y con el informe emitido por los auditores predecesores si es que los hubo.

- b) **Compras.**- Deberá asentarse el importe de las compras que se realizaron durante el ejercicio sujeto a dictamina - ción, en este punto el auditor verifica los cargos efec- tuados al almacén, en los registros contables así mismo- que las compras efectuadas durante el ejercicio esten -- soportadas con documentación comprobatoria que garantice que las mercancías son propiedad de la empresa.

- c) **Salida de mercancías para su venta, según registros con- tables.**

- d) **Inventario Final.**- El auditor determina el importe del- inventario final, con los puntos anteriormente citados- este importe se deberá comparar con los registros conta- bles y si existen diferencias, determinar las causas - que lo originaron

3.2.3 Es importante que previo al inventario se obtenga, revise y evalúe el instructivo elaborado por la compañía, para pla - near la intervención de los auditores.

A continuación se presenta un instructivo para la toma física del inventario, éste fue elaborado por una empresa de autoservicios.

- A) El Departamento de Control de Inventarios coordina con el gerente de la tienda la planeación del inventario físico, a través - de los siguientes puntos: 30 días antes del inventario envía un memorándum de las labores a desarrollar como preparación de la-
- 1) toma del mismo. Diez días antes del inventario, visita la tienda con la finalidad de verificar la preparación del inventario supervisando los siguientes puntos:
- 1) Que la zonificación del plano de la tienda se haya hecho en forma progresiva, partiendo de las bodegas para terminar en el piso de ventas.
 - 2) Que la distribución de muebles por zonas se haya efectuado correctamente, de tal manera que el supervisor no tenga problemas para identificar los mismos.
 - 3) Que el personal asignado para cada zona sea suficiente, considerando la dificultad que ofrezca el conteo de la mercancía -- que ésta contenga.
 - 4) Que las devoluciones de mercancía, para cambio se estén haciendo oportunamente con el fin de que a la fecha del inventario - las existencias sean mínimas.
 - 5) Que la mercancía de oferta que se encuentre en la bodega, tenga un rótulo que la identifique como tal.

- 6) Que se esté efectuando una revisión del marcaje de la mercancía y del acomodo de la misma para facilitar la actividad a desarrollar.
- 7) Fecha y hora de pláticas de entrenamiento procurando que estas se impartan los días más cercanos al inventario.
- 8) Horario planeado para la toma del inventario
- 9) Estimación de hojas necesarias para la toma del inventario
- 10) Relación del personal que intervendrá como contadores o supervisores de cada una de las zonas.
- 11) Confirma por medio de un memorándum al Gerente de la tienda los acuerdos respecto a los incisos 7,8,9.
- 12) Obtiene de la tienda el plano definitivo y verifica si hubo modificaciones posteriormente a su visita.
- 13) Envía las hojas foliadas y zonificadas.
- 14) Integra un folder con la siguiente documentación para asistir al inventario: Relación del personal de la tienda, plano zonificado, estimación de hojas para el inventario, cédula para corte de folios, memorándum de confirmación de pláticas y horario para la toma del inventario, forma para anotar los errores detectados, formas para los cortes de Zs, entendiéndose como Zs el control que tienen las cajas registradoras sobre el número de totalizadores que van sacando en un día.

LABORES A DESARROLLAR ANTES DE LA TOMA DEL INVENTARIO

- 1) Dar instrucciones a los jefes de departamento del piso de ventas para que revisen acomodo y marcaje de la mercancía.
- 2) Ordenar se saquen copias fotostáticas del plano actualizado de la tienda.
- 3) Acordar con los jefes de departamento en cuanto a zonas, es más conveniente dividir el área a su cargo en función de la cantidad y tipo de las mercancías que presenten cada uno de los muebles para obtener una mejor distribución de las cargas de trabajo.
- 4) Zonificar el plano de la tienda separando con colores diferentes, las áreas que se tomarán cada día, e indicar en el plano las horas en que empezará el recuento físico .
- 5) Determinar que zonas del piso de ventass pueden ser inventariadas la noche anterior al día de la toma general del inventario.
- 6) Ordenar los letreros necesarios para numerar las zonas y los muebles en el plano ya zonificados.
- 7) Programar entrenamiento audiovisual para contadores y supervisores.
- 8) Ordenar los letreros necesarios para clientes, así como los avisos a proveedores.

- 9) Enviar memorándum a compras, control de inventarios y auditoría notificando la fecha del inventario.
- 10) Preparar lista del personal que trabajará en cajas, protección y otros departamentos durante el desarrollo del inventario.
- 11) Verificar que el personal que intervendrá en el inventario haya asistido a las pláticas de entrenamiento
- 12) Dar instrucciones al jefe de cajas sobre el corte de rollos negros o sea los rollos de las máquinas registradoras, con los que se controlan las ventas de cada caja.
- 13) Preparar corte de folios. La Gerencia concentrará en la tarde anterior a la toma del inventario , lo siguiente:
 - Notas de entrada
 - Foliador
 - Copia del último reporte de notas de entrada
 - Notas de cargo por devolución de mercancías
 - Cambios de precios: último cambio utilizado, foliador, copia del último reporte de cambios de precios.
 - Transferencia entre departamentos

LABORES A DESARROLLAR DURANTE LA TOMA DEL INVENTARIO

- 1) Mesa control revisará conjuntamente con los supervisores ----- que sus elementos de trabajo que se entregan en el folder estén completos.
- 2) Verificar que se estén controlando oportunamente las hojas adicionales que entrega mesa de control a los supervisores.
- 3) Recordar a los supervisores de zonas que las mercancías que se encuentran en las áreas de paquetería y devoluciones, se consideren en la toma física.
- 4) Verificar que toda la mercancía existente en protección que se haya recogido por robo, sea inventariada.
- 5) Recordar al personal encargado de recorrer zonas que deben basar se siempre en el plano correspondiente, checando el primero y último renglón de las hojas de inventarios, con el fin de detectar posibles omisiones de mercancías. Las hojas de inventario debe rán levantarse con base en el orden de conteo que se haya seguido.
- 6) Checar la asistencia de los supervisores, al momento de la entrega de zonas a inventariar.
- 7) Los muebles que originalmente hayan quedado comprendidos en la zona a inventariar y cuya toma se haya acordado adelantar ----

se pasaran a la bodega , eliminándose con una X de sus zonas originales, dibujándolos en las zonas de la bodega donde vayan a ser inventariados, asignándoles los números de muebles que les correspondan en la misma. Notificando de esto oportunamente a los departamentos de control de inventarios y de auditoría interna, siendo también importante que estas situaciones se realicen en los planos individuales respectivos.

LABORES A DESARROLLAR AL FINAL DEL INVENTARIO

- 1) Practicar una revisión selectiva a los muebles, para apreciar el uso de las etiquetas y detectar posibles omisiones. Asimismo observar las áreas zonificadas, con el objeto de verificar si se encuentra mercancía no inventariada.
- 2) Separar los artículos que se hayan descompuesto, para proceder a elaborar la nota de cargo correspondiente.
- 3) Verificar que se hayan efectuado los cortes de las cajas registradoras y sus rollos
- 4) Llevar a cabo conjuntamente con control de inventarios y Auditoría Interna, al final del inventario el corte de folios.
- 5) Verificar si el total de las hojas de inventario que se entregan a control de inventarios, son correctos.
- 6) Una vez que se conoce la existencia física de las mercancías el siguiente paso será determinar el precio de venta total de esa mercancía para lo cual se procede a : Multiplicar la cantidad -

por el precio de venta unitario y obtener un total por cada sección departamental, esta operación se lleva a cabo en cada una de las hojas del inventario. Elaborar un resúmen total y clasificarlo por departamentos o secciones.

3.2.4 Antes del inicio del inventario deberá supervisarse el corte de formas y elaborar cédula correspondiente.

Un aspecto que no debe ser descuidado por el auditor externo es el practicar antes de iniciarse el recuento físico, un adecuado corte de formas que afectan el inventario. Los datos de este corte los podrá obtener solicitando todas estas formas y listándolas en una cédula, anotará el nombre de cada forma, así como el último número de cada una usado en la fecha del inventario, asegurándose de que la siguiente forma no está usada. Estos datos le servirán al auditor para asegurarse de que no fueron aumentados con posterioridad a los recuentos-mercancías que no eran propiedad de la compañía a la fecha del inventario, o cualquier tipo de alteraciones que la compañía intente hacer para mostrar cifras que le favorezcan.

El trabajo del auditor en la visita final es comprobar que esta información fue considerada y respetada para la determinación de las cifras de los inventarios.

Corte de formas antes del inicio del inventario:

NOMBRE DE LA FORMA: ULTIMA UTILIZADA FECHA PRIMERA EN BLANCO.

Remisión ventas(rollos)

Informe de mercancías recibidas.

3.2.6 Efectuar pruebas selectiva sobre la efektividad de los conteos

Pruebas selectivas durante el inventario físico al __ de __.

NUMERO DE	DESCRIPCION	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD	COSTO	IMPORTE
				UNIT.	
00089	Cassetes	Pieza			
00098	Lámparas	Pieza			
00193	Artículos de tocador	Pieza			
00310	Accesorios para auto.	Pieza			
00410	Niños	Pieza			
00511	Zapatería	Pieza			

Las pruebas selectivas fueron realizadas con ayuda del jefe del almacén, nuestros conteos fueron diferentes a los programados por la empresa.

Durante el inventario físico se cuidó en localizar existencias dañadas o de aparente lento movimiento.

Nuestras pruebas selectivas serán utilizadas en el examen de valuación de existencias.

- 3.2.7 Elaborar cédula de auditoría que contenga los artículos dañados o de lento movimiento localizados durante el inventario.

Pedidos a proveedores

Informe de salida de mercancías

El corte del inventario se llevó a cabo antes del inicio del inventario físico. A un lado del folio de cada formulario se anotó una marca de auditoría a tinta, con objeto de proteger la realización de las pruebas sobre la aplicación contable - del corte.

3.2.5 Verificar que el personal cumpla con el instructivo del inventario físico, preparado por la empresa.

Se elabora un memorándum sobre la supervisión del inventario físico el cual contiene entre otros los siguientes datos:

- De acuerdo con las instrucciones preparadas por la empresa, incluidas en el instructivo para la toma física del inventario, los auditores externos presenciaron el inventario físico celebrado al __ de __ .
- El propósito de los auditores externos fue corroborar el cumplimiento con el instructivo citado anteriormente, cerciorarse de la autenticidad de los inventarios y reunir pruebas físicas selectivas para el desarrollo de otros procedimientos de auditoría.
- Los auditores externos intervinieron también en la supervisión del corte de formas.

3.2.6 Efectuar pruebas selectiva sobre la efektividad de los conteos

Pruebas selectivas durante el inventario físico al __ de __.

NUMERO DE	DESCRIPCION	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD	COSTO UNIT.	IMPORTE
00089	Cassetes	Pieza			
00098	Lámparas	Pieza			
00193	Artículos de tocador	Pieza			
00310	Accesorios para auto.	Pieza			
00410	Niños	Pieza			
00511	Zapatería	Pieza			

Las pruebas selectivas fueron realizadas con ayuda del jefe del almacén, nuestros conteos fueron diferentes a los programados por la empresa.

Durante el inventario físico se cuidó en localizar existencias dañadas o de aparente lento movimiento.

Nuestras pruebas selectivas serán utilizadas en el examen de valuación de existencias.

3.2.7 Elaborar cédula de auditoría que contenga los artículos dañados o de lento movimiento localizados durante el inventario.

Número de Marbete	Concepto	Unidad de Medida	Cantidad	Costo Unit.	Importe
02183	Vestidos Modelo "A"	Pieza			
02194	Lámparas escrit. "C"	Pieza			
02123	Zapatos Ca- ballero . Mod. 0320	Pieza			
23090	Raquetas Jey.	Pieza			

Se comentó con el jefe del almacén la situación de existencias dañadas, en su opinión deben darse de baja, porque tienen una antigüedad promedio de cuatro años.

El área de ventas comparte el punto de vista anterior y el gerente de ventas — está de acuerdo con ajustar la estimación.

Como parte del examen de la valuación de existencias se revisó el costo unitario para las mercancías anteriormente detalladas y se concluye que es razonablemente correcto.

Cuando la compañía no haya realizado un estudio para determinar y valorar los inventarios dañados, de lento movimiento, pasados de moda u obsoletos, será necesario dar a conocer esta circunstancia a un funcionario responsable solicitando que

se efectúe y nos sea proporcionado.

La información sobre los inventarios de éste tipo debe ser revisada selectivamente, aplicando los procedimientos descritos, con el propósito de verificar su corrección.

Es necesario determinar la existencia de partidas no consideradas -- en el análisis elaborado por la compañía, verificando la inclusión -- de artículos de lento movimiento, dañados u obsoletos encontrados -- durante el inventario físico.

El propósito de evaluar la razonabilidad de las reservas por pérdida en valor de los inventarios, es el comprobar la correcta valuación de los inventarios y el reconocimiento de la pérdida en el -- período que corresponda.

Las pruebas aplicadas en este renglón se proponen probar si los inventarios de lento movimientos, en mal estado u obsoletos están -- plenamente identificados y debidamente valuados, así como la efectividad del control interno ejercido.

3.2.8 Verificar los listados de valuación de existencias con base en las pruebas selectivas efectuadas el día del inventario físico, tomando en cuenta el número o clave del marbete, descripción del artículo, cantidad y unidad de medida.

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

- 1) Se compararon las unidades según pruebas selectivas de los auditores externos, con las unidades según listados de valuación.
- 2) Se verificó el número de marbete según listado de valuación.
- 3) Se verificó en forma selectiva que todos los números de los marbetes utilizados en el inventario físico, estuvieran incluidos en el listado de valuación.
- 4) Se compararon los costos unitarios del listado de valuación con los unitarios que aparecen en los auxiliares de inventarios físicos (detallistas).
- 5) Con base en las pruebas selectivas de los auditores externos se verificó que los costos unitarios correspondientes fueran realmente los del método de detallistas a la fecha de la valuación.

Las diferencias que se detectaron entre los listados de valuación y libros fueron investigadas y ~~ajustadas~~ por la compañía, tomando en consideración que se originaron por errores en el cálculo de --

costos unitarios.

DETERMINACION DE LAS MERMAS POR MEDIO DE LA COMPARACION DEL INVENTARIO FISICO CON EL SALDO EN LIBROS.

El objetivo de determinar el importe de la variación del saldo en libros con el inventario físico es para conocer qué cantidad debe agregarse o disminuirse al saldo en libros para que reporte la existencia real, en el cumplimiento de este objetivo intervienen los siguientes conceptos.

- A) **SALDO EN LIBROS.-** Este importe corresponde a las existencias a precio de venta, a la fecha en que se efectúa el inventario físico.
- B) **INVENTARIO FISICO.-** Es el importe de la mercancía inventariada de acuerdo con el número de unidades y el precio de venta.
- C) **MERMA.-** Es la variación entre el saldo en libros y el inventario físico y corresponde al importe de la mercancía que ya no está en existencia, si por el contrario la variación es roja se trata de un sobrante lo cual implica una anomalía en el recuento físico o en el registro contable.
- D) **PORCENTAJE DE MERMA SOBRE VENTAS.-** Es la cantidad que resulta de dividir la merma entre las ventas netas.

E) **VENTAS NETAS.**- Es el importe de las ventas realizadas en el período comprendido entre el inventario anterior y el actual.

Los conceptos anteriores son reportados por departamentos y sección departamental, estos datos se obtienen de la siguiente información:

- Listado de almacén al corte por inventario
- Listado de compras: Con folios progresivos de notas de entrada, con notas de entrada agrupadas por departamentos,
- Listado de devoluciones: Con folios progresivos de notas de cargo, con notas de cargo agrupadas por departamento.
- Listado de transferencia entre departamentos: Con folios progresivos de transferencia, con transferencias agrupadas por departamentos.
- Listado de cambios de precios: Aumentos y Rebajas con folios - progresivos, con cambios de precios agrupados por departamentos, reporte de cambios de precios.
- Listado de ventas: Contiene ventas, impuestos retenidos e ingresos por envoltura de regalos, póliza de ventas, concentrado de-ventas.
- Hoja resumen de inventarios físicos
- Memorándum de promociones terminadas
- Memorándum de corte de folios

FORMULACION:

Es conveniente que al efectuar cada paso de la revisión se anote en la "Cédula de Control de Procedimientos Efectuados en la Revisión al

Corte por Inventario" el trabajo que se va realizando, con objeto de no omitir ningún paso y aclarar cualquier problema que posteriormente se presente.

- A) SALDOS INICIALES DEL ALMACEN.- Se verifica que las cifras iniciales del almacén al corte por inventario sean las finales del mes inmediato anterior.

- B) CONTROL DE FOLIOS.- Se elabora una cédula de control de folios al corte por inventario, en donde se anotan los últimos folios utilizados al cierre del mes inmediato anterior al inventario y los reportados como último utilizado a la fecha del inventario.

- C) COMPRAS .- Verifica en el listado de folios progresivos de notas de entrada, correspondiente a las notas utilizadas del día primero a la fecha del inventario, que no falte ningún folio que no existan duplicadas y a la vez que no esté incluido ningún folio posterior. En caso de que esto suceda, se elabora una cédula con ellos y sus importes se incluyen en el listado de almacén en la sección correspondiente.

A la vez es necesario cerciorarse de que el total del listado de folios progresivos sea el mismo que el del listado sumario de compras al corte por inventario, que contiene las mismas notas de entrada agrupadas por departamento, es decir debe coincidir con el dato de compras que aparece en el almacén al corte por inventario.

- D) DEVOLUCIONES SOBRE COMPRA.- Se efectúa la misma verificación que en el punto anterior. En este concepto deben tomar en cuenta las notas de cargo canceladas con más de 90 días de expedición, por-

que el proveedor no recogió la mercancía y ésta se desecho por estar deteriorada e inservible.

En el primer caso se debe tener en cuenta la fecha en que se canceló, ya que es la única referencia para considerarlas en el inventario, puesto que no se efectúa ningún registro.

E) CAMBIO DE PRECIO.- Corresponden a aumentos y rebajas. Se verifica la revisión efectuada como en los dos puntos anteriores. Además se elabora una relación de los folios faltantes para comprobar con el reporte de la tienda que son sin existencia, por otra parte si no están, en éste caso deben ser reportadas por memorándum.

F) VENTAS.- Se verifican las cifras de ventas tomando en cuenta el corte de zetas, que reporta el departamento de control de inventarios, para ello se tabula el importe de los tickets del día que indica el corte, se descuentan las cancelaciones y se coteja el resultado con la concentración de ventas del día que se tomó el inventario.

A este importe se le agregan las ventas del día 1° al inmediato anterior a la fecha del inventario, las cuales se obtienen su mando las ventas diarias de las hojas de la concentración y desconcentrándole el importe del impuesto retenido y los ingresos por envoltura de regalos con objeto de obtener la cifra de las ventas del día 1° del mes hasta el día del inventario. El resultado debe coincidir con el listado de ventas brutas.

- G) DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS.- En las notas de crédito se verifica la progresividad de los folios del día 1° del mes a la fecha del corte por inventario y se obtiene el importe de las mismas de éste período, para ello se suma el dato de las tabulaciones diarias y se comprueba que este importe sea el que registra la póliza correspondiente. En caso de detectar algún error, se revisa que el número del departamento de la mercancía devuelta anotada en la devolución, sea el mismo que el registrado en la tira de auditoría y en el ticket de venta y se determina que es lo correcto, para que el departamento correspondiente elabore las pólizas de corrección.
- H) TRANSFERENCIA ENTRE DEPARTAMENTOS.- Se verifica la progresión numérica de los folios al corte en el listado correspondiente y se revisa que sean correctos los datos de las transferencias tanto en importe como en número de artículos y el departamento que lo envía y lo recibe.
- I) REVISION DE POLIZAS DE EXISTENCIAS.- Se verifica la progresión numérica de los folios y se revisan todas las pólizas del mes en que se tomó el inventario, se comprueba que todos los movimientos que afectan al corte de la tienda del cuadro que se está elaborando, queden asentados en el almacén al corte por inventario, anotando una marca como signo de verificación, si existen movimientos que estén registrados en pólizas posteriores deben incluirse.
- J) PROMOCIONES TERMINADAS.- El Departamento de Contabilidad envía memorándum reportando los saldos de las promociones terminadas, los cuales deben tomarse como base para verificar el

el saldo inicial de los departamentos de promociones terminadas, los cuales deben tomarse en cuenta para verificar el saldo inicial de los departamentos de promociones terminadas del listado del almacén y si existen otros movimientos deben investigarse.

- K) AVISOS DIVERSOS.- Cualquier folio pendiente debe aclararse e incluirse si procede en el listado de almacén. Todos los avisos que se reciban deben ser revisados para saber si afectan el inventario y considerarlos, además se debe comprobar que se elaboró la póliza de corrección.

Después de considerar todas las correcciones y agregarlas o disminuir las de las columnas de existencias y ventas según sea el caso deben sumarse por separado y agregarlas al total de las existencias o ventas para comprobarlo en forma global.

Una vez efectuada la revisión, los datos que se anotan son los siguientes:

- SALDO EN LIBROS.- Este saldo es el importe de existencias del listado del almacén al corte por inventario, considerando todos los movimientos que afectaron ese saldo detectados en la revisión.
- INVENTARIO FISICO.- Unicamente se vacían los datos de la hoja de resumen de inventarios físicos semestrales que proporciona el departamento de control de inventarios.

- MERMA.- Es la diferencia de los puntos anteriores
- PORCENTAJE DE MERMA SOBRE VENTAS.- Es la cantidad que resulta de dividir la merma entre las ventas netas.
- VENTAS DEL PERIODO.- Se obtiene de la siguiente forma:
 Cuando el inventario corresponde al primer semestre del ejercicio, se deben determinar las ventas deduciéndoles a las del ejercicio inmediato anterior las acumuladas hasta la fecha -- del inventario del segundo semestre de ese mismo período, a -- ese resultado se debe agregar las del ejercicio en curso (des -- de el inicio del mismo hasta la fecha del inventario) .

Quando el inventario es del segundo semestre del ejercicio, -- se deben deducir de las ventas acumuladas hasta la fecha de -- ese inventario, las acumuladas del inventario del primer se -- mestre.

Se elabora un cuadro con cifras completas (pesos y centavos)- y con los datos de cada departamento y sección departamental, el cual se proporciona al Departamento de Contabilidad para que elabore la póliza de ajuste.

- 3.2.9 Hacer pruebas de valuación sobre la corrección aritmética del -- listado de valuación respecto a unidades físicas y costos uni -- tarios.
- 3.2.10 Revisar los papeles de trabajo que integran los ajustes a li -- bros derivados de los inventarios físicos. Verificando su co -- rrecta aplicación contable.

3.3 METODO DE DETALLISTAS Y SU DESCRIPCION

En virtud de las características de las tiendas de autoservicio, el método más adecuado para valuar sus inventarios es el de detallistas por las razones que se exponen en seguida:

El Boletín C-4 de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, nos dice sobre el método de detallistas... " En este método, el importe de los inventarios es obtenido valuando las existencias a precio de venta y deduciéndole los factores de margen de utilidad bruta", es decir que en este método - a diferencia de otros, el inventario estará en el precio de venta de cada tipo de artículos, para que multiplicado este por el porcentaje de utilidad previamente determinado y deduciéndoselo se obtenga el - precio de costo. En este método tanto las existencias, las compras, y las ventas serán registradas al precio de compra y venta, puesto - que de esta forma como veremos más adelante se obtendrán los facto - res o porcentajes de utilidad y el de costo.

Este método es utilizado generalmente por aquéllos negocios que se - dedican a la venta de artículos al menudeo, como son las tiendas de - autoservicio que venden los artículos en las mismas condiciones físi - cas en que las adquieren.

Para que de este método se obtengan resultados satisfactorios, es ne - cesario tener especial cuidado en las funciones de manejo de facturas información acerca del mercado de mercancías, de los aumentos y dis - minuciones de los precios de mercado, para ésto es necesaria una es - trecha colaboración entre el departamento de compras y las personas que manejan las mercancías. Asi mismo debe tomarse en cuenta la - constante revisión de las fluctuaciones de los precios de compra de las mercancías, para ajustar en forma oportuna los porcentajes de -

utilidad en cada tipo de artículo y así lograr una valuación más real de los inventarios.

No obstante que en este método se puede obtener en forma periódica el costo de ventas, utilidades por departamentos sin necesidad de practicar inventario físico, resulta conveniente practicarlo en forma de inventarios rotativos por departamentos a manera que cubran el 100% de los inventarios una vez al año, con el objeto de tener un mayor control de ellos, así como ajustar los saldos teóricos por departamentos detectar posibles desviaciones o errores en la aplicación del método y que sean corregidos.

Para tener una idea general del manejo y determinación contable de los inventarios mediante el método de detallistas a continuación se describen las reglas que deben aplicarse.

- 1) Las compras se registrarán a precio de costo y a precio de venta manejando las siguientes cuentas:

COMPRAS Y CUENTAS POR PAGAR(Para registrar la operación a precio de costo).

EXISTENCIAS A PRECIO DE VENTA (Cuenta de orden deudora), a -- mercancías a precio de venta (cuenta de orden acreedora). En estas cuentas se registrará la operación a precio de venta.

- 2) Se deberá obtener el porcentaje de utilidad marginal por líneas o departamentos, de la siguiente forma:

- Se obtendrá la diferencia resultante de comparar a precios de compra y de venta el total de las mercancías manejadas (Inventario Inicial + Compras), durante un período determinado de - esta forma obtenemos la utilidd marginal.

- El porcentaje de utilidad marginal se obtiene dividiendo la cifra de utilidad marginal que se obtuvo en el punto anterior, - entre el costo total de mercancías manejadas a precio de venta.

Para hacer más clara esta regla presentamos el siguiente cuadro:

- DETERMINACION DE UTILIDAD MARGINAL:

	PRECIO DE COSTO	PRECIO DE VENTA	UTILIDAD MARGINAL
INVENTARIO INICIAL	50,000	75,000	25,000
COMPRAS	<u>60,000</u>	<u>90,000</u>	<u>30,000</u>
	110,000	165,000	55,000
 VENTAS		 (140,000)	
 INVENTARIO FINAL		 25,000	
		=====	

- DETERMINACION DEL PORCENTAJE DE UTILIDAD MARGINAL:

$$\begin{array}{rcl} \text{Utilidad marginal/mercancías manejadas a precio de venta=} & & \\ 55,000 & / & 165,000 & = & 30\% \end{array}$$

3) Obtención del factor costo por líneas o departamentos

$$100\% - 30\% = 70\%$$

Determinación del inventario final a precio de venta:

total de mercancías manejadas	165,000
Ventas	(140,000)
Inventario Final	<u>25,000</u>
	=====

Aplicando el inventario final, el factor de utilidad marginal y el costo conoceremos la utilidad y el costo del inventario final.

Factor de utilidad por inventario final:

$$30\% \quad x \quad 25,000 \quad = \quad 7,500$$

Factor de costo por inventario final:

$$70\% \quad x \quad 25,000 \quad = \quad \frac{17,500}{25,000}$$

Lo anterior significa que los veinticinco mil pesos del inventario final estan formados de \$ 7,500 de utilidad y \$ 17,500 de costo.

Por la importancia y efecto que tiene el factor de costo en el método de detallistas, se manejará posteriormente.

- 4) En este tipo de negocios es frecuente encontrar que los precios sufren cambios por diversas causas, como son: mercancías defectuosas, ventas especiales, errores en los precios marcados, etc.

Estos cambios pueden ser aumentos o disminuciones al precio de venta previamente establecido, los cuales para efecto de control, deben registrarse en cuentas separadas, tales como : Aumentos al precio de venta, rebajas al precio de venta.

Es muy importante que estos movimientos estén debidamente definidos, puesto que tienen un efecto directo en la determinación de los porcentajes de utilidad marginal y en el costo del inventario Final.

- 5) Para el control de las ventas y de las mercancías existentes a precio de venta en una fecha determinada, se registrarán las ventas en cuentas de resultados y a la vez en cuentas de orden en éstas se registrarán igualmente las compras, las devoluciones, aumentos y rebajas al precio de venta, etc., es decir en -

este método el movimiento de almacenes se lleva mediante cuen-
tas de orden.

- 6) El costo de venta debe ser determinado mediante la aplicación del factor del costo que se aplico en el inciso 3 y así poder -
conocer la utiidad marginal bruta de las ventas efectuadas.

En vista de que el método de detallistas puede considerarse como especial, sobre todo en la sección de inventarios en cuanto a su manejo y registro, consideramos conveniente para compren-
der este método la forma del manejo de las cuentas que en el --
se usan.

EXISTENCIAS A PRECIO DE VENTAS

Esta cuenta se carga de:

- Las compras de mercancías valuadas a precio de venta
- Los aumentos a los precios de venta originales
- De las devoluciones sobre venta
- Las cancelaciones de rebajas al precio de venta

Se abona del importe de:

- Las ventas
- Las rebajas que se hagan a los precios de venta originales
- Las devoluciones sobre compras valuadas a precio de venta
- De las cancelaciones y aumentos al precio de venta

El saldo de esta cuenta es siempre deudor y representa el importe de las existencias a precio de venta a una fecha determinada.

REBAJAS AL PRECIO DE VENTA

Esta cuenta se carga de:

- Las rebajas que hagan a los precios de venta originales

Se abona de :

- Las cancelaciones de rebajas a los precios de venta

El saldo de esta cuenta representa el importe de las rebajas a los precios de venta -

MERCANCIAS A PRECIO DE VENTA

Esta cuenta se carga de:

- El importe de las ventas
- El importe de las devoluciones sobre compras a precio de venta

Se abona de :

- El importe de las compras de mercancías valuadas a precio de venta.
- El importe de las devoluciones sobre ventas

AUMENTOS A PRECIO DE VENTA

Esta cuenta se carga de:

- El importe de las cancelaciones de aumentos a precio de venta

Se abona de:

- Los aumentos que se hagan a los precios de venta previamente establecidos.

El saldo de esta cuenta representa el importe de las rebajas hechas a los precios de venta.

3.3.1 DETERMINACION DEL FACTOR COSTO

Como se explicó anteriormente, el factor costo puede obtenerse restando a 100 el porcentaje de la utilidad marginal. Es necesario que este factor sea determinado correctamente, en vista de que es el que servirá para obtener el inventario final a precio de costo, por lo que tiene relación directa con los resultados de la empresa. Para hacer más comprensible esta situación se ilustra el factor de costo:

INVENTARIO INICIAL	100,000	150,000	50,000	33.3	66.7
COMPRAS	<u>70,000</u>	<u>120,000</u>	<u>50,000</u>	41.7	58.3
TOTAL	170,000	270,000	100,000	37.0	63.0
AUMENTOS PRECIO VTA.		<u>10,000</u>	<u>10,000</u>		
TOTAL	170,000	280,000	110,000	39.3	60.7
REBAJAS PRECIO VTA.		(<u>15,000</u>)	(<u>15,000</u>)		
TOTAL	170,000	265,000	95,000	35.8	64.2
VENTAS		<u>140,000</u>			
INVENT.FINAL PRECIO VTA.		125,000			
		=====			

En el cuadro anterior mostramos lo que son los distintos porcentajes de utilidad, así como los diferentes factores de costo.

El porcentaje de utilidad y el factor de costo que se debe tomar para efectos de la valuación del inventario es el del 39.3 y 60.7, es decir el total de las mercancías manejadas a precio de venta, más los -

aumentos posteriores al precio de venta, sin tomar en cuenta las rebajas al precio de venta. Estos factores aplicados al inventario final a precio de venta de \$ 125,000 nos dará el margen de utilidad y el costo del inventario.

39.3	x	125,000	=	49,125	utilidad marginal
60.7	x	125,000	=	<u>75,875</u>	costo del inventario
				125,000	inventario a precio de venta.

En el cuadro de la página anterior observamos que el primer factor (66.7) no es aplicable, porque representa el factor del costo del inventario inicial de las mercancías, sin incluir las compras.

El segundo factor (58.3) tampoco es aplicable pues solo corresponde al factor de costo de las mercancías compradas. Se aplicarán los factores restantes al inventario de 125,000 para explicar los efectos en el costo, analizando los datos resultantes, podremos determinar cuál es el factor aplicable. Este análisis se presenta en el siguiente cuadro :

FACTOR DE COSTO	INVENTARIO FINAL A PRECIO VTA	COSTO DE INV.FINAL	INVENTARIO INICIAL MAS COMPRA	COSTO VENTAS	VENTA	UTILIDAD BRUTA.
(A)	(B)	(C)	(D)	(E)	(F)	(G)
63.0	125,000	78,750	170,000	91,250	140,000	48,750
60.7	125,000	75,875	170,000	94,125	140,000	45,875
64.2	125,000	80,250	170,000	89,750	140,000	50,250

$$A \times B = C$$

$$C - D = E$$

$$E - F = G$$

Como se puede observar si tomamos en consideración el porcentaje 63.0 el cual se obtuvo sin considerar los aumentos y las rebajas al precio de venta, notamos que aparecen cifras intermedias, en cuanto a los - otros dos, lo cual repercute en la misma forma que en el costo de ventas y la utilidad bruta. Este factor sería correcto en caso que hubiera aumentos en el precio de venta original, por lo que resulta inaplicable.

Si consideramos el factor 60.7 el cual determinamos incluyendo los aumentos al precio de venta, pero no las rebajas de acuerdo con la fórmula anterior, observamos que el valor del inventario final será el - menor en relación con los demás factores, por lo que nos encontramos ante el factor correcto.

Si aplicamos el factor 64.2 el cual obtuvimos tomando en cuenta los - aumentos y las rebajas, nos dá un inventario a precio de costo más - elevado, consecuentemente el costo de venta sería más bajo y la utilidad muy elevada, son cifras muy optimistas que arrojan resultados falsos.

A continuación se muestran las razones por las cuales se deben considerar los aumentos al precio de venta para determinar el factor de - costo.

Supongamos que se compran 10 trajes para hombre con un importe de \$ 30,000 c/u y le asigna un precio de venta de \$ 50,000, tendría:

PRECIO DE COMPRA :	10 x 30,000 =	300,000
PRECIO DE VENTA :	10 x 50,000 =	500,000
FACTOR DE COSTO :	$\frac{300,000}{500,000}$	= 60%

Posteriormente antes de tomarse el inventario físico se aumentan al precio original de venta \$ 10,000 por cada traje, quedando las cifras de la siguiente forma :

PRECIO DE COMPRA :	10 x 30,000 =	300,000
PRECIO DE VENTA :	10 x 60,000 =	600,000
NUEVO FACTOR DE COSTO :	$\frac{300,000}{600,000}$	= 50%

En caso de no tomarse en consideración el aumento de \$ 10,000 el factor de costo sería 60% lo cual es incorrecto en vista de que el valor de adquisición fue de \$ 30,000 por lo que al aplicarse este factor al inventario nos daría un costo elevado contrariando al principio de contabilidad que dice: "... El inventario debe ser valuado a precio de costo o de mercado, el más bajo ".

Por otro lado si se valuara el inventario al factor de 60%, la utilidad sería mayor que si se valuara al 50%, misma utilidad que se registraría sin haberse realizado, puesto que los trajes se encuentran en existencia todavía, de esta forma estaríamos faltando al principio de contabilidad que dice " ... las utilidades se registran hasta que se realizan "

3.3.2 VENTAJAS DE LA APLICACION DEL METODO DE DETALLISTAS

Entre las ventajas que se obtienen al usar el método de detallistas - en una tienda de autoservicio, se encuentran las siguientes:

- A) Permite determinar simultáneamente sin necesidad de practicar -- recuentos físicos, los inventarios así como las utilidades en -- una forma periódica, de acuerdo con las necesidades de la compa -- ñía.

- B) Permite practicar inventarios físicos por departamentos a fe -- chas diferentes al día del cierre, ajustando los saldos de cada -- departamento, evitando una movilización de todo el personal de -- la tienda como cuando se practican inventarios generales.

- C) Facilita la valuación de los inventarios, puesto que pueden va -- luarse simultáneamente a la toma física, en vista de que cada -- artículo tiene adherida la etiqueta con el precio de venta.

- D) El importe del inventario físico, incluye las rebajas y aumen -- tos al precio de venta, por tomarse a los precios de venta que -- los artículos tenían a la fecha del inventario.

- E) Ayuda a determinar el factor estimado para los faltantes en inventarios por mermas, robos o fugas.
- Esto se logra comparando el importe del inventario físico con el saldo en libros.
- Se obtiene el porcentaje del faltante y se compara con el vigente, de esta forma se puede determinar un porcentaje para faltantes, más apegado a la realidad, con el objeto de que sea ajustado a las necesidades actuales. Se recomienda que si la diferencia entre el factor obtenido y el que estaba vigente, es importante se investigue la causa de las fugas y se tomen las medidas que se consideren más adecuadas.
- F) En vista de la factibilidad para obtener periódicamente los importes del inventario, pueden ser asegurados sobre bases más reales y modificar la cifra de la cobertura, de acuerdo con los aumentos o disminuciones que se vayan obteniendo mensualmente.
- G) Por las diferencias que se obtengan con motivo del inventario físico, al investigarse se podrán descubrir fallas en el mismo sistema a fin de corregirlos y depurar la cuenta.
- H) Las variaciones en los inventarios afectados en forma simultánea a las variaciones en los precios de venta, con base en las cuentas de aumentos y rebajas en el precio de venta.

- I) Hace posible con cierta facilidad la formulación de presupuestos ya que por medio de la rotación de inventarios a precio de venta se pueden crear máximos y mínimos de existencias.

CAPITULO IV LOS INVENTARIOS DE MERCANCIAS EN EL DICTAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Al examinar los Estados Financieros de una empresa, el Contador Público o Licenciado en Contaduría asume una responsabilidad directa e inmediata con su cliente, que puede ser la propia empresa o terceros -- interesados. Esta responsabilidad se concreta a que el Contador Público o Licenciado en Contaduría exprese su opinión acerca de si los Estados Financieros que examina, presentan o no, razonablemente la -- posición financiera de la empresa, de acuerdo con los principios de -- contabilidad generalmente aceptados; y si éstos, además, se aplicaron sobre las mismas bases empleadas en el ejercicio anterior.

4. 1 CONCEPTO DE DICTAMEN

Es el documento en el cual el Contador Público o Licenciado en Contaduría expone su opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros de la entidad, después de haber concluido la auditoría.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto --- Mexicano de Contadores Públicos define al dictamen como :

El documento formal que suscribe el Contador Público conforme a las -

normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los Estados Financieros de su cliente.

4.2 OBJETIVO

El objetivo del examen de Estados Financieros, es rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que éstos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una empresa, de acuerdo con los principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener, con certeza razonable, la convicción de :

- A) La autenticidad de los hechos y fenómenos que los Estados Financieros reflejan.
- B) Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos usados para captar y reflejar en la contabilidad y en los Estados Financieros los hechos y fenómenos.
- C) Que los Estados Financieros están de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

4.3 LOS INVENTARIOS DE MERCANCIAS Y SU OBSERVANCIA EN LOS DIFERENTES TIPOS DE DICTAMEN

Las palabras dictamen y opinión son sinónimas, ya que ambas expresan el concepto que el Contador Público o Licenciado en Contaduría se ha formado al concluir su revisión de los Estados Financieros de una entidad; y si alguna distinción se pudiera establecer entre ellas, sería el de la costumbre que nos hace llamar dictamen al documento en el cual hacemos constar oficialmente nuestra opinión.

4.3.1 DICTAMEN LIMPIO O SIN SALVEDADES

El concepto que el Contador Público o Licenciado en Contaduría se forma de los Estados Financieros que examina con el fin de emitir su opinión, puede expresarse de una manera plena, sin limitaciones, a esta opinión se le conoce con el nombre de dictamen puro o sin salvedades. Ejemplo:

" He examinado el balance general de la compañía X, S.A., al ___ y los estados de resultados y de utilidades acumuladas que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los Estados Financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de la compañía X,S.A., al ____ y - el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, que fueron aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior " .

El texto de este dictamen que va naturalmente, dirigido al cliente -- y está firmado por el Contador Público consta de dos partes, que forman sus dos únicos párrafos. En la primera, el auditor informa; y -- en la segunda, opina.

4.3.2 DICTAMEN CON SALVEDADES EN LOS INVENTARIOS

En ciertas ocasiones el Contador Público o Licenciado en Contaduría, después de haber efectuado el examen de los Estados Financieros y agotado todos los procedimientos, no logra quedar satisfecho sobre la razonabilidad de ciertas partidas, en este caso podrá emitir su opinión, pero limitándola con respecto a esos conceptos o áreas de excepción. Estas limitaciones o excepciones se llaman salvedades.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos define a las salvedades como :

Las excepciones particulares que el auditor hace a algunas de las afirmaciones genéricas del dictamen normal. El auditor puede hacer-

salvedades en el caso que las excepciones particulares, ya sean individualmente o en conjunto no afecten una área importante o significativa de los propios Estados Financieros. Ejemplos.

4.3.2.1 DICTAMEN CON SALVEDAD POR INCOSISTENCIA EN LAS BASES DE APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

" Hemos examinado el balance general de la compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19__ , y los correspondientes estados de resultados y de utilidades acumuladas, por el año que terminó en esa fecha. Nuestro examen fue practicado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyó pruebas de la documentación, de los libros y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

En nuestra opinión, el balance general y los estados de resultados y de utilidades acumuladas adjuntos, presentan razonablemente la situación financiera de la compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19__ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados los que, con excepción del cambio al método de detallistas para valorizar los inventarios (que también está de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados), fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior " .

4.3.2.2 DICTAMEN CON SALVEDAD DE PROCEDIMIENTO, PERO SIN SALVEDAD DE OPINION

En este tipo de dictamen surge la siguiente excepción, deberá agregarse al final del primer párrafo la frase: " con excepción de ____ ", haciéndose mención, en su caso, de que se cubrió satisfactoriamente el procedimiento con la aplicación de otra alternativa.

" Hemos examinado el balance general de la compañía X, S.A., al ____ y los correspondientes estados de resultados y de utilidades acumuladas por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, con excepción de que no observé la toma de los inventarios físicos al ____ ya que esa fecha es anterior a mi nombramiento como auditor de la compañía. Sin embargo, revisé la valuación y la corrección aritmética de esos inventarios y también efectué ciertas pruebas estadísticas y analíticas de las cifras relativas. En el curso de mis pruebas no encontré nada que me haga suponer que las cifras del inventario al ____ no fueron razonablemente determinadas " .

4.3.3 DICTAMEN CON NEGACION DE OPINION

Este tipo de dictamen contendrá invariablemente el párrafo de alcance incluyendo las salvedades de procedimientos que corresponden. Inme--

diatamente después se hará la declaración de la imposibilidad de dar una opinión sobre los Estados Financieros tomados en conjunto, indicando las razones que la motivan. En seguida se anotarán las observaciones acerca de las partidas que aparezcan en los Estados Financieros y de cuya corrección el Contador Público no tenga una seguridad razonable. En el dictamen se incertará la operación -manifestamos no estar en posición de expresar una opinión sobre los Estados Financieros considerados en su conjunto en vista de-. Ejemplo.

" He examinado el balance general de la compañía X, S.A., al _____ y los correspondientes estados de resultados y de utilidades acumuladas por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, excepto que de acuerdo a sus instrucciones no solicité confirmación directa de los saldos por cobrar ni presencié la toma de los inventarios físicos al principio y al cierre del ejercicio.

Tomando en consideración los conceptos mencionados en el párrafo anterior, manifiesto no estar en posición de expresar una opinión sobre los estados financieros considerados en conjunto, en vista que los renglones anteriores afectan substancialmente la determinación de la posición financiera y los resultados de operación " .

4.3.4 DICTAMEN CON OPINION ADVERSA

En este caso debe existir la convicción, por parte del Contador Público de que la situación que refleja el balance general no es la correcta. Debe redactarse el párrafo sin salvedades de procedimiento, excepto en aquellos que no modifiquen la opinión como en el caso de - que se hayan suplido los procedimientos normales para el examen de inventarios con resultado satisfactorio. En párrafos subsecuentes deberá de aclararse lo siguiente:

En mi opinión, los estados financieros considerados en su conjunto no reflejan la situación financiera al ____.

A continuación, deberán señalarse con toda precisión las causas en -- que se funda esa opinión. Tales causas deberán estar plenamente comprobadas y cuantificadas y deberá expresarse su cuantía con toda claridad. Ejemplo:

" He examinado el balance general de la compañía X, S.A., al ____ y los correspondientes estados de resultados y de -- utilidades acumuladas por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

En mi opinión, los estados financieros considerados en su conjunto no reflejan, la situación financiera de __ al __ , ni el resultado de sus operaciones por el año terminado -

en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad — generalmente aceptados, en vista de lo señalado en el párrafo siguiente.

Según se explica en la nota 3 de los Estados Financieros -- no se ha hecho la provisión de artículos obsoletos y de -- lento movimiento que pudieran darse de baja en un momento-determinado y que el importe de dicha provisión asciende a la cantidad de \$ _____, aproximadamente, después de tomar-en consideración el efecto del impuesto sobre la renta " .

4.3.5 DICTAMEN CON OPINION PARCIAL

Este dictamen se puede formular en aquellos casos en que siendo imposible desde el punto de vista técnico dar un dictamen limpio, se confronta la necesidad de negar la opinión o de emitir un dictamen adverso.

En los casos anteriores , el auditor opina sobre los Estados Financieros tomados en su conjunto pero puede, sin embargo, expresar, además, una opinión parcial que indique la razonabilidad de ciertos conceptos mencionados en los estados. Sí por ejemplo, de nuestro examen se -- desprende, que todos las cuentas son aceptables excepto inventarios,- y ésta resulta ser tan representativa que nos obliga a un dictamen adverso, podemos decir que las cuentas de bancos, cuentas por cobrar y-mobiliario y equipo son razonablemente correctas. Es preferible ---

nombrar las cuentas en vez de usar expresiones como todas las otras - cuentas ya que utilidades retenidas, impuestos por pagar, o gastos - de operación, pueden no ser correctas por su relación con inventarios. La opinión parcial debe ser redactada de manera que no contradiga la opinión adversa o la negación de opinión. Ejemplo:

" He examinado el balance general de la compañía X, S.A., al ____ y los correspondientes estados de resultados y de utilidades acumuladas por el año terminado en esa fecha. Mi examen fue practicado de acuerdo con normas de auditoría - generalmente aceptadas.

La compañía no tomó inventario físico de las mercancías al ____, principio del período revisado, y no tiene registros detallados de cantidades y valores unitarios que permitan su revisión. Me fue pedido que no observará la toma de los inventarios al ____, ni examinará la determinación de su costo.

Tomando en consideración lo anterior, manifestó no estar en posición de expresar mi opinión sobre la posición financiera de la compañía X, S.A., al ____, ni sobre el resultado de sus operaciones por el año terminado en esa fecha.

Sin embargo, en mi opinión, los saldos de las cuentas de - activo circulante, excepto inventarios, activo fijo, cargos diferidos, pasivo circulante, capital social, ingresos y gastos excepto costo de ventas como se muestra en el ____

balance general y en el estado de resultados adjuntos, es
tán razonablemente establecidos y fueron determinados de-
acuerdo con principios de contabilidad generalmente acep-
tados " .

4.3.6 ABSTENCION DE OPINION

También puede darse el caso de que las salvedades o excepciones que -
formule el auditor en su dictamen sean de tal naturaleza que lo hagan
nulo o engañoso al grado de burlar el juicio que contiene. En estas
condiciones, el Código de Ética recomienda que el profesional se -
abstenga de opinar indicando, sin embargo, las razones que hayan justi-
ficado su abstención.

En este caso, el dictamen mismo debe redactarse de manera especial, -
pues no sería aplicable el texto oficial debe, sin embargo, decirse -
qué se ha hecho y de ser práctico, cómo se ha realizado el examen; y-
sustituyendo el párrafo final del dictamen se incluirá el texto si---
guiente, en el cual se ha supuesto una razón específica, en virtud -
de la cual el auditor se abstiene de opinar:

De acuerdo con los términos de nuestro convenio, no seguí el procedi-
miento de auditoría generalmente aceptado, de comunicarme con los deu
dores para confirmar los saldos a su cargo, ni observé los métodos se
guidos por su personal para determinar las cantidades de las mercan--
cías inventariadas. Debido a esas limitaciones el alcance de mi ---

examen no fue suficiente para permitirme expresar una opinión general acerca de los estados financieros adjuntos.

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

En la actualidad las tiendas de autoservicio tienen gran aceptación, prueba de ello es la apertura de nuevas unidades que buscan superar a las ya existentes. La gran aceptación de estas tiendas es debido a que los consumidores encuentran en ellas la mayoría de los artículos y mercancías necesarios en la vida cotidiana.

En las tiendas de autoservicio, la importancia del inventario es vital desde el punto de vista financiero porque es un factor primordial en la determinación de la utilidad.

Debido a la magnitud de la inversión que en este tipo de tiendas asciende a varios billones de pesos, los compradores pueden conseguir precios favorables de los proveedores, lo cual repercute en un mayor volumen de ventas. En este tipo de tiendas es necesario mantener en todos sus departamentos de ventas una rotación de inventarios acelerada, ya que al operar con márgenes de utilidad menores que otros tipos de establecimientos detallistas, solo mediante grandes volúmenes de ventas es posible que se obtengan rendimientos satisfactorios.

El inventario físico se constituye por las siguientes etapas: Planeación, toma física y valuación. Una vez que se ha efectuado un inventario físico y se conoce el importe real de las existencias en cada sección o departamento de la tienda, el siguiente paso es la determinación del faltante o sobrante, comparando dicho inventario con el importe de las cifras contables del renglón de inventarios de esos

departamentos, para lo cual es necesario que los registros de inventarios, contengan las operaciones que afectan las mercancías hasta el día de la toma del inventario físico.

Con experiencia en ejercicios anteriores se fija un porcentaje sobre ventas para crear una reserva ajustada lo más real posible a fin de que los Estados Financieros reflejen con mayor exactitud la verdadera situación de la empresa de autoservicio en cuanto al rubro de inventarios.

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

- APUNTES DE AUDITORIA
C.P. GABRIEL SANCHEZ CURIEL
CATEDRATICO DE LA FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
DE LA UNAM.

- APUNTES DE CONTABIIDAD
C.P. ANTONIO HERNANDEZ Y LOZANO
CATEDRATICO DE LA FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
DE LA UNAM

- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS,A.C.

- CONTABILIDAD DE EMPRESAS DE AUTOSERVICIO
ROGELIO CABRERA SALGADO
EDITORIAL BANCA Y COMERCIO

- AUDITORIA CONCEPTOS Y METODOS
JOHN J WILLINGHAM
EDITORIAL CALYPSO,S.A.

- AUDITORIA PRINCIPIOS Y PROCEDIMIENTOS
ARTHUR W HOLMES
COMPAÑIA EDIDTORIAL CONTINENTAL

- AUDITORIA
ERIC KOHLER
EDITORIAL DIANA