

19  
202

**UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA**

INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

**ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y ECONOMIA**



**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

**"REPERCUSIONES ECONOMICAS EN LA  
VALUACION DE LOS INVENTARIOS"**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA**

**P R E S E N T A**

**ALMA ELENA GOMEZ VAZQUEZ  
GUADALAJARA, JALISCO, 1985**



## **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.

## A G R A D E C I M I E N T O S

### A DIOS:

Por permitirnos llegar al -  
termino de un ciclo más de --  
nuestra preparación.

### A MIS PADRES:

Por los esfuerzos y sacrifi-  
cios que realizan para lograr  
de nosotros unos verdaderos -  
profesionistas.

### A MIS MAESTROS:

Por su ayuda, dedicación y  
amistad que me brindaron en -  
el transcurso de mi carrera.  
Muy en especial al Prof.: --  
Alejandro Sierra Jasso.-

### AL DR. CARLOS HERRERA P.

Por su cooperación y apoyo  
para la realización de esta.

### A MI ALMA MATER:

Con mi más profundo agra--  
decimiento.-

## PROLOGO

Cuando uno se está preparando para realizar este trabajo, tiene uno la idea de que va a ser un tema novedoso o también se piensa solucionar problemas complejos de un determinado negocio, solo porque en ese momento nos enteramos de ciertas fallas que existen en él. Pero no está uno lo suficientemente capacitada para poder dar una solución correcta.

Existen en nuestra carrera tantos aspectos sobre los que hay - que hablar, que el sólo escoger el tema es ya un problema. Y lo más difícil está cuando nos ponemos a trabajar sobre el tema y nos damos cuenta que nuestra capacidad no es como la de un maestro que desarrolla sus ideas con la facilidad que da la experiencia.-

Este trabajo está enfocado hacia uno de los renglones más importantes del Balance, como es el Inventario. Así mismo las conveniencias de aplicar ciertos métodos de valuación dada la inflación por la que nuestro país está pasando, siendo el más adecuado el UEPS MONETARIO.-

Muchos tratadistas se han ocupado sobre este aspecto, de los - cuáles yo sólo he hecho una recopilación de datos, tomando la bibliografía que se encontraba a mi alcance, esperando que con mi - corta experiencia tenga esta tesis validez en el estudio de las - cuestiones contables.-

Se tratan además los principales sistemas que hay para valuar las existencias dentro de las empresas, así como el análisis de - las ventajas que se tienen. Puede ser de mucha utilidad para aque - llas personas que los interpreten.

Una vez expuesta la síntesis del objeto de este trabajo, agradezco de antemano las críticas y sugerencias que se me hagan y lo pongo a consideración del honorable jurado, en espera de que lo -

juzgen con benovencia con que han sabido ver la obra de nosotros los pasantes.-

## INTRODUCCION

En los últimos años, el País ha vivido una etapa de intenso desarrollo y cambios constantes para perfeccionar nuestras instituciones y al parejo de esos adelantos técnicos y de otra índole se necesita también el implantar sistemas modernos de contabilidad que constituyan una valiosa herramienta para la toma de decisiones.-

Dentro de esas necesidades se encuentra la de controlar y valorar correctamente los inventarios. Es del conocimiento de todos aquellos que de alguna forma manejan las finanzas de las empresas, que el renglón de inventarios desempeña un papel importantísimo en los resultados de todo negocio.-

El 4 de Octubre de 1977 se publicó en el Diario Oficial de la federación el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual substituyó al reglamento anterior del 30 de Enero de 1954 y sus disposiciones que se opondan al presente, dejando sin efecto las disposiciones de carácter administrativo, reglas, consultas e interpretaciones de carácter general contenidas en circulares o publicaciones en el Diario Oficial de la Federación en materia del Impuesto sobre la Renta también en lo que se oponga a este reglamento. Dicho reglamento entró en vigor el 19 de Octubre de 1977.-

En el artículo 23 del mencionado reglamento se obliga a aquellos contribuyentes cuyos ingresos, en su última declaración presentada excedan de 20 millones de pesos a llevar el sistema de control de inventarios perpetuos con excepción de los contribuyentes que utilicen el método de valuación de detallistas.

Un objetivo principal de la contabilidad es la determinación de la utilidad periódica. El papel de la contabilidad de inventarios en dichos procesos es determinar la asignación apropiada de costos a períodos. El costo total de productos disponibles para la venta o el uso durante un período debe ser asignado ---

entre el uso del período corriente (costo de partidas vendidas ó usadas) y las cantidades pasadas a períodos futuros ( el inventario de fin de período). Es muy importante el dominio de todos -- los aspectos referentes a Sistemas de Control, Sistemas de Valuación y Métodos de Valuación de Inventarios pues siempre se debe tener la seguridad de que la empresa está utilizando los más adecuados, de acuerdo con sus necesidades específicas.--

En la medida en que el proceso inflacionario que se vive en México se ha acentuado, ha surgido la inquietud, y a veces verdadera preocupación, de los encargados del manejo de las empresas, por lograr los medios que ayuden a proteger los negocios de la erosión por inflación.

Para este año de 1985 las autoridades señalan el 35 % de incremento; sin embargo los expertos económicos sienten que se llegará a un 60 % aproximado de inflación.

Hasta el año de 1980 existía poco interés en las empresas por adoptar el método de valuación de inventarios ULTIMAS ENTRADAS - PRIMERAS SALIDAS, quizás por desconocimiento de sus beneficios, -- tal vez porque los niveles de inflación no eran tan elevados o -- quizás porque las disposiciones fiscales obligaban a diferir hasta en 5 años la diferencia resultante entre el antiguo y el nuevo método de valuación. A partir de 1981 se reformó la LISR para ofrecer mayores ventajas a los contribuyentes que cambiarán a UE PS. -- Más adelante en el Capítulo V se verán reflejadas estas -- ventajas.--

Los cambios en el nivel general de precios añaden ciertas complicaciones bastante interesantes al análisis financiero. Si es bien es cierto que se seguirán aplicando las mismas técnicas de análisis que se utilizan dentro de un medio ambiente no inflacionario, la interpretación de los eventos habrá de ser un poco más difícil. Asimismo, el proceso de toma de decisiones financieras se habrá de complicar por razón de la inflación.

Dentro del capítulo III encontraremos que no existen respuestas sencillas para los problemas concernientes a la inflación.--

## C A P I T U L O

### I

## C O S T O S

### GENERALIDADES:

Los costos han sido una fuente de confusiones y de errores, por haberse estudiado desde diversos puntos de vista por diferentes — técnicos; pero en los últimos años se ha iniciado un movimiento — con el fin de coordinar las ideas de los economistas y la de los — contadores en relación con este tema, dado que los costos se generan dentro de la empresa privada considerada como unidad productora.—

El término costo ofrece múltiples significados y hasta la fecha no se considera o mejor dicho conoce una definición que abarque todos sus aspectos. Tiene implicaciones sociales y económicas, como derivadas de estas dos últimas, un aspecto contable.

La palabra costo tiene dos acepciones básicas; puede significar en primer lugar, la suma de esfuerzos y recursos que se han invertido para producir una cosa.

La segunda acepción se refiere a lo que es sacrificado o desplazado en lugar de la cosa elegida en este caso el costo de una cosa — equivale a lo que se renuncia o sacrifica con el objeto de obtener la.

El primer concepto expresa los factores técnicos de la producción y se le llama costos de inversión y el segundo manifiesta las posibles consecuencias económicas y se le conoce por el costo de sustitución.

Toda producción de bienes o de servicios implica un previo desembolso y una espera hasta el momento en que se obtienen los productos terminados que son puestos a la venta en el mercado y que a la vez son fuentes de ingreso. Los costos de inversión, por lo tanto, aparecen en toda la empresa o actividad económica antes que —

los ingresos correspondientes a las ventas de los productos.- Así pues, elegida la alternativa que más conviene al productor, - el hecho económico es el costo incurrido en la adquisición previa de todos los elementos, sin cuya posesión y operación no se puede llevar a caba la producción. Son pues los costos de inversión o reales los que registra la contabilidad y en el proceso productivo representa las unidades técnicas medidas en dinero.

Desde un punto de vista general, puede considerarse el problema de la administración de una empresa como la aplicación práctica - de los dos grandes procesos intelectuales; la síntesis y el análisis. Los dos tienen la misma importancia, descuidar cualquiera de ellos significa falta de control. En la administración de las empresas la síntesis siempre ha precedido al análisis, en los últimos años, ha habido un gran desarrollo en la técnica del análisis de los problemas concernientes a la dirección de las empresas, -- destacándose en primer término la contabilidad de Costos como -- instrumento analítico de las operaciones en todas sus fases. En la técnica del costo, la síntesis está representada por el estado y que a la vez constituye el costo unitario, cuyo calculo se obtiene por cualquiera de los sistemas de costos enunciados.

## NECESIDAD DE IDENTIFICAR LOS COSTOS DE PRODUCCION

Los productos de una empresa industrial difieren en cuanto a que deben ser elaborados a través de materias primas, los costos de producción incluyen todos aquellos en que se incurre en la manufactura de los productos hasta que estén disponibles para su venta.

Estos costos de producción son utilizados para calcular el costo de ventas del período y el costo de los artículos que se incluyen dentro del inventario final.

El poder asociar los costos con el proceso de producción es el factor determinante para distinguir los costos de manufactura de los gastos de operación. Los costos de manufactura se consideran costos del producto y se asignan a los productos terminados durante el período contable, o a los productos que aún estén en proceso al finalizar este.

Los gastos de operación son los costos del período, en que se incurre con el fin de llevar a cabo las funciones de venta y administración de una empresa durante el período incurrido.-

Los costos de producción son costos inventariables, lo cual significa que se acumulan a los productos y son llevados en las cuentas de inventarios de un período contable a otro, hasta que se venden dichos productos. Los costos del período no pueden diferirse y deben cargarse contra los ingresos, como los del período contable en que se incurren.

Todos los costos de producción se habrán de analizar mediante el estudio de los elementos del costo de producción. Todos los costos de producción pueden ser clasificados como uno de los 3 elementos:

- (1) Costo de materias primas
  - (2) Costo de mano de obra, o
  - (3) Costos indirectos de producción
- (también denominados gastos de manufactura, gastos de fabrica- -

ción costos indirectos de fabricación).

### MATERIAL DIRECTO

Este es el elemento de costo de todo artículo producido para su transformación. El costo de este material comprenderá su importe más todos los gastos necesarios para llevar dicho material a los almacenes de la fábrica, como son los fletes, acarreos, de rechos de importación, cambios, corretajes, etc.

El material directo admite tres divisiones: La MP es aquella sujeta al proceso de transformación con el fin de obtener un producto manufacturado, como la fabricación de un artículo de ropa (en este caso de corsetería) siendo el caso de la empresa que se esta tratando.-

Partes compradas es la segunda división las cuales no sufren cambio alguno al obtener el producto, sino simplemente se agregan a éste. En muchas ocasiones no es posible manufacturarlas debido a que el costo de producción sería más elevado si se quisieran manufacturar dentro de la misma fábrica.

La tercera clasificación se refiere a los accesorios de producción los cuales comprenden materiales esenciales para la manufacturera, como por ejemplo, accesorios que van a formar directamente parte del producto manufacturado, pero no deben confundirse con los accesorios generales de producción los cuales prestan un servicio general a la fábrica y deben considerarse dentro de la partida de gastos de producción.

En resumen, el material directo es la parte sustantiva del producto manufacturado, y el material indirecto es todo aquel de naturaleza consuntiva para el buen funcionamiento de la fábrica.

### CONTABILIZACION DE LOS COSTOS DE MATERIALES

El tratamiento contable para las compras de materias primas y su uso está en función del sistema de inventarios utilizado.

Cuando se emplea el sistema de inventarios periodicos, los costos de materiales no afectan las cuentas de inventarios en el mayor general. Este sistema requiere que se hagan recuentos físicos al final de cada periodo, después de valuadas las unidades contadas se corren asientos de diario, para modificar los saldos iniciales de las cuentas de inventarios, de tal manera que reflejan los costos de los inventarios a fin de periodo.

En el sistema de inventarios perpetuos se llevan registros detallados de inventarios, los cuales se actualizan en forma continua. En el sistema de inventarios perpetuos las transacciones se registran de tal manera que los costos de materiales fluyan a través de las cuentas de inventarios. Se practican recuentos físicos sólo con el fin de verificar las cantidades de unidades del inventario final.

Para fines de control es más aconsejable el perpetuo pero resulta costoso por lo que las pequeñas compañías utilizan el periódico.-

#### MATERIALES DIRECTOS E INDIRECTOS

Los materiales comprados son almacenados para su uso posterior. Los materiales directos se convierten en parte integrante del producto terminado, mientras otros se emplean para auxiliar la producción o mantener el equipo y otros procesos en buen estado.

Para la contabilidad de costos es importante hacer una diferencia entre materiales directos e indirectos:

#### MATERIALES DIRECTOS:

Son las materias primas que llegan a convertirse en parte integrante del producto terminado, las cuales pueden identificarse de manera conveniente y económica a las unidades específicas de producción.

Son los que no pueden ser asignados de manera conveniente y económica a las unidades específicas de producción.

Los costos de materiales indirectos se contabilizan como parte de los gastos de fabricación.

Los costos relacionados con el consumo de material directo se contabilizan por separado pues constituyen el elemento del costo de materiales dentro del costo unitario total del producto.-

### COSTO DE LOS MATERIALES UTILIZADOS

Conforme al sistema de inventarios periódicos, la forma más sencilla para determinar el costo de los materiales utilizados durante el período consiste en restar el costo del inventario final del costo del inventario disponible para ser utilizado. El costo del inventario disponible representa la suma del inventario inicial más las compras.

#### EJEMPLO:

Miles de pesos

|  |                      |
|--|----------------------|
| Saldo del inventario inicial                   | \$ 7'000             |
| Más: materiales comprados durante el período   | <u>84'000</u>        |
| TOTAL de materiales disponibles para su uso    | \$ 77'000            |
| Menos: Saldo del inventario de materias primas | <u>11'900</u>        |
| Materias primas utilizadas durante el período  | <u><u>65'100</u></u> |

Este análisis es válido una vez que físicamente se hayan contado los artículos del inventario final, seleccionado el método de valuación de inventarios (PEPS, UEPS o COSTO PROMEDIO) y que se hayan asignado dichos costos a las unidades contadas.

### TRABAJO DIRECTO O MANO DE OBRA

El segundo elemento de importancia desde el punto de vista contable, es el trabajo empleado en la manufactura de un producto. Este término también es conocido con los nombres de mano de

de obra directa y salarios directos. Este factor es fundamental en la producción. Es digno de llamar la atención que todas aquellas industrias que han considerado como elemento básico de la producción al elemento humano, y han tratado por todos los medios posibles de desarrollar la iniciativa y la capacidad técnica del trabajador, vinculado con sus intereses los de la empresa esas industrias han enmarcado la cabeza del mundo de los negocios. A la fuerza de trabajo utilizada físicamente en la transformación de la MP se le considera como trabajo directo, desde el punto de vista contable.-

En cambio el trabajo indirecto está caracterizado por la no intervención directa en el proceso de la fabricación de un producto, tal como acontece con el servicio de vigilancia y supervisión, de las diversas labores de una industria; mientras el primero es un costo directo, el segundo es un costo indirecto y debe ser catalogado como gasto indirecto de producción.-

#### CONTABILIZACION DE LOS COSTOS DE MANO DE OBRA.

Los sueldos, salarios y prestaciones al personal de la fábrica deben acumularse y asignarse a las unidades producidas. Los sistemas contables deben satisfacer dos aspectos:

1. Cálculo del salario bruto, deducciones, pago neto, así como los ajustes periódicos a los salarios, y el pago de dichos saldos.-
2. Acumulación de los salarios brutos y los correspondientes costos de mano de obra, para ser asignados a los productos.

La contabilidad relacionada con el flujo de costos de mano de obra asignables a los inventarios y al costo de ventas es distinta de la función de tesorería concerniente a la contabilidad de nóminas.

## IMPORTANCIA DEL INVENTARIO CONTINUO EN LOS COSTOS

La contabilidad de costos en virtud de llevar los inventarios — — continuos elimina la necesidad de tomar los inventarios físicos de las 3 fases del proceso productivo precisamente al fin de año, permite formular los estados financieros mensualmente, y — comprobar durante el año las existencias, por recuentos periódicos, escalonados.

El inventario continuo consiste en un registro detallado y — permanente de todos los materiales y productos recibidos y salidas, a fin de determinar en el momento que sea la existencia — correspondiente. Para el control de estos inventarios pueden usarse tarjetas, hojas sueltas o cualquier procedimiento que nos de a conocer de una manera rápida y económica las existencias — a la fecha. En algunos casos ciertas industrias llevan sólo los registros por especies y otros los llevan por valores y especies más adelante veremos lo necesario e indispensable que es llevarlo en especies y valores además de ser más conveniente desde el punto de vista de control contable.

Entre las innumerables ventajas que los inventarios continuos proporcionan al industrial se pueden citar las siguientes:

- a) Pueden determinarse las roturas, extravíos, pérdida y robos con toda oportunidad, hacerse a tiempo las averiguaciones consiguientes como consecuencia a lo antes mencionado.
- b) Como ya hemos apuntado, pueden obtenerse mensualmente estados financieros del negocio sin tener que tomar físicamente las existencias, porque éstas son comprobadas durante el ejercicio social.
- c) Simplifica la formación de los estados financieros.

## REGISTRO DEL COSTO

La regla de valuación para inventarios es el costo de adquisición o producción en que se incurre al comprar o fabricar un artículo, lo que significa en principio, la suma de las erogaciones aplicables a la compra y los cargos que directa o indirectamente se incurren para dar un artículo con condiciones de venta o uso.--

El costo puede determinarse de acuerdo a los sistemas y métodos que más adelante se mencionan. En su registro habrá que cuidar los siguientes aspectos:

### Materia Prima y materiales:

Los importes aquí registrados deben referirse a los costos de adquisición de los diferentes artículos, más todos los gastos adicionales incurridos en colocarlos en el sitio para ser usados en el proceso de fabricación tales como: fletes, gastos aduanales, impuestos de importación, seguros, acarreos, etc. Refiriéndonos a los materiales cabe indicar que son: refacciones, empaques o envases de mchas., etc?

### Mercancia en tránsito

Los artículos que se compran libre a bordo proveedor, deben registrarse en una cuenta de tránsito para su control e información. Los gastos de compra y traslado son acumulables a los costos aquí registrados.

### Anticipo a proveedores

A veces por las características o a la demanda de algunos productos, los proveedores exigen a sus clientes anticipos a cuenta de sus pedidos. Las empresas que tengan que efectuar desembolsos por este concepto, deberán registrarlos dentro del capítulo general de inventarios en cuenta específica siempre y cuando se refieran al tipo de artículos que aquí se mencionan. Esta operación de anticipo también se puede presentar con el agente adua---

nal que tramite una importación de materiales.

### COSTOS DE PRODUCCION:

Representa el importe de los distintos elementos del costo que se originan para dejar un artículo disponible para su venta o para ser usado en un posterior proceso de fabricación.

Se puede decir que cada empresa de acuerdo con sus estructuras y características elige los sistemas necesarios para determinar su costo de producción no siendo factible por lo tanto, establecer reglas a este respecto. Sin embargo, es necesario cuantificar el efecto de circunstancias especiales, que no deben afectar el costo de producción, sino llevarse directamente a resultados tal como:

#### a) Capacidad de producción no utilizada:

En ocasiones por diversas circunstancias, algunas empresas industriales trabajan en un grado inferior de su nivel normal de producción, o bien parte de sus instalaciones están ociosas, ocasionando con esto que ciertos gastos distorcionen el costo de producción. Como esta situación es difícil de precisar en la práctica, es necesario que en las empresas se recurra a la asesoría de sus técnicos, para cuantificar el importe que debe cargarse a los resultados. Entre los factores que pueden tomarse en cuenta están

- 1) Capacidad práctica de producción
- 2) Los volúmenes de producción presupuestados.
- 3) La producción real obtenida

#### b) Castigo de inventarios:

Estos se deben a ciertas circunstancias entre ellas; estimaciones por artículos obsoletos o de lento movimiento.

#### c) Desperdicios anormales de MP:

Se deben en su mayoría al descuido y negligencia de los traspasos y cortadores que por su falta de profesionalismo dan lugar a desperdicios, y las mismas costureras al elaborar el producto.

## POR MERCADO:

Se entiende el costo actual de reemplazar la cantidad en existencia, teniendo en cuenta que:

1. El precio de mercado no debe ser menor que la cantidad líquida realizable menos un margen normal de ganancia.
2. El precio de mercado no debe exceder del precio establecido de venta menos costos razonables de acabado y distribución; esto tiende a evitar que se muestre una pérdida cuando las mercancías finalmente se venden.

Al aplicar los costos y gastos periódicos a los ingresos correspondientes, el costo inicial del inventario deberá ser el precio en factura más gasto de transporte, de recepción, de pruebas - seguros y compras, menos descuentos comerciales y de pronto pago. No hay justificación alguna para contabilizar los inventarios en cantidades superiores al desembolso neto necesario para adquirirlos.-

Si los costos del inventario son imputados y el costo de ventas se ha calculado durante todo el período sobre la misma base de costos imputados, y en el caso de que el mercado a fin de año este más bajo que esté costo derivado del inventario a fin de año, será preferible reducir el inventario que ha de figurar en el balance general al precio de mercado, a menos que se use el método UEPS. Que en este caso es el más recomendado dadas las continuas alzas en los precios.

La regla de precio de costo o mercado, el que sea más bajo, podrá aplicarse a cada partida o al total de cada clase en el inventario eligiendo el método que más refleje las utilidades líquidas.

No existe un método para calcular el costo de las ventas o fijar el precio de los inventarios que pueda aplicarse de una manera general a todas las compañías; sin embargo, la uniformidad en los métodos debe seguirse de un año a otro, de manera que falseen las utilidades líquidas entre los períodos contables.

## RESPONSABILIDAD GENERAL:

Entre las responsabilidades generales del auditor debe incluirse la forma razonable en que se tratan los desechos, la determinación de la suficiencia de la cobertura de seguros, una auditoría por comparación, la determinación de las fechas de corte apropiadas, la obtención de certificados de inventario de su cliente, el tratamiento justo de las reservas y la presentación apropiada en el balance general de los inventarios.

La auditoría de estados financieros, al igual que otras actividades profesionales, requiere de una planeación adecuada para poder alcanzar totalmente sus objetivos en la forma más eficiente posible. Desde luego la planeación detallada de algunos procedimientos no puede hacerse con exactitud si no se conoce el resultado de algunos otros.

Por consiguiente y en su caso modificado, al mismo tiempo que se supervisa el trabajo ya efectuado.

Desde el punto de vista práctico no es común que un contador público realice por sí mismo todas las fases de una auditoría, especialmente porque estas incluyen normalmente áreas cuyo exámen es más sencillo y puede ser realizado por personas con menor experiencia. El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados de una manera adecuada.

Es una responsabilidad del auditor tener una adecuada planeación para lograr los objetivos trazados y a la vez conocer sus condiciones y limitaciones en su trabajo. La planeación implica prever - - cuales procedimientos de auditoría van a ser empleados, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.

La información necesaria para planear adecuadamente el trabajo de auditoría se obtiene de muy diversas maneras, de acuerdo con la naturaleza y las condiciones particulares de la empresa, dentro de las cuales es importante mencionar las siguientes:

A) Entrevistas con el cliente para determinar el objetivo y limitaciones.-

- B) Visitas a las instalaciones para conocer las características operativas de la empresa.
- C) Entrevistas con funcionarios para conocer las políticas generales de la empresa.
- D) Lectura de los estados financieros para obtener información básica sobre las operaciones básicas de la empresa.
- E) Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada.

El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoría.

El resultado de la planeación de la auditoría se refleja finalmente en un programa de trabajo.

Podemos decir que no es necesario para iniciar una fase de trabajo de auditoría, que estén planeadas detalladamente todas las fases de ella, aunque sí es necesario que esté planeada en lo general toda la auditoría y en lo particular la fase concreta que se va a desarrollar. La planeación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que ésta debe continuar a través de todo el desarrollo de la auditoría. La supervisión no debe entenderse como una etapa final, sino que se inicia desde la planeación misma en la medida en que ésta se delegue en otras personas. La supervisión debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado.

No sólo hay que atender a la experiencia para decidir sobre el grado de entrenamiento técnico y capacidad profesional como auditor.

Una persona puede tener un alto grado de preparación técnica escolar y sin embargo, carecer de la aptitud profesional como auditor y por lo mismo, requerir de mayor supervisión que otros con menos preparación técnica pero con mayor aptitud para el trabajo de auditoría. La supervisión debe ejercerse en las etapas de planeación y ejecución y terminación del trabajo.

Es indispensable dejar evidencia de la supervisión ejercida, puesto que es necesaria para la supervisión en el nivel inmediato

superior, hasta llegar al contador público que dictamina. Además existe la posibilidad de que dicho contador tenga en un momento dado, que probar que cumple con las normas personales de ejecución del trabajo correspondiente.

La evidencia de la supervisión debe quedar incluida en los papeles de trabajo; sin embargo, parte de ella puede quedar en cartas al cliente o memorandos de carácter interno sobre problemas específicos.-

El sistema de control interno constituye el elemento más importante sobre el que descansa la planeación de la auditoría.

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan a un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operativa y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración.

A continuación presentamos un caso práctico el cual está enfocado al renglón de costos, pero el estudio que se hizo nos permitió -- observar algunas fallas de control interno las cuales mencionaremos en el siguiente caso así como posibles soluciones y conveniencias.-

## CASO PRACTICO

Enfocado al renglón de COSTOS en donde nos encontramos con varias fallas de control interno en las cuentas de gastos; ya que estas no se encontraban debidamente clasificadas y/o se omitían subcuentas que eran necesarias en la empresa.-

Entre las cuentas que no se encontraban clasificadas correctamente esta la cuenta de Impuestos: IMSS, 1% remuneraciones, PTE y PTF las cuales se incluyeron en los gastos de Fabricación, --- Venta y Administración para sacar el costo del Brass Modelo 175, igualmente es el caso de las reservas de aguinaldo, vacaciones y días festivos.

La subcuenta de sueldos estaba dividida en quincenales y semanales. Tomando los sueldos quincenales como Gtos de Administración y los semanales como gastos de Fabricación.- No debiendo ser así ya que la empresa cuenta con varios departamentos en los que se incluyen todos los empleados quincenales en donde encontramos los empleados de almacén y empaque debiendo estos estar en Gastos de venta al igual que el chofer y el ayudante de la camioneta de reparto.-

Otra falla que encontré fue en Inventarios ya que la empresa únicamente lleva unidades y no valores en sus tarjetas Kardex. Más adelante dentro del Capítulo IV y V observaremos los inconvenientes y la pérdida de trabajo que implica esta situación. Así como también las ventajas de llevar un buen método de valuación que en mi opinión se recomendaría a la empresa el método de Últimas entradas, Primeras salidas. (UEPS).-

A continuación se presenta el desarrollo de las operaciones efectuadas para la obtención del costo del Brass Modelo 175.-

Para hacer los cálculos se tomaron los meses de Enero a Agosto de 1985.- De la empresa LULY'S BRASS, S.A. DE C.V.-

MATERIA PRIMA

|                                   | PRECIO | PROMEDIO |
|-----------------------------------|--------|----------|
| (15 cm) Popelina Scotland 115 cm. | 466.00 | 69.90    |
| Interlon FC 95-A Bco.             | 85.15  | 12.77    |

TIRANTE

|                                       |          |       |
|---------------------------------------|----------|-------|
| Saldo Hermanos 110 cm.-               | 207.00   | 24.72 |
| Maquila .50 ¢ mt.                     |          |       |
| -Polietileno 960 mt = 1 kg.           | 200.00   | 6.20  |
| Maquila .50 ¢ mt.                     |          |       |
| (02 cm) Tussor Bco. bies 90 cm.       | 167.00   | 3.97  |
| 2 unds. Hebilla Plástico              |          | .85   |
| chica 30-34                           | 295.00   |       |
| grande 36-44                          | 540.00   |       |
| 6.5 cm Elástico trasero 38mm bco.     | 58.00    | 3.77  |
| (6.5 x 58.00)                         |          |       |
| 27 x mt. Corchete 5/8" macho y hembra | 195.00   | 7.22  |
| 195 entre 27                          |          |       |
| 15 x mt. Etiqueta tela                | 19.60    | 1.30  |
| Papel de china (millar)               | 4,243.00 | 2.12  |
| 4,213 entre 1,000 entre 2             |          |       |
| Caja (precio por unidad)              |          | 45.00 |
| Etiqueta cartoncillo (millar)         | 1,150.00 | 1.15  |
| 1,150 entre 1,000                     |          |       |

HILO

|  |        |              |
|--|--------|--------------|
| Articela (4,000 mts por cono)              | 356.88 | 4.00         |
| Delta Perla                                | 278.00 | 3.00         |
| Elástico frente                            | 74.20  | <u>6.30</u>  |
|  |        | 189.27       |
| Posible aumento (presupuesto para 2 meses) |        | <u>15% +</u> |
|  |        | 28.39        |



**GASTOS DE FABRICACION**

|                              |                  |
|------------------------------|------------------|
| Sueldos                      | 548,510.51       |
| Reparación y mantenimiento   | 59,458.95        |
| Mecánico                     | 33,927.07        |
| Previsión Social             | 23,019.72        |
| Hrs. Extras                  | 15,300.00        |
| Cuotas Sindicales            | 1,200.00         |
| Otros gastos                 | 11,106.88        |
| Luz y fuerza                 | 39,054.78        |
| Liquidaciones y jubilaciones | 84,345.78        |
| Gratificaciones, Agndo. PTU  | 111,165.50       |
| IMSS                         | 231,766.35       |
| 1% remuneraciones            | 17,786.42        |
| PTE Y PTF                    | 22,284.11        |
| Infonavit                    | 38,238.15        |
| Dep. Acum. Maquinaria Ind.   | 7,032.33         |
| Patentes y marcas            | 151.67           |
| Rva. Aguinaldo               | 122,568.46       |
| Rva. Vacaciones              | 61,284.23        |
| Rva. Días festivos           | <u>65,369.85</u> |

T O T A L

1'493,571.36

**GASTOS DE VENTA**

|                                   |            |
|-----------------------------------|------------|
| Sueldos                           | 253,500.00 |
| Combustibles y lubricantes        | 169,043.75 |
| Reparación y mantenimiento vehcs. | 93,754.62  |
| Otros gastos                      | 125.00     |
| Promociones publicitarias         | 23,431.22  |
| Gratificaciones viajeros          | 32,500.00  |
| Material de empaque               | 59,727.63  |
| Fletes y acarreos                 | 28,537.80  |
| Fundas portadas, etc.             | 24,532.22  |

|                             |                  |
|-----------------------------|------------------|
| Dep. Acum equipo de transp. | 124,200.21       |
| Muestrario agentes          | 190,914.38       |
| IMSS                        | 52,858.99        |
| 1 % remuneraciones          | 4,056.55         |
| PTE Y PTF                   | 5,082.34         |
| Rva. Aguinaldo              | 37,712.36        |
| Rva. Vacaciones             | 18,856.18        |
| Rva. Días festivos          | <u>20,113.26</u> |

T O T A L

1,138,946.51

GASTOS DE ADMINISTRACION

|                              |                  |
|------------------------------|------------------|
| Sueldos                      | 662,750.00       |
| Correo, teléfono y telégrafo | 22,175.04        |
| Mantenimiento eqpo. ofna.    | 5,519.50         |
| Gastos oficina               | 59,305.22        |
| Honorarios a profesionistas  | 86,568.13        |
| Papelería y útiles           | 39,828.55        |
| Primas por seguros           | 201,447.88       |
| Arrendamiento de inmuebles   | 75,000.00        |
| Donativos                    | 250.00           |
| Liq. y jubilaciones          | 47,553.71        |
| Grat. aguinaldo, PTU         | 67,980.25        |
| Dep. Acum. Eqpo. Ofna.       | 4,461.97         |
| Gastos de Instalación        | 25,639.03        |
| Otros gastos                 | 18,323.00        |
| IMSS                         | 121,982.29       |
| 1 % remuneraciones           | 9,361.28         |
| PTF Y PTE                    | 11,728.48        |
| Rva. Aguinaldo               | 23,285.98        |
| Rva. Vacaciones              | 11,642.99        |
| Rva. días festivos           | <u>12,419.19</u> |

T O T A L

1,507,222.49

RESUMEN DE GASTOS DE FABRICACION Y DE OPERACION.--

|                          |                     |
|--------------------------|---------------------|
| Gastos de fabricación    | 1'493,571.36        |
| Gastos de Venta          | 1'138,946.51        |
| Gastos de Administración | <u>1'507,222.49</u> |
| T O T A L                | 4'139,740.36        |

Total de gastos de fabricación y de operación mensuales promedio: 4'139,740.36 entre 52,221 unidades producidas (promedio de 8 meses) = \$ 79.27

R E S U M E N

|                              |                         |
|------------------------------|-------------------------|
| MATERIA PRIMA                | \$ 217.66               |
| MANO DE OBRA                 | 62.76                   |
| GASTOS DE FABRICACION Y OP'N | <u>79.27</u>            |
| Costo Total                  | 359.69                  |
| + 30 % utilidad s/costo      | <u>107.90</u>           |
| + 6% financiamiento          | <u>28.05</u>            |
|                              | 495.64                  |
| + Comisiones a vendedores    | <u>5.50</u>             |
| T O T A L                    | \$ <u><u>501.14</u></u> |

## CAPITULO

### II

#### CONTROL INTERNO

El control interno de inventarios, está vinculado con las actividades de compra, fabricación y venta de productos. Un adecuado control interno exige que las mercancías sean debidamente pedidas recibidas, controladas, segregadas, usadas y contadas físicamente para asegurar la corrección de los inventarios y su adecuada valuación.

La revisión, estudio y evaluación de la efectividad del control interno deberá dirigirse y principalmente a los siguientes aspectos:

1.- Segregación de funciones en cuanto a:

- a) Autorización
- b) Custodia
- c) Registro
- d) Recepción
- e) Embarque

2.- Registro oportuno de la recepción de materiales y del pasivo correspondiente.

3.- Control de que todo lo que se embarca se registre y facture oportunamente en su período correspondiente.

4.- Custodia física de los inventarios (acceso restringido)

5.- Inventarios físicos periódicos e investigación y ajuste de las diferencias en libros.-

6.- Procedimientos adecuados para el registro y acumulación de--

elementos del costo.

- 8.- Comparación periodica de suma de auxiliares con el mayor.
- 9.- Verificación interna independiente de la corrección de los inventarios. Por ejem. Auditoria Interna.
10. Fijación de mínimos y máximos en la existencia.-
11. Procedimientos para determinar:
  - a) Excesos de inventarios
  - b) Inventarios Dañados
  - c) Inventarios Absolutos
  - d) Inventarios de lento Movimiento
12. Seguro sobre los inventarios y afianzamiento del personal.

#### IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA DE INVENTARIOS

Ya se ha hablado de la enorme significancia que tienen los inventarios en relación con la determinación de las utilidades de la empresa, sea esta comercial o industrial; por lo que es necesario considerar el importe de dichos inventarios en su justo valor, evitando los posibles errores que pudieran cometerse en su elaboración ya sea que se tratara de simples errores numéricos o de una determinación equivocada en cuanto a su valuación.

Por lo tanto es cnveniente que los inventarios antes de que sean considerados en el balance se sometan a una rigurosa investigación o lo que es lo mismo, a una eficiente auditoría, para que realmente reflejen la posición financiera de la empresa en lo que les corresponda?-

#### OBJETIVOS DE LA AUDITORIA DE INVENTARIOS

El alcance de los procedimientos de auditoría respecto a los inventarios debe ser objeto de un cuidadoso estudio de parte del

auditor, para distinguir entre los procedimientos a seguir, — aquellos que son indispensables en su aplicación, y aquellos cuya aplicación queda ajuicio de las personas encargadas de elaborar su trabajo en las oficinas y almacenes del cliente.

Los objetivos principales del contador público al examinar los inventarios incluyen los siguientes procedimientos:

1. Asegurarse que las cifras se muestran como inventarios están efectivamente representadas por materiales, mercancías, abastecimientos y productos que existan físicamente y, consecuentemente el auditor debe cerciorarse que el cliente ha tomado el cuidado razonable para la determinación de las cantidades físicas y el estado de los inventarios.

2. Que los inventarios hayan sido valuados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

3. Que los inventarios estén aritméticamente correctos.

4. Que contengan solamente mercancías y materiales en buenas condiciones de uso de venta y que se excluyan las existencias absolutas o defectuosas, o que se establezcan provisiones adecuadas para posibles pérdidas cuando se dispongan de dichas existencias

5. Que la empresa efectivamente tenga posesión legal de las existencias y que cualquier gravámen que exista sobre los inventarios sea mostrado claramente en los estados financieros o en las notas relativas del mismo.

6. Que la presentación de los inventarios en los estados financieros sea correcta.

Los inventarios constituyen un factor relevante en la determinación de los resultados, por lo que se debe comprobar que presente y revele lo siguiente:

- a) Grupos de partidas que los integran
- b) Método de valuación

- c) Estimaciones sobre pérdidas de valor
- d) Gravámenes sobre los inventarios.

Los procedimientos de auditoría y los aspectos fundamentales de control interno que debe contemplar la revisión del contador público y que se mencionan en este boletín G-04, se refieren a -empresas manufactureras y comerciales, sin que en éstas estén incluidas las entidades que, por tener características especiales requieren de procedimientos particulares.

#### RESPONSABILIDAD CONTABLE DEL AUDITOR

Las responsabilidades que tiene el auditor en los inventarios pueden dividirse en:

- 1) Su responsabilidad como contador, derivada de los requisitos necesarios para rendir un exámen acertado que vendría siendo el dictamen el cuál esta basado en métodos adecuados para calcular - el costo de las ventas y del inventario.
- 2) Responsabilidad legal, causada por sus actos u omisiones en - el cumplimiento de las obligaciones comprendidas dentro de la esfera profesional de contador y auditor.

Sus responsabilidades legales han quedado establecidas por dere-cho consuetudinario y por las reglas prescritas por la comisión de bolsa y valores.

Respecto a su responsabilidad como contador:

1. El auditor debe observar la toma del inventario
2. Debe probar físicamente el inventario, si es razonable y rac-table hacerlo.
3. Debe examinar, normalmente mediante una prueba, los libros de inventario de su cliente.
4. Debe obtener todos los informes y explicaciones necesarios de los funcionarios y empleados,.-

El informe de auditoría debe exponer los procedimientos omitidos, juntamente con las razones por haberlos omitido, a fin de -

de evitar las salvedades en el informe, debe realizarse una cantidad suficiente de trabajo. Si el dictamen del auditor no tiene salvedades se debe suponer que ha seguido todos los procedimientos necesarios para conversarse de la exactitud del inventario y del acierto en los cálculos para fijar el costo de ventas. Nunca debe reglamentarse de manera estricta y uniforme la práctica de las auditorías en los inventarios, o en cualquier otra partida del activo. No hay dos compañías iguales en la forma de conducir sus operaciones, en sus técnicas contables y en su control interno; y las necesidades y exigencias de cada auditoría varían de acuerdo con las circunstancias. Profesor Arthur W. Holmes C.P.

La responsabilidad en el trabajo de auditoría de los inventarios puede dividirse en cuatro categorías, que son las siguientes.

1. Responsabilidad respecto a la exactitud del trabajo de oficina en los inventarios.
2. Responsabilidad respecto a la cantidad de inventario.
3. Responsabilidad respecto a la fijación de precios al inventario.
4. Responsabilidad por aspectos generales del inventario.

Tratando de ajustarse y cumplir satisfactoriamente con estas cuatro responsabilidades, el auditor debe emplear ciertos procedimientos y pruebas. Estos dependerán del control interno sobre el inventario, los libros de inventarios y el cuidado desplegado al tomar el inventario físico.

#### EXACTITUD EN EL TRABAJO DE OFICINA

La exactitud que el auditor tiene de verificar la exactitud del trabajo de oficina en los libros del inventario exige que -- debe probar adecuadamente el trabajo de oficina ejecutando en relación con el inventario para asegurarse de que las multiplicaciones, sumas y resúmenes del inventario son exactos. La canti--

dad de verificación del trabajo de oficina que ha de realizar el auditor depende de factores como el control interno sobre el inventario, el tamaño total y su importancia, la cualidad o condición de los libros del inventario y su composición física. Si se usan tarjetas perforadas o cintas magnéticas se podrá verificar con exactitud el trabajo de oficina revisándolo en forma independiente.-

#### Cantidad:

Para determinar la exactitud de la cantidad física del inventario deben tomarse en consideración ciertos factores como:

1. El sistema de control interno sobre el inventario físico.
2. La exactitud con que se llevan los libros.
3. El procedimiento y efectividad al tomar el inventario físico y corrige los libros del inventario.

#### Fijación de precios:

Los precios aplicados por el cliente al inventario debe probarlos el auditor con el fin de ver si este puede incorporarse al balance general y al estado de ingresos.

Además la base de fijación de precios debe ser uniforme de un período a otro; y si se hace un cambio en la base debe explicarse. Deben vigilarse cuidadosamente las compras de suministros, - servicios y activo fijo, con objeto de que el costo de las compras del inventario no esten sobrestimadas.

Al examinar los inventarios, el auditor debe asegurarse que las compras de equipo y materias primas y trabajo en proceso destinados a la fabricación de activo fijo no se hallan incluidos en el inventario. El inventario deberá estar compuesto únicamente de materias primas, trabajo en proceso, partes terminadas y mcias, y suministros terminados estos pueden ir en una partida separada.

En un método acertado contable no debe añadirse on inventarios - un margen de utilidad. Si al inventario de trabajo en proceso

contrato incompleto de una compañía industrial se ha añadido la ganancia, debe eliminarse con objeto de que el inventario no aparezca en exceso del costo y que no se registre la ganancia por anticipado.

La valuación del inventario aplicado a la prueba de ganancia bruta sirve como una comprobación aproximada de que el inventario de salida es razonable. La prueba se basa en el supuesto de que el tipo de ganancia bruta en el año en curso es aproximadamente el mismo -- que el tipo promedio de ganancia en varios años anteriores cuando se usa la prueba de la ganancia bruta, debe recordarse que constituye únicamente una prueba de exactitud en términos generales del inventario de salida.

**EJEMPLO:**

|  |                  |                         |
|--|------------------|-------------------------|
| Inventario de entrada al costo                   | 1'000,000        |                         |
| Compras al costo .....                           | <u>6'000,000</u> | 7'000,000               |
| Menos: Ventas, al precio de --<br>venta.         | 9'000,000        |                         |
| Ganancia Bruta 40%                               | <u>3'600,000</u> |                         |
| Costo estimado de las ventas.                    |                  | <u>5'400,000</u>        |
| Inventario estimado de salida<br>al costo: ..... |                  | <u><u>1'600,000</u></u> |

La costumbre moderna exige que el auditor observe la toma del inventario físico y que pruebe las cantidades en el inventario -- además de probar la exactitud de los libros de inventario. El auditor debe investigar preguntando a los funcionarios y empleados los métodos usados para contar, pesar ó medir los inventarios tiene obligación de adquirir el convencimiento propio de -- que las cantidades que aparecen en libros corresponden con la realidad de las existencias.

Las pruebas que se hacen para verificar las cantidades del inventario son reconocidas como procedimiento por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Si no es razonable ni factible debe indicarse esta omisión en el informe de auditoría, explicando las razones que obligaron a separarse de la costumbre establecida. El muestreo del inventario debe representar una muestra suficiente de forma que el informe de auditoría pueda formularse sin salvedades. La prueba normal de las cantidades podrá variar entre el 10 % y el 25 % de las partidas, de acuerdo con la rigidez deseada en el nivel de inspección y los resultados de prueba de la muestra seleccionada.

Durante la auditoría de los inventarios se acumulan varios tipos de papeles de trabajo. Estas relaciones deben mostrar claramente la cantidad y clase de trabajo realizado en relación con el inventario y deben contener también descripciones completas por escrito del trabajo, así como también comentarios de carácter general del personal del cliente del auditor.

El auditor debe obtener las etiquetas u hojas en que se anotaron las cifras originales de las partidas contadas en el inventario para verificar la exactitud de las transcripciones a los resúmenes del inventario.

La verificación de las multiplicaciones y sumas de columna se hará probando una muestra predeterminada. El auditor debe decidir sobre la extensión de estas pruebas, y la decisión debe basarse en la cualidad general de los métodos empleados en tomar inventarios y la exactitud de los resultados.

El auditor debe insistir en que su cliente adopte un método para calcular el costo de las ventas y determinar el valor del inventario residual que refleje con propiedad las utilidades líquidas.-

El mejor uso que puede darse al método de la ganancia bruta en el examen de un inventario es en caso de robos, incendios y conversiones indebidas.

La velocidad de rotación del inventario es frecuentemente una ayuda para:

- a) Determinar las cantidades en aumento de cosas, anticuadas o invendibles.
- b) Determinar la tendencia a comprar anticipándose a las necesidades.

La rotación del inventario se determina dividiendo el costo de las ventas entre el inventario promedio; mientras mayor sea el número de subperíodos en el promedio, más exacta será la cifra de rotación.

Si el porcentaje normal de ganancia bruta en un negocio pequeño es la rotación será más rápida que en una compañía donde los porcentajes de ganancia bruta son altos.

La rotación podrá verse afectada por:

- a) La cantidad
- b) El método de fijar precios al inventario

Para determinar la causa de un cambio en la rotación deberán compararse los costos unitarios con los de períodos anteriores.

El tipo de inventario determina en gran parte y medida el tipo de seguro que ha de llevarse.

## GUIA Y OBJETO DEL CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS.-

1.- Llevar inventarios constantes de:

- \* Materias Primas
- \* Materiales
- \* Producción en proceso
- \* Producto terminado
- \* Refacciones

OBJETO:

Proporciona información para el control de compras y producción. Las sustracciones de inventarios puede ser detectada al comparar en cualquier momento las existencias reales con los registros.

2.- Todas las compras deben ser recibidas por un departamento de recepción, independiente de los departamentos de compras, almacenes y cuentas por pagar.-

OBJETO:

La separación de funciones es indispensable ya que hace necesario el coludirse para cubrir entregas con faltantes, devoluciones espurias o pagos sin entrega.-

3.- Tomar las precauciones adecuadas para asegurar que cuando menos, se elaboren cuatro copias de los materiales recibidos, y que se distribuyan a los siguientes departamentos:

- \* Almacenes o producción
- \* Cuentas por pagar
- \* Departamento de compras
- \* Departamento de recepción

OBJETO:

- \* Son base para llevar los registros de control de existencias y producción.
- \* Evita hacer pagos a entregas con faltantes o sin haber entregas para comparación con las facturas.

- \* Para la comparación con la solicitud de compra.
- \* Registro permanente de todos los materiales recibidos.

4.- Almacenar todas las existencias de materias primas, materiales, refacciones y producto terminado en un almacén central, cerrado, bajo la supervisión de un custodio.-

OBJETO:

Evita robos y facilita el control. El grado de control puede variar en relación con el valor de los artículos en inventario.

5.- Efectuar entregas de materiales sólo con requisiciones debidamente autorizadas.

OBJETO:

Garantiza que los inventarios sean empleados solamente con fines autorizados.

6.- El auxiliar de inventarios debe ser llevado por personas que no sean responsables del manejo físico de los inventarios.

OBJETO:

Separación conveniente de funciones, para que los registros sirvan de control de personas que manejan las existencias.

7.- Verificar los registros de inventarios en los siguientes aspectos:

- \* Censos completos de existencias.
- \* Censos por pruebas selectivas durante un periodo no mayor de un año.-

OBJETO:

Revela faltantes de inventarios. Elementos sorpresa inhibe las sustracciones.

8.- Los ajustes de inventarios deben ser investigados y autorizados.

Los ajustes similares a cuentas de control deben ser autorizadas

**OBJETO:**

La investigación y la autorización evita los faltantes de inventario y ocultamiento de errores. Has diferencias, llama la atención de la Gerencia.

Facilita a las personas indicadas la determinación de si las cuentas de control necesitan o no ajustes; también proporciona la oportunidad de investigar si las razones dadas para tales ajustes son legítimas.

9.- Preparar periódicamente reportes sobre existencias, que sean

- \* De movimiento lento
- \* Obsoletas
- \* Fuera de los mínimos y máximos
- \* Dañadas

**OBJETO:**

Proporciona información al departamento de ventas para promover la venta del producto y para tomarse en cuenta en la valoración de inventarios.-

\*Para tomarse en cuenta en la valorización de inventarios y para disponer de los artículos obsoletos.

\*Asegura que las existencias se conserven dentro de los límites, y los departamentos de compras y producción no hagan inversiones innecesarias.

\* Para tomarse en consideración en la valorización de inventarios, venta o baja de los mismos.

10.- Supervisar los siguientes artículos, bajo el control de contabilidad.

- \* Artículos en consignación
- \* Materiales en poder de proveedores o subcontratistas
- \* Materiales o mercancía en bodegas foráneas.

- \* Mercancía embarcada en préstamo o sujeta a aprobación.
- \* Envases.

**OBJETO:**

Se necesitan controles especiales para los inventarios fuera de la supervisión directa del almacenista custodio ya que tales inventarios son susceptibles de sustracción, de no ser tomados en consideración o de pérdida.-

11.- Controlar la mercancía en existencia. que no sea de la empresa, mediante:

- \* La separación física, en el almacén.
- \* La separación contable.

**OBJETO:**

Evita que se incluya en inventarios, aunque requiere salvaguardas como si fuera propiedad de la empresa.

12.- Emplear instrucciones escritas para guía del personal asignado a la toma de inventarios físicos, que incluyan:

- a) Identificación y acomodo de las existencias
- u) Cortes de inventario de entradas y salidas.
- v) Separación de artículos de poco movimiento, obsoletos o dañados.
- w) Control numérico de hojas de toma de inventarios y/o tarjetas.
- x) Verificación por personal no relacionado con el almacenamiento o registro.-

Preparado por \_\_\_\_\_

Fecha \_\_\_\_\_

Revisado por \_\_\_\_\_

Fecha \_\_\_\_\_

**QUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO  
INVENTARIOS**

- 
1. ¿Es responsable el almacenista del inventario?
  2. ¿Son adecuadas las precauciones contra robo?
  3. ¿Se llevan inventarios perpetuos para los arts. sigs.?  
\* MP  
\*Trabajo en Proceso  
\*Mercancías Terminadas  
\*Suministros para fábrica
  4. ¿Se entregan a un departamento de existencias todas las partidas compradas?
  5. ¿Se hacen todas las entregas del departamento de existencias mediante requisiciones únicamente?
  6. ¿Llevan los libros del dpto. de existencias empleados independientes de almacenistas?
  7. ¿Se verifican por cuenta física los libros del inventario perpetuo cuando menos una vez cada doce meses?
  8. ¿Se investigan, aprueban y se da cuenta de todas las discrepancias entre los libros de inventario perpetuo y la cuenta física?
  9. ¿Se ejerce una vigilancia adecuado sobre las ventas de desechos y los inventarios de materiales de desecho?
  10. ¿Se informa periódicamente a una persona responsable acerca de las mercancías anticuadas, estropeadas, de los artículos que se mueven con lentitud, y de las cantidades excesivas?
  11. ¿Se contabilizan cuidadosamente las partidas siguientes?
    - a) Mercancías recibidas en comisión.
    - b) Mercancías enviadas en consignación
    - c) Mercancías en almacenes
    - d) Mercancías enviadas C.O.D.

- e) Envases devolutivos
- f) Materiales enviados a los proveedores, subcontratistas, etc.
- 12. ¿Se contabilizan en el período debido las utilidades sobre consignación?
- 13. Las mercancías en existencia de propiedad ajena:
  - a) ¿Se separan físicamente, sí es necesario?
  - b) ¿Se contabilizan?
- 14. Cuando suministros de fábrica se cargan a gastos, ¿se ejerce un control físico adecuado sobre partidas no usadas?
- 15. Cuando se va contar físicamente el inventario, ¿se preparan - adecuadas instrucciones por escrito?
- 16. ¿Pueden los empleados identificar sin dificultad los inventa- rios a la hora de contarlos?
- 17. ¿Verifican la cuenta del inventario personas independientes de las encargadas de llevar los libros de inventarios?
- 18. ¿Se controlan debidamente después de contar el inventario las etiquetas, hojas, etc. que se usaron para contarlos?
- 19. ¿Se hacen o se hace corte de los ingresos y egresos del inven- tario?
- 20. ¿Es satisfactoria la disposición de material del inventario?
- 21. Las personas que manejan los inventarios, ¿Están separadas de las funciones siguientes:?
  - a) Transferencias en cantidad a los resúmenes de inventario
  - b) Precios aplicados
- 22. Al hacer inventario, ¿Se verifican independientemente las ope- raciones de oficina que se detallan a continuación:?
  - a) Transferencias en cantidad a los resúmenes de inventario
  - b) Precios aplicados
  - c) Multiplicaciones
  - d) Sumas
  - e) Unidades usadas en los incisos anteriores a), b) y c)
- 23. En caso de que lleve un sistema de costos:
  - a) ¿Es parte del mayor general?
  - b) ¿Da por resultado que se pongan precios adecuados a los inven- tarios?

c) ¿Fija el costo de las ventas con acierto aplicando precios corrientes?

24. ¿Es adecuada la cobertura de seguros?

## C A P I T U L O

### I I I

#### L A I N F L A C I O N

##### La inflación, El Análisis Financiero y la Contabilidad:

Dentro de un mundo rodeado de incertidumbres los precios cambiantes tan sólo habrán de constituir otro elemento más de incertidumbre. En realidad, sin incertidumbre no existirá un problema mayor al incluir la inflación en contraste con no incluirla. Los números habrán de cambiar, pero no los métodos básicos de análisis.

No es correcto el concluir que todas las personas se hayan de ver dañadas con la inflación. Solamente después de que se hayan efectuado algunos cálculos se podrá concluir si la inflación fue favorable o si fue dañina para una empresa específica.-

La inflación es como el incremento en el nivel general de precios. Se considera mucho más sencillo definir lo que es inflación que el poder medirla, ya que existen varias dificultades para ello no todos los precios aumentan de una forma proporcional; es por ello que es necesario determinar ponderaciones cuantitativas para los diferentes productos. La determinación de las ponderaciones se complica aún más por razón de cambios, en los patrones de sumo (uso).

Las dos medidas más comúnmente utilizadas respecto del nivel de precios de E.U.A., lo son el índice de precios al consumidor y los deflatores de precios del Producto Nacional Bruto (PNB).-

Ninguna de estas dos medidas podrá reflejar perfectamente bien los efectos por precios cambiantes en el bienestar de una empresa o persona específicas, pero sí resultan ser medidas confiables respecto a los cambios generales en los precios promedio.-

Los cursos introductorios de economía nos señalan que la inflación es causada por el hecho de que se tiene mucho dinero en circulación y que se desea emplear en la adquisición de artículos de masiado escasos. En cierto sentido podemos decir que la inflación satisface una función muy útil, ya que con la misma cantidad de dinero y bienes y sin inflación existirán faltantes o racionamiento.

En años recientes dos factores importantes han contribuido a presiones inflacionarias; uno se refiere al control OPEC de un factor importante de la producción, así como la tendencia de aumento en la productividad de una manera tan sólo marginal. También ha contribuido el creciente interés en mejorar el medio ambiente, ya que el control de la contaminación y el logro de otras metas sociales (tales como el de seguridad) también causan costos explícitos que tienden a aumentar los precios.

Las rigideces estructurales del sistema económico (la existencia de sindicatos muy poderosos y grandes corporaciones) aunado al esfuerzo de parte del gobierno y de la Reserva Federal de alcanzar un pleno empleo inyectando recursos al sistema, han tendido a aumentar la inflación aún más.-

Finalmente, tan luego que se difundan las expectativas inflacionarias, habrán de conducir a decisiones que a su vez son inflacionarias. Por ejemplo, los salarios que se han ajustado conforme al nivel de precios habrán de tender a contribuir a un nuevo espiral de incremento en precios.-

#### SELECCION DEL INDICE DE PRECIOS:

Los índices de precios son promedios que reflejan el cambio en la posibilidad de poder comprar una determinada canasta de artículos de mercado, entonces el índice no habrá de medir exactamente el efecto de los precios cambiantes sobre su bienestar.

La empresa a la que nos referimos habrá de comprar un conjunto -

diferente de artículos (en diferentes lugares) respecto a otras - empresas dentro de la misma industria. Un índice basado en este - conjunto de artículos podría ser más útil para medir la prospe- - ridad de la empresa específica que está analizando.

Pero el calcular un índice diferente para cada una de las empre- - sas sería muy costoso y su aplicación haría que la comparación de los resultados de operación de las diferentes empresas resultará terriblemente compleja.

En lugar de considerar los artículos que la empresa haya de - comprar, podemos centrar nuestra atención en aquellos productos - que los dueños de las empresas habrían de comprar, para poder con- - testar si su situación financiera ha mejorado a través del tiempo podemos escoger entre el índice de precios al consumidor, el índi- - ce de precios al mayoreo o los ajustadores al precio utilizados - para deflactar el producto nacional bruto, con el fin de efectuar ajustes motivados por la inflación.

#### Medición de utilidades; El problema de los inventarios.

Habremos de suponer que los activos fueron adquiridos, coloca- - dos en inventario, y posteriormente vendidos. Para efectos de de - simplificar, habremos de suponer que no existen activos fijos.

La contabilidad convencional ofrece muchos supuestos respecto a flujos de costos, pero nosotros tan sólo consideraremos medicio- - nes tales como: primeras entradas, primeras salidas (PEPS) y últi- - mas entradas primeras salidas (UEPS), y costo de reemplazo. Supon- - gamos que una empresa empieza con el siguiente balance general:

| <u>ACTIVO</u>         | <u>CIRCULANTE</u>     | <u>CAPITAL</u>        |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| EFFECTIVO             | \$ 500                |                       |
| INVENTARIOS (2 UNDS.) | <u>\$1,500</u>        | CAPITAL CONTABLE:     |
| Suma ACTIVO CIRC.-    | <u><u>\$2,000</u></u> | <u><u>\$2,000</u></u> |

Ahora, supongamos que se vende una unidad en \$900 y otra unidad del mismo artículo se compra de contado a un costo de \$950. Suponemos que no existe algún otro gasto adicional al del costo de ventas. Todas las unidades en inventario, vendidas y compradas se considera que son homogéneas.

Nosotros conocemos que el efectivo al final del periodo habrá de ser de \$ 450, una disminución de \$50 y que la empresa tiene dos unidades de inventarios, habiendo costado la última unidad - \$950. Eso es todo lo que conocemos. Las demás conclusiones tendrán que basarse en supuestos.

Podemos comparar las posiciones iniciales y finales. La empresa comenzó con \$500 en efectivo y dos unidades en inventario. La empresa terminó con \$450 de efectivo y el mismo inventario físico. Si nosotros usáramos el método contable UEPS, habríamos de revelar una pérdida de \$50.

|               |    |            |
|---------------|----|------------|
| INGRESOS      | \$ | 900        |
| COSTO DE VTAS |    | <u>950</u> |
| PERDIDA       | \$ | <u>50</u>  |

El balance general final será:

| ACTIVO CIRCULANTE       |                 | CAPITAL           |                 |
|-------------------------|-----------------|-------------------|-----------------|
| EFFECTIVO               | \$ 450          |                   |                 |
| INVENTARIOS (DOS UNDS.) | <u>1,500</u>    | CAPITAL CONTABLE: |                 |
| Suma Activo Circulante  | \$ <u>1,950</u> |                   | \$ <u>1,950</u> |

La pérdida de \$50 y la disminución de \$50 en el capital contable concuerdan con el análisis verbal que la empresa ha empeorado en \$50.-

Pero, consideremos ahora un diferente método de evaluación. Al inicio del ejercicio la empresa poseía \$2000 de recursos. Al finalizar el periodo la empresa tuvo \$450 de efectivo y dos unidades de inventarios, las cuales tenían un valor de \$1900 sobre la base de costos de reemplazo, Los recursos totales finales son de - \$2350. Esto representa 350 más que al principio del periodo.-

Si utilizamos PEPS obtenemos los siguientes resultados:

|                 |            |
|-----------------|------------|
| INGRESOS        | \$ 900     |
| COSTO DE VENTAS | <u>750</u> |
| UTILIDAD        | \$ 150     |

El balance general revelará lo siguiente:

| ACTIVO CIRCULANTE      |                | CAPITAL           |
|------------------------|----------------|-------------------|
| EFFECTIVO              | \$ 450         |                   |
| INVENTARIO (DOS UNDS.) | <u>1,700</u>   | CAPITAL CONTABLE: |
| Suma Activo Circulante | <u>\$2,150</u> | <u>\$2,150</u>    |

Conforme al método PEPS, se indica que la empresa mejoró --- en \$150, pero el análisis verbal señaló que el mejoramiento fue de \$350. El factor de conciliación corresponde a la ganancia no realizada por \$200 que corresponde al incremento de valor en los inventarios, ya que una de las unidades que se tiene en existencia al finalizar el periodo se adquirió a un costo de \$750 y tiene un costo de reemplazo de \$950 al terminar el periodo.-

Las utilidades determinadas conforme UEPS (una pérdida de -- \$50) se consideran correctas si queremos pasar inadvertido el -- cambio de valor (así como ignorar el verdadero costo) del inventario que se posee.

Las utilidades conforme PEPS se considerarán correctas si queremos incluir dentro de ellas el cambio del valor en los inventarios. Si todo el inventario inicial se vendiera, tal medida habrá de revelar el cambio total del valor. Si parte del inventario inicial no se vendiera, el método PEPS no habrá de mostrar todo el cambio en el valor de mercado de estas unidades de inventarios.

Tanto las utilidades obtenidas conforme UEPS como PEPS tienen algún significado. Es sumamente importante que podamos interpretar en forma adecuada las utilidades determinadas y el balance general resultante.-

Si una empresa está comprando inventario a un costo de \$950, no sería conveniente vender una unidad en \$900 para proceder de inmediato a reemplazar tal unidad pagando \$950 por ella. Dos decisiones lógicas son factibles. Una de ellas podría ser vender las unidades hasta que el precio de venta refleje el costo de reemplazo de \$950. La decisión más apropiada no habrá de depender del método de contabilidad que se utilice. Podríamos elaborar el estado de resultados mostrando el costo de reemplazo de \$950, pero la pérdida de \$50 no habrá de revelar toda la historia al vender una unidad en \$900. Tendríamos, por otra parte, que revelar la ganancia realizada en el valor de mercado por \$200 (\$950-\$750) y \$200 de ganancia no realizada.

Una descripción razonablemente completa podría ser el decir que se obtuvo una pérdida de operación de \$50, pero a su vez se obtuvo una ganancia de mercado de mantener inventarios por \$400, lo cual nos da una ganancia neta de \$350 (realizada o no realizada). Se tiene un incremento de \$350 en el valor de los recursos poseídos.

Pero inclusive esta ganancia neta de \$350 no podrá compararse con la utilidad de año anterior, puesto que la unidad monetaria no se ha ajustado por cambios en el poder de compra.

En el caso en que una unidad se vende en \$900 y se reemplaza en \$950, nosotros podemos comparar el derecho que tenemos sobre recursos al inicio del periodo (\$500 + 1,500) con el derecho que tenemos sobre recursos al finalizar el periodo (\$450 + 1,900 = \$2,350). Los \$350 de incremento podrán denominarse utilidad y habrá de coincidir con la utilidad que surge del empleo del costo de reemplazo para todo el inventario y costo de los artículos vendidos.

#### Selección del método y repercusión sobre los impuestos

Habrà de ser una decisión muy sencilla el seleccionar el método más apropiado para fines fiscales. El método UEPS habrá de ser preferido, con respecto al método FEPS, en tanto los precios va-

yan en aumento. Supongamos que el costo de ventas determinado -- conforme UEPS sea \$ 10'000,000 superior que utilizando el método PEPS. Mediante el empleo del método UEPS para fines fiscales, se habra de obtener un ahorro de \$ 4'600,000. El método UEPS tiene en la actualidad un valor para la empresa de \$ 4'600,000 y mayores ahorros se seguirán obteniendo cada año.--

Es muy cierto que la utilidad determinada conforme la contabilidad habrá de reducirse en \$ 4'500,000 por razón del cambio a -- UEPS, pero el mercado financiero no es ingenuo. Las personas habrán de tomar muy en cuenta el método que se está utilizando para determinar el costo de los inventarios.

### ¿Quién gana en época de inflación?

Muy probablemente el gobierno federal obtendrá un beneficio -- en las épocas en que existe una rápida inflación. La inflación tiene el efecto de disminuir el verdadero valor de -- la deuda que actualmente se tiene, mejorando así la posición financiera del gobierno. También incrementa el valor monetario de -- los activos reales poseídos por el gobierno. Pero algo muy importante es que con la existencia de tarifas de impuesto sobre rent-- tas progresivas, la inflación tiende a hacer que los contribuyentes sean gravados a tasas cada vez más elevadas. La tasa de im-- puesto promedio para un determinado poder de compra de los consumidores se habra de incrementar.

Una ventaja adicional para el gobierno es que el valor real -- de las deducciones fiscales de las empresas se reduce, lo cual incrementa la tasa real efectiva de impuestos que pagan las corporaciones, la inflación es particularmente rigurosa sobre los activos fijos, ya que el valor de sus ahorros o beneficios fiscales -- (por razón del gasto por depreciación) se fuertemente reducido -- por las tasas inflacionarias, independientemente de cuál sea su magnitud.

Si bien podemos señalar algunas condiciones bajo las cuales --

la contabilidad ajustada por cambios en niveles de precios pueda conducir a mediciones de actuación que pudieran ser útiles, resulta difícil hacerlo. Podrán existir situaciones en las cuales la administración anticipe la inflación y por tanto, los ajustes por cambios en los niveles de precios podrán realmente distorsionar las mediciones de actuación.

Una segunda dificultad surge cuando las ganancias y las pérdidas monetarias derivadas de la inflación se omiten en la determinación de la utilidad. Esta omisión puede conducir a una distorsión en el proceso de toma de decisiones señalando medidas de actuación que indican que la inversión no es aceptable, inclusive cuando la situación financiera, de una empresa, es de mejorar como consecuencia de realizar la inversión.

La inflación sí llega a introducir un mayor grado de dificultad a la evaluación de las inversiones y a la medición de la actuación. El utilizar ajustes erróneos respecto a niveles de precios o el no poder hacer ajustes apropiados que se apeguen a la situación específica de que se trate, conducirá a una mala actuación de parte de los administradores. El aplicar de una manera automática ajustes por niveles de precios sin llegar a considerar las circunstancias concretas no permitirá que se obtengan mejores medidas para evaluar la actuación.-

La inflación no constituye un problema especial para todas las empresas. Representa una oportunidad de obtener mayores utilidades para algunas empresas y personas, pero constituye un problema para una persona pensionada que recibe un ingreso fijo, o para aquellas corporaciones cuyos costos están aumentando de una manera más rápida que los ingresos.-

Aún cuando no exista inflación, el precio de los productos - así como los costos de elaboración de tales productos sí habrán de fluctuar. Una tasa de inflación positiva no modifica las tareas que se deban realizar, sino que hace el proceso de pronóstico más difícil, ya que existirá una varianza mayor atribuida a los

posibles resultados, Es por ello que la inflación hace el trabajo del administrador más interesante.

### EXTERNIO DE LAS INFLACIONES

Liquidar las inflaciones generalizadas es muy difícil y si a caso se consigue, es después de mucho tiempo. Pero al menos se pueden mantener a niveles tolerables.

La revista Business Week publicó un estudio especial titulado -- "The great Goberment Inflation Machine" en el que con mucha elegancia disculpa ¿ó culpa? a quienes, quizá por no estar enterados de la gravedad de su inflación, ni siquiera se ven ligeramente invadidos por el pánico.

\* Alejandro Hernández de la Portilla escribió al respecto: "Quién no sienta pánico por la drámatica repercusión que en la -- Zona Dólar --especialmente México-- tiene esta divisa cuyo debilitamiento se sigue acentuando, ni por casualidad sabe las consecuencias que acarrea económicamente una inflación grave y duradera. Desafortunadamente la baja del dólar viene depreciándose aproximadamente en la misma proporción por lo menos y hasta ahora el valor de muchas otras fivisas, con relación a las que han mejorado su cotización contra el dólar.

Tal aseveración es fácil de comprobar. Por ejemplo: cada vez -- baja el dólar en relación a las prinpales monedas europeas se hun de automáticamente el peso mexicano, hasta ahora atado a dicha divisa. Pero la idea de los economistas del Business Week es motivar a cuanta persona pueda influir en lo que llamaríamos "la lucha antinflacionaria".

Evitar una inflación ofrece mejores perspectivas o menores con secuencias negativas que dejarla llegar para tener después que -- frenarla. Porque una vez iniciada, especialmente cuando muestra celeridad, conduce además, al aumento de la tasa de desempleo, -- antes de haber detenido sustancialmente el incremento de los precios. Un programa antinflacionario implica por ejemplo, desacele-

rar la emisión monetaria y/o restringir el crédito, cuando el problema es la abundancia de medios adquisitivos, mantener los salarios y prestaciones a nivel de la situación económica de los países, si los que presionan son los costos; detener la escalada injustificada de los precios, etc.

Para una adecuada solución a este problema es necesario una serie de informaciones reales y confiables de las utilidades de las empresas, por ser éstas las unidades que generan los recursos para el Estado, para los trabajadores y para los accionistas de las mismas. Ya que estos requieren, como estímulo de nuevas inversiones, "palpar" la rentabilidad de su capital, para estudiar si les conviene aumentarlo, decisión que también exige que exista la confianza y seguridad hacia el país en el que radica su empresa.

Aspectos aplicables a las luchas antinglacionarias de precios provocadas por inflaciones monetarias:

1. Conceptos que deben eliminarse

- \* Déficit gubernamentales
- \* Descapitalización de las empresas

2. Conceptos que deben incrementarse

- \* Producción y productividad
    - Gobierno, empresas del sector público y fideicomisos oficiales
    - Ejidos
    - Empresas de la esfera privada
  - \* Arraigo y atracción de capitales vía confianza que se les inspire
    - Capitales del país
    - Capitales expatriados
    - Capitales potenciales de extranjero
  - \* Reinversión de utilidades
3. Conceptos de adaptación a situaciones casuísticas
- Disposiciones fiscales
  - tasas salariales

#### 4. Conceptos que deben cambiarse

\* La técnica del C.H. para información financiera

Sobre el aspecto (4) es grato sintetizar el cambio de exitosas - impresiones que un colega nuestro tuvo con un presidente de México, a quien le hizo el siguiente razonamiento:

- El grave peligro de basar algunos renglones del presupuesto de ingresos en utilidades infladas de las empresas, por estar calculadas a C.H., es que los gobiernos piensan pueden incurrir en déficits que serán transitorios, toda la tendencia creciente de las ganancias de la iniciativa privada generará impuestos suficientes para pagar el financiamiento de dichos déficits. Más como las utilidades reportadas por las empresas están infladas, -- por defecto de técnica, los gobiernos no obtienen finalmente los ingresos reales esperados para el pago de las deudas contráidas.

En efecto, el hacer depender el monto de los egresos gubernamentales en utilidades engafiosas, es funesto, porque al descapitalizarse las empresas disminuye la generación de utilidades reales, pierden capacidad de compra las que se generan al igual que el capital y consecuentemente los impuestos que de ellas se derivan por lo que finalmente, se deteriora la capacidad de pago del Estado. La secuela posterior es fácil de resumir: encadenamiento - creciente de los déficits que no se pueden pagar, con aumento ininterrumpido en las presiones inflacionarias.

- El presidente preguntó ¿Por que no se ha logrado un avance contable para obtener resultados exactos?

La contestación fue inteligente:

- La contaduría pública en muchos países ha sido alérgica al costo de reposición. No obstante, ya está reaccionando favorablemente a esta técnica, pero pasarán años para que se acepte la necesidad de implantarla en sustitución del C.H.- Mientras tanto se seguirán descapitalizando los negocios y con ellos los países -- que viven en la inflación.

El presidente no ocultó la satisfacción por dicha platica, ni su intención de considerar la posibilidad de implantar estímulos a la reinversión de ganancias, ya que las técnicas contables no podían, por lo pronto, resolver este problema.

Poco tiempo después vimos que el señor presidente cumplió lo que ofreció y por años México se estabilizó.

" Se aceptó con efectos fiscales, la revaluación - hasta del 40% - de los activos fijos depreciables y exención fiscal del 10% de las ganancias reinvertibles"

Para combatir la inflación, el Estado tiene la obligación de poner en juego, en el menor tiempo posible, todos los recursos a su alcance. Entre estos recursos figura la necesidad de contar e con la más confiable información financiera de las empresas -por que son las fuentes generadoras de las ganancias-, pertenezcan a quién pertenezcan, información que a su vez será uno de los recursos imprescindibles para frenar las inflaciones sin provocar recesiones inmoderadas.

No se pretende ignorar que las utilidades son fuentes de acrecentamiento del capital.- Fuentes directas e indirectas:

- \* Son directas las que se llevan nuevamente al proceso productivo.
- \* Son indirectas las que resultan atractivas para actuales y nuevos inversionistas de capital - dividendos.

Ahora la contabilidad nos ofrece como recurso o técnica, la cuál es bastante beneficiosa siendo esta el U.E.P.S. Monetario.

Permite que los inventarios sean más reales lo cuál contribuye a la no descapitalización de las empresas.-

## C A P I T U L O

### IV

#### METODOS DE VALUACION

##### IMPORTANCIA DE LAS VALUACIONES.

La valuación de los inventarios es uno de los principales factores en la determinación de las utilidades de un negocio, independiente del efecto que tengan sobre el balance, las formas alternativas de valuación de los inventarios afectan las utilidades o pérdidas de un período así como también las del siguiente ejercicio.-

El pasivo de impuestos también se puede afectar como consecuencia de las bases que se adopten para la valuación de los inventarios.-

Aún cuando se puede decir que los inventarios constituyen un activo circulante y por esa razón las valuaciones no afectan los ingresos netos y al pasivo por los impuestos durante un período de algunos años, puesto que algún error en la valuación de un año se compensa en el año siguiente, a menudo se presentan cambios en las bases y en la tasa del impuesto.-

##### SISTEMAS DE VALUACION DE INVENTARIOS.

Los sistemas de valuación de inventarios son únicamente dos y la diferencia entre uno y otro estriba en la manera como se acumulan las erogaciones en el proceso productivo con la finalidad de determinar el costo del inventario.-

Por medio del Sistema de Costeo Absorbente el costo se integra con todas aquellas erogaciones directas y los gastos indirectos que se considere fueron incurridos en el proceso productivo. La asignación del costo al producto, se ha combinando los gastos incurridos en forma directa, con los gastos de otros procesos o

actividades relacionadas con la producción. Así entendido, los elementos que forman el costo de un artículo bajo sistema serán: Materia prima, mano de obra y gastos indirectos y directos de fabricación que pueden ser variables o fijos. (Boletín C 4 Comisión de Principios de Contabilidad, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. pág. 290)

En cambio "en la integración del costo de producción por medio de Costeo Directo, deben tomarse en cuenta los siguientes elementos; La MP consumida y la mano de obra y gastos de fábrica que varían en relación a los volúmenes producidos". (Boletín C 4 Comisión de Principios de Contabilidad, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. pág. 290)

El artículo 29 de la ley del Impuesto sobre la renta obliga a determinar el costo de las mercancías o productos vendidos utilizando el sistema de costeo absorbente.

Sin embargo el artículo 40 del reglamento de la ley del Impuesto sobre la Renta autoriza a los contribuyentes a variar su sistema de valuación de costeo absorbente a costos estimados o costos estandar. Aquí tiene un error muy grande a mi modo de ver el reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta por que costos estimados y costos estandar no son sistemas de valuación de inventarios sino que son variantes de uno de los métodos de cálculo de costos que existen.

Los costos clasificados a base de la fecha o el método de cálculo incluirían lo siguiente:

1. Los costos históricos, que pueden ser por órdenes de fabricación, por procesos de montaje o de clases, determinados durante las operaciones de fabricación pero que no son accesibles hasta algún tiempo después de complementarse las operaciones de fabricación.
2. Los costos estimados, estándares o predeterminados, que también pueden referirse a costo por órdenes específicos. De monta-

je por procesos o de clases, estimados o determinados antes de comenzar las operaciones de fabricación. En otras palabras es frecuentemente necesario calcular de antemano los costos en que se incurrirá en la fabricación de un producto bien para determinar los precios de venta o para medir la efectividad de los costos históricos.

3. "Los costos diarios, semanales o mensuales que se refieren esencialmente a trabajos de proceso continuo y que indican solamente el período a que se concretan los resúmenes preparados." (Contabilidad de Costos John J.N. Neumer, pag. 7)

Tanto el sistema de costeo absorbente como el sistema de costeo directos se pueden llevar con base en costos históricos, con base en costos por períodos, por lo que no es posible que se autorice a cambiar un sistema de valuación, (costeo absorbente) -- por unos métodos de cálculo de costos (estimados o estandar) por lo que es un error lo que establece en este sentido el art. 40 del reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.--

#### MÉTODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS

\*La regla general de valuación del inventario es "el costo o el valor de mercado, según el que sea más bajo"; pero esta premisa no es suficientemente concreta, ya que existen muchas clases diferentes de costos. Un balance general publicado puede contener en el activo una partida de "Inventarios (al costo) pero -- está partida puede tener diferentes valores diametralmente opuestos, cada uno de los cuales representaría una clase distinta de costo. Por consiguiente el problema no se reduce al uso de diferentes métodos de valuación para el final obtener los mismos resultados en este caso, los diferentes métodos producen resultados también diferentes; es decir que los distintos métodos para valorizar las salidas de materiales dan lugar a su vez:

\* Manual del Contador de Costos, Theodore Lang M.B.A. pag. 756--

1. A costos diferentes del material en los trabajos y en los productos elaborados.-

2. A valores diferentes de los inventarios.

Un inventario incorrectamente valuado puede dar como resultado un resultado falso de pérdidas y ganancias, en perjuicio de los accionistas y de otros interesados. Puede a su vez, dar lugar a una estimación errónea de la posición del capital de trabajo -- o capital circulante y producir así una impresión engañosa ante un acreedor determinado o entre varios a la vez. Una valuación errónea o inadecuada de los inventarios puede dar también como resultado una modificación sustancial del impuesto sobre utilidades que el negocio tenga que pagar. Por consiguiente, la correcta valuación de inventarios no sólo es un indicio de una buena - contabilidad de costos, sino también una señal de buena dirección de una empresa.\*

#### LOS PRINCIPALES METODOS DE VALUACION

- Costos identificados
- Costos promedios
- Primeras Entradas, Primeras Salidas
- Ultimas entradas, Primeras Salidas
- Detallistas

El método de costos Identificados se usa sólo en los casos especiales en donde las unidades de mercancía son únicas o por lo menos completamente distintas unas de otras.

Este método requiere de ciertos medios para la identificación del Precio del artículo, puede usarse con facilidad en donde cada artículo es único, como en un inventario de piedras preciosas llevando en sobres por separado. Puede hacerse con facilidad cuando las unidades de mercancía tienen etiqueta, como en una tienda de muebles o de vestidos. No es práctico cuando las unidades de mercancía están intermezcladas y pierden su identidad co-

mo en el caso del trigo en solo elevador. (Principios de Contabilidad y Control Lawrence L. Vance y Russell Taussing Págs 342 y 343).

El método de Costos promedios se divide a su vez en Costo Promedio Movable y Costo Promedio de fin de Mes.

"Bajo el método de Promedio Movable para el costeo de las requisiciones de materiales se determina un nuevo costo unitario promedio después de cada compra. Los materiales subsiguientes emitidos se costean luego según este costo unitario promedio. Puesto que los costos promedios están disponibles en cualquier momento, este método puede adaptarse fácilmente a un sistema de inventarios perpetuo bajo el método del costo promedio de fin de mes, - los materiales omitidos durante un mes se costean según el costo unitario de promedio compensado (total de pesos dividido entre el total de unids., al último día del mes anterior están disponibles durante el período vigente para las requisiciones de costeo este método puede usarse con un sistema de inventarios perpetuos o periódico. Bajo un sistema periódico, el costo promedio al final del mes en curso.

(Contabilidad de Costos; un enfoque Admvo. y de Gerencia, Backer y Jacobsen. Pags. 83 y 84.)

El método de Primeras Entradas, primeras salidas es recomendable para aquellas empresas en las cuales las existencias de mercancías no tienen mucho movimiento y cuyos costos unitarios son elevados. Se basa en una identificación específica de unidades. Además como se basa en el costo no plantea ningún problema relacionado con pérdidas o ganancias no realizadas.

Se basa en la suposición de que los primeros artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros artículos en salir de él, por lo que las existencias al finalizar cada ejerci

cio quedan prácticamente registradas a los últimos precios de adquisición mientras, que en resultados los costos de ventas son los que corresponden al inventario inicial y las primeras compras del ejercicio.

En el Método de Detallistas "el importe de los inventarios es obtenido valuando las existencias a precio de venta y deduciendo los factores de margen de utilidad bruta, para obtener el costo por grupo de artículos.

Para tener un adecuado control del método de detallistas deben establecerse grupos homogéneos de artículos, a los cuales se les asigna su precio de venta tomando en consideración el costo de compra y el margen de utilidad aprobado.-

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

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

b) Agrupación de artículos homogéneos.

c) Control de los trasposos de artículos entre departamentos o grupos.

d) Inventarios físicos periódicos para verificar el saldo teórico de las cuentas y en su caso hacer los ajustes que procedan.

**El Método de Últimas entradas, Primeras salidas:**

Consiste en suponer que los últimos artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él, por lo que siguiendo este método, las existencias al finalizar este ejercicio quedan prácticamente registradas a los precios de adquisición o producción más antiguos, mientras que en el estado de resultados los costos son más actuales.-

La principal ventaja que se atribuye al método de últimas en-



## METODO DE INVENTARIOS PERPETUOS O CONSTANTES.

Este método se emplea para el registro de las operaciones de las mercancías, es el conocido con el nombre de inventarios perpetuos o constantes.

Este método tiene por base el establecimiento de dos cuentas en las cuáles se registran todas las operaciones de mercancías ~~di~~ —estas cuentas son, una de activo, denominada almacén y la otra — de resultados conocida con el nombre de costos y ventas.

La primera de las cuentas mencionadas, o sea la de almacén — tiene por objeto registrar las entradas y salidas de mercancías, a precio de costo a fin de conocer en cualquier momento la existencia de las mismas, valuadas a su precio de adquisición.

Debido al hecho de que la cuenta de almacén permite conocer — la existencia de mercancía a precio de costo, se ha denominado a éste método inventarios perpetuos o constantes.

La segunda cuenta que se usa es la de costos y ventas, la — cual sirve para determinar, en cualquier momento la utilidad o — pérdida realizada en la compra y venta de mercancía.—

### 1. Cuentas que se emplean y movimiento de las mismas.

Las cuentas que se emplean son las siguientes:

- a) Almacén.
- b) Costo y ventas.

#### ALMACEN

1) Del precio de costo de — las mercancías o materiales comprados durante el ejercicio.—

a) Del precio de costo de las mercancías o materia— les vendidos durante el — año.—

El saldo de esta cuenta será siempre deudor y representará el precio de costo de mercancías que se encuentren en existencia en

una determinada fecha.

Para su correcta presentación en el Balance General, esta cuenta se clasifica en el grupo de activo circulante.-

#### COSTOS Y VENTAS

- |  |   |
|--|---|
| 1) Del precio de costo de las mercancías que se vendan.              | a) Del precio de venta de las mercancías realizadas.                  |
| 2) Del precio de venta de las mercancías que devuelven los clientes. | b) Del precio de costo de las mercancías que devuelven los clientes.- |
| 3) Del importe de las rebajas concedidas sobre ventas.               |   |

El saldo de esta cuenta podrá ser deudor o acreedor, si fuera deudor, representará la pérdida bruta realizada en la venta de mercancías, y si fuere acreedor, representará la utilidad bruta.

Cualquiera que sea la naturaleza del saldo, al final del ejercicio se traspasará el mismo a la cuenta de pérdidas y ganancias existe otro procedimiento para registrar las operaciones anotadas en la cuenta de costos y ventas, el cual consiste en dividir esta cuenta en dos: una, que se denomina costo de ventas y la otra, ventas.

A la primera de las cuentas mencionadas se le carga exclusivamente el costo de la mercancía vendida, quedando en esta forma más claro este dato, ya que se hace constar en una cuenta especial. En la cuenta de las ventas se acredita el importe de las ventas y se dará cargo a las devoluciones y rebajas sobre ventas con lo cual se obtienen las ventas netas.

En la práctica, generalmente se sigue este segundo procedimiento de registrar, en cuenta por separado, el costo de las ventas y las ventas y las devoluciones y rebajas sobre ventas, con lo cual se facilita la elaboración del Estado de Pérdidas y Ganancias.-

## 2. Auxiliar de la cuenta de almacén.

La cuenta de almacén siempre arrojará saldo deudor, el cuál representará el importe de las mercancías en existencia a su precio de costo, sin embargo, para poder ejercer un verdadero control sobre la recepción y despacho de las mercancías, es indispensable llevar un registro particular de cada uno de los artículos que se manejan, en forma tal que se pueda saber en cualquier momento tanto la existencia en especie como el valor de los artículos en total.-

A este registro es a lo que se le llama el Auxiliar de Almacén - que generalmente se lleva en forma de tarjetas con un rayado especial del que solamente nos vamos a referir a los principales - datos que contiene.-

- a) Descripción del artículo
- b) Fecha para las entradas o salidas para la mercancía.
- c) Tres columnas: la primera , para anotar la cantidad de mercancías recibidas, la segunda para la cantidad de mercancías despachadas, y la tercera, para la existencia de las mercancías.
- d) Una columna en la que se anotará el precio de costo por unidad del artículo que se trata.
- e) Tres columnas de pesos y centavos (columna de valores); la primera, destinada para el importe de las las mercancías recibidas, la segunda, para el importe de las mercancías despachadas, y , finalmente la última columan para anotar el importe de las mercancías en existencia.

Cada una de estas tarjetas permitirá conocer la existencia en especie y el valor de la misma por cada artículo, de manera, que sumando el valor representa cada una de estas tarjetas, el total que se obtenga será igual al saldo deudor de la cuenta de control denominada Almacén.-

Por lo anterior, se podrá apreciar las ventajas que represen-

este sistema ya que para levantar el inventario de mercancías solamente habría necesidad de copiar a máquina los datos relativos a la cantidad de artículos y el valor de los mismos indicados por cada tarjeta, trabajo que desde luego resulta mucho menos laborioso que el de llevar a cabo la labor de contar, medir, y pesar así como asignar precios y ejecutar los cálculos correspondientes, que se requieren para un inventario físico.

### 3.- Precios en el inventario constante.

El costo de adquisición de una mercancía comprende el precio de factura del vendedor más toda clase de gastos en que se haya incurrido. Si la factura comprende una bonificación o descuento, estos deben descontarse de cada renglón para determinar el precio neto de adquisición de los mismos. Como los artículos se dan de salida al precio de adquisición, el saldo de la subcuenta representará el valor de las existencias al costo. Sin embargo, frecuentemente se da el caso de que entre nuevamente un artículo a precio distinto, habiendo todavía existencias del mismo a precio anterior.

Para manejar la cuenta pueden seguirse dos procedimientos:

a) EL PRECIO DE PRIMERA ENTRADA: que consiste en dar salida a los precios o mejor dicho a los efectos de estos en precios anteriores hasta el límite de las existencias, adquiridas a este precio.

b) EL PRECIO PROMEDIO: que consiste en determinar el costo promedio de los dos lotes para dar las salidas en base en el mismo. El precio promedio se determina, después de haber hecho el asiento por la entrada, dividiendo el saldo de la sub-cuenta en pesos entre la existencia de artículos en especie, aproximando la división generalmente a décimos de centavos.

Al seguir el primer procedimiento se requiere mucho cuidado en que no se vaya a sobrepasar el lote a precio de primera entrada para lo cual algunos contadores optan por abrir tarjetas separadas a cada lote.

El segundo procedimiento es más práctico y por ello, más usado.-

## MODIFICACIONES A LA REGLAS DE VALUACION.

Tomando en cuenta que los inventarios pueden sufrir variaciones importantes por cambios en los precios de mercado, obsolescencia y lento movimiento de los artículos que forman parte del mismo es indispensable, para cumplir con el principio de realización que indica que: "Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados, cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de operaciones de ésta, cuyo efecto puede cuantificarse en términos monetarios", que se modifiquen las cifras que arrojan la valuación al costo sobre las siguientes bases:

Costo o valor de mercado, el que sea menor excepto que:

- 1) el valor de mercado no debe ser menor que el valor neto de realización.
- 2) el valor de mercado no debe exceder del valor de realización.

### VALOR DE MERCADO

El termino mercado, debe entenderse como costos de reposición bien sea por compra directa o producción según sea el caso y éste puede obtenerse de la siguiente manera; de las cotizaciones que aparecen en publicaciones especializadas, si se trata de artículos o mercancías cotizadas en el mercado; de cotizaciones y precio de facturas de los proveedores, etc.

### VALOR DE REALIZACION.

Se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta, tales como: impuestos, regalías, comisiones, etc.

## VALOR NETO DE REALIZACION

Se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta y un porcentaje razonable de utilidad.

Para obtener el costo de reposición deberán seguirse las bases del sistema y método que esté implantado, por ejemplo no es correcto que se calcule el costo de reposición sobre bases del costo directo, si se está manejando la operación sobre bases de costo absorbente.-

(Principios de Contabilidad generalmente aceptados. pags. 293-6)

El objeto de ajustar el costo del inventario según los conceptos anteriores, es el de presentar razonablemente los resultados del ejercicio y por tanto, cuando el costo de reposición es inferior al de realización, el ajuste debe hacerse precisamente a este último valor, con objeto de no registrar pérdidas en exceso a las que en operaciones normales se obtendrían.

Para una mejor comprensión de lo anterior se mostrará un ejemplo:

|                           | <u>1</u> | <u>2</u> | <u>3</u> | <u>4</u> |
|---------------------------|----------|----------|----------|----------|
| COSTO                     | \$ 1.00* | 1.00     | 1.00     | 1.00     |
| COSTO DE REPOSICION       | 1.03     | .96      | .97      | .92      |
| VALOR DE REALIZACION      | 1.22     | 1.12     | .92      | 1.17     |
| VALOR NETO DE REALIZACION | 1.06     | .97      | .79      | 1.01     |

\* Importe para efectos de valuación de inventarios.-

Determinación del valor neto de realización y valor de realización.-

|                          | <u>1</u>   | <u>2</u>   | <u>3</u>   | <u>4</u>   |
|--------------------------|------------|------------|------------|------------|
| PRECIO DE VENTA          | 1.30       | 1.20       | 1.00       | 1.25       |
| GASTOS DIRECTOS DE VENTA | <u>.08</u> | <u>.08</u> | <u>.08</u> | <u>.08</u> |

|                           |             |            |            |             |
|---------------------------|-------------|------------|------------|-------------|
| VALOR DE REALIZACION      | 1.22        | 1.12       | .92        | 1.17        |
| PORCENTAJE DE UTILIDAD    | <u>.16</u>  | <u>.15</u> | <u>.13</u> | <u>.16</u>  |
| VALOR NETO DE REALIZACION | <u>1.06</u> | <u>.97</u> | <u>.79</u> | <u>1.01</u> |

Lo más común es aplicar las alternativas anteriores a cada renglón del inventario; sin embargo, cuando la producción culmina en un sólo tipo de artículo, la aplicación debe hacerse al importe total del inventario.

No será necesario castigar el inventario cuando se consideré que no habrá pérdidas por la modificación del costo de algunos integrantes del mismo debido a que otros subieron proporcionalmente.-

Cuando el deterioro, la absolescencia, el lento movimiento y otras causas indiquen que el aprovechamiento o realización de los artículos que forman parte del inventario resultará inferior al valor registrado, deberá admitirse la diferencia como una pérdida del ejercicio.-

#### REGLAS DE PRESENTACION

Principios que se deben tomar en cuenta para presentar la información del inventario:

\*Revelacion Relativa: La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

\*Revelacion Suficiente: La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para justos los resultados de operación fi-

nanciera de la entidad.

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

Por la naturaleza de la cuenta de inventarios, su presentación en el balance general debe hacerse dentro del activo circulante, detallando las partidas que lo componen según se trate de empresa industrial o comercial.

Cuando por cualquier circunstancia los sistemas y/o métodos de valuación hubieren cambiado en relación al ejercicio anterior — será necesario hacer la indicación correspondiente, explicando los efectos en el rublo del inventario y en los resultados de la empresa.— Además de destacar si existen gravámenes sobre los inventarios o si estos han sido ofrecidos en garantía, referenciarlos con el pasivo correspondiente.

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

\* Boletín del Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad financiera.—

## C A P I T U L O

### V

#### U.E.P.S. MONETARIO

La descapitalización de los negocios puede provenir de -- muchos factores, tales como una inadecuada política de ventas, una mala administración, etc. En el área de inventarios las empresas pierden recursos por utilizar un método de valuación desacorde a la situación económica que se caracteriza por incrementos constantes en el nivel general de precios.

El ejemplo que se muestra a continuación puede servirnos para evaluar qué sucede en las utilidades y recursos de una negociación cuando se utiliza el método de valuación **PRIMERAS ENTREDAS PRIMERAS SALIDAS (PEPS)** y qué pasa si elegimos **ULTIMAS ENTREDAS PRIMERAS SALIDAS (UEPS)**.

Un comerciante posee \$ 660 de capital social y los invierte en un negocio de compra-venta. Durante el ejercicio efectúa dos compras del producto X; la primera en junio a 660 y la segunda en diciembre a \$ 900. Vende uno de los productos en \$ 900 y otro lo conserva en inventario al final del ejercicio.

#### a) P.E.P.S.

Para valuar su inventario solicita la última factura y ese valor es asignado a su existencia.

El resultado que arroja la empresa es el siguiente:

#### BALANCE GENERAL

|             |            |                |            |
|-------------|------------|----------------|------------|
| Bancos      | \$ (120)   | Capital Social | 660        |
| Inventarios |            | Utilidad del - |            |
| 2da. compra | <u>900</u> | Ejercicio.     | <u>120</u> |
|             | <u>780</u> |                | <u>780</u> |

ESTADO DE PERIDAS Y GANANCIAS

|                    |                   |
|--------------------|-------------------|
| Ventas producto X  | 900               |
| Costo - 1a. compra | <u>660</u>        |
| UTILIDAD BRUTA     | 240               |
| I.S.R. y P.T.U.    | <u>120</u>        |
| UTILIDAD NETA      | <u><u>120</u></u> |

FLUJO DE CAJA

|                |              |
|----------------|--------------|
| Saldo inicial  | 660          |
| Primera compra | <u>- 660</u> |
|                | -0-          |
| VENTA          | 900          |
| I.S.R.         | <u>- 120</u> |
|                | 780          |
| SEGUNDA COMPRA | <u>- 900</u> |
| Saldo Final    | (120)        |

b) U.E.P.S.

Para valuar su inventario utiliza la primera factura y ese valor es asignado a su existencia.

El resultado que ahora arroja la empresa es como sigue:

BALANCE GENERAL

|             |               |                |
|-------------|---------------|----------------|
| Inventarios |               | Capital Social |
| 1ra. compra | <u>\$ 660</u> | <u>\$ 660</u>  |

ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS

|                  |            |
|------------------|------------|
| Venta producto X | \$ 900     |
| Costo 2a. compra | <u>900</u> |
| Utilidad Bruta   | -0-        |
| I.S.R. y P.T.U.  | <u>-0-</u> |
| Utilidad Neta    | <u>-0-</u> |

FLUJO DE CAJA

|                |            |
|----------------|------------|
| Saldo inicial  | 660        |
| Primera compra | <u>660</u> |
|                | -0-        |
| Venta          | 900        |
| 2a. compra     | <u>900</u> |
| Saldo final    | <u>-0-</u> |

U.E.P.S. es el método de valuación que nos evita pagar im puesto sobre la renta y participación de utilidades a los -- trabajadores.



| ARTICULO " X " |         | b) PROMEDIOS |            |                   |                   |        |        |         |
|----------------|---------|--------------|------------|-------------------|-------------------|--------|--------|---------|
| CONCEPTO       | ENTRADA | SALIDA       | EXISTENCIA | COSTO<br>UNITARIO | COSTO<br>PROMEDIO | DEBE   | HABER  | SALDO   |
| COMPRA         | 240     |              | 210        | 100               | 100.00            | 21,000 |        | 21,000  |
| COMPRA         | 150     |              | 360        | 300               | 183.33            | 45,000 |        | 66,000  |
| COMPRA         | 75      |              | 435        | 500               | 237.93            | 37,500 |        | 103,500 |
| VENTA          |         | 130          | 305        |                   | 237.93            |        | 30,931 | 72,569  |
| VENTA          |         | 170          | 135        |                   | 237.93            |        | 40,448 | 32,121  |
| DEVOLUCION     | 50      |              | 185        |                   | 237.93            | 11,896 |        | 44,017  |

VALUACION DEL INVENTARIO A PROMEDIOS

$$185 \times 237.93 = 44,017$$

| ARTICULO " X "          |         |        |            |                   |                    |        |        |         |
|-------------------------|---------|--------|------------|-------------------|--------------------|--------|--------|---------|
| a) UNIDADES ESPECIFICAS |         |        |            |                   |                    |        |        |         |
| CONCEPTO                | ENTRADA | SALIDA | EXISTENCIA | COSTO<br>UNITARIO | COSTO<br>DE VTA    | DEBE   | HABER  | SALDO   |
| COMPRA                  | 210     |        | 210        | 100               |                    | 21,000 |        | 21,000  |
| COMPRA                  | 150     |        | 360        | 300               |                    | 45,000 |        | 66,000  |
| COMPRA                  | 75      |        | 435        | 500               |                    | 37,500 |        | 100,000 |
| VENTA                   |         | 120    | 305        |                   | 75x500 +<br>55x300 |        | 54,000 | 49,500  |
| VENTA                   |         | 170    | 135        |                   | 95x300 +<br>75x100 |        | 36,000 | 13,500  |
| DEVOLUCION              | 50      |        | 185        |                   | 50x100             |        | 5,000  | 18,500  |

VALUACION DEL INVENTARIO A U.E.P.S.

$$185 \times 100 = 18,500$$

A este método se le denomina UEPS por UNIDADES ESPECIFICAS porque es necesario identificar cada compra, la forma en que se van agotando y la existencia de cada artículo al finalizar el ejercicio.

Si imaginamos que una empresa puede tener inventarios integrados - por miles de artículos, el trabajo para determinar el valor del inventario a UEPS resulta extenuante y a veces imposible de realizar.

Para solucionar este y otros problemas se ha venido utilizando el método UEPS a valores monetarios, del cual nos ocupamos más adelante.-

e) CUADRO COMPARATIVO

(Miles de pesos)

|                    | PEPS    | PROMEDIOS | UEPS    |
|--------------------|---------|-----------|---------|
| VENTAS             | 85,714  | 85,714    | 85,714  |
| INVENTARIO INICIAL | -       | -         | -       |
| COMPRAS            | 103,500 | 103,500   | 103,500 |
| INVENTARIO FINAL   | 70,500  | 44,017    | 18,500  |
| COSTO DE VENTAS    | 4,500   | 30,983    | 56,500  |
| UTILIDAD BRUTA     | 81,214  | 54,731    | 29,214  |
| GASTOS GENERALES   | 5,714   | 5,714     | 5,714   |
| UTILIDAD FINAL     | 75,500  | 49,017    | 23,500  |
| I.S.R. Y P.T.U.    | 37,500  | 24,508    | 11,750  |

COMO PUEDE OBSERVARSE:

- 1.- En el caso de costos promedios la empresa erogó \$ 12'758,000 de más en comparación con UEPS.
- 2.- En el caso de PEPS la empresa desembolsó \$ 26'000,000 de más en comparación con UEPS.

Es así como vemos reflejadas algunas repercusiones económicas en la valuación de los inventarios. Es necesario subrayar que nuestro costo de ventas debe estar acorde con nuestro inventario ya que como se puede apreciar en nuestro cuadro comparativo:

PEPS tiene un inventario de \$ 44,017.00 y un costo de ventas de - \$ 4,500 la diferencia es bastante notoria y se ve más aún en el I.S.R. a pagar.

PROMEDIOS tiene un inventario de \$ 44,017.00 y un costo de - - - \$ 30,983 el I.S.R. a pagar es menor que en PEPS pero aún así podemos, todavía ahorrar más; como se ve reflejado en UEPS.

No esta por demás recordar que UEPS es un diferimiento de los impuestos, el cual se pagará cuando el nivel de inventarios se reduzca o se liquide la empresa. Por lo que debemos tener siempre - un inventario alto es decir comprar constantemente MP pero cuidando siempre que esta sea aprovechable, porque de que nos serviría tener MP (inventario) obsoleto y en un tiempo castigar el inventario porque la MP no tiene uso y/o movimiento por diversas causas como mala calidad, fuera de moda, etc.

Con un inventario alto debemos tener un costo de ventas alto, no quiero decir con esto que el saldo que arroja nuestra tarjeta de inventario sea alto en valores, porque como se aprecia en el - cuadro comparativo nuestro inventario a UEPS es mucho menor que en PEPS y PROMEDIOS y es debido a la forma de dar salida al producto.-

Otro punto que se tiene que tomar en cuenta en mi opinión son los gastos, aunque en el cuadro comparativo fueron constantes - para los tres métodos de valuación.

Estos deben ir de acuerdo a nuestro inventario y a nuestras ventas porque si nuestras ventas son demasiadas altas y nuestro inventario es adecuado, pero con gastos bajos en relación con el costo de ventas tendremos como resultado un ISR alto.

Es necesario tomar en cuenta por lo tanto nuestro nivel de ventas el costo de ventas y los gastos para decidir la valuación de nuestros inventarios y sacar el mayor provecho de estos.

Estos puntos se pueden ver claramente en el cuadro comparativo en "UEPS":-

|                  |              |           |        |           |
|------------------|--------------|-----------|--------|-----------|
| Inventario Final | \$ 18,500.00 | Mayor que | PEPS y | PROMEDIOS |
| Costo de Ventas  | \$ 56,500.00 | Mayor que | "      | "         |
| Gastos Generales | \$ 5,714.00  | Igual que | "      | "         |

Las ventajas del método de valuación UEPS necesitan ser evaluadas en un plan a largo plazo, ya que mientras dure el proceso inflacionario los ahorros de impuestos continuarán acumulándose y por el contrario en el momento en que los precios lleguen a nivelarse, en ese instante ya no existirán mayores ahorros en impuestos. Por que como ya lo habíamos mencionado anteriormente UEPS es un diferimiento de impuestos el cuál se pagará cuando se reduzca el inventario o liquide la empresa.

La aplicación del método UEPS se refleja en que el importe del inventario final queda valuado a costos anteriores, que son mas bajos que el valor de reposición. Cuando se realicen las ventas de este inventario se reconocerá la utilidad que se difiere al momento de valuar a UEPS.

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

A la unidad de valor inicial se le llama inventario base y sobre este monto se efectúan los cálculos posteriores por aumentos o disminuciones en el nivel del valor del inventario.- Para lo cual es necesario convertir los valores actuales a valores del año anterior o de años posteriores.-

Dentro de la técnica de UEPS MONETARIO se han desarrollado 2 procedimientos que se conocen como:

- a) Doble Extensión, y
- b) encadenamiento de Índices.-

a).- DOBLE EXTENSION = DOBLE VALUACION

1.- El uso inicial del UEPS monetario requiere de la doble valuación del inventario:

- \* Al final del año a costos actuales
- \* Al final del año a costos del año base; es decir, a -- costos a partir del primer año en que se adoptó UEPS. Resultando una combinación de unidades y

2.- Cuando el total del inventario al final del año valuado a costos del año base, excede el inventario inicial valuado a costos del año base, existe un incremento o excedente.

3.- Este incremento en el inventario para el período base se manifiesta en valores (pesos) y deberá ser convertido a costos del año actual.

- 4.- El aumento de cada año se convierte en un valor fijo en inventario y al cuál se ha dado a conocer como capa.
- 5.- Si posteriormente el inventario valuado a costos del año base arroja una disminución, se toma la reducción del más reciente incremento ó capa.-
- 6.- Para el caso en que el inventario final incluya artículos que que no estaban en existencia en el inventario del año base para tales artículos suponiendo que éstos hubieran formado parte en ese inventario base, lo cual requiere de obtener cotizaciones para esos artículos a esa fecha, en su defecto cotización de artículos similares y por último el cálculo de una estimación.-
- 7.- Durante el primer año a los dos primeros años, es factible duplicar la extensión (valuación) del inventario total por computadora al año base y al costo del año en curso. Sin embargo este procedimiento puede resultar impráctico como resultado de cambios en los productos y desarrollo tecnológico. Si el inventario base incluye partidas que no se encontraban en el inventario base entonces el costo del año base se determina en terminos de duda o sea lo que hubiera costado en el año base si hubiera sido entonces ese artículo adquirido o fabricado.-

#### DOBLE EXTENSION = INDICE DE CAMBIO EN PRECIO

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

Se le llama INDICE INTERNO DE INFLACION y puede obtenerse de las dos formas siguientes:

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

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

de año.

EJEMPLO a)

|      |        |          |   |      |   |        |
|------|--------|----------|---|------|---|--------|
| 1980 | 20,000 | unidades | x | 1.00 | = | 20,000 |
| 1981 | 20,000 | unidades | x | 1.20 | = | 24,000 |

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

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

EJEMPLO b)

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

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

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

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

EJEMPLO:

En el año base se tiene un listado de 1,000 artículos que valen \$ 20'000,000.00 se seleccionan 6 productos que la empresa maneja frecuentemente y que suman la cantidad de :

|   |            |            |            |
|---|------------|------------|------------|
| 1 | artículo X | 128        | 150        |
| 1 | " Y        | 240        | 300        |
| 1 | " Z (1980) | 320 (1981) | 380        |
| 1 | " XX       | 428        | 520        |
| 1 | " ZZ       | 620        | 715        |
| 1 | " XY       | <u>540</u> | <u>730</u> |

T O T A L:           (1980) 2,276           (1981) 2,795  
=====

$$\text{INDICE } \frac{2,795}{2,276} = 1.22$$

El índice desarrollado en esta forma representa el incremento en los precios puesto que se seleccionaron los productos importantes del inventario y comparan con los precios de 1981 para los mismos artículos.-

Los cálculos matemáticos y los métodos estadísticos seguramente ayudaran a desarrollar los índices necesarios para manejar UEPS monetario con mayor exactitud.

|  | AÑO    |        |        |        |         |
|--|--------|--------|--------|--------|---------|
|  | BASE   |        |        |        |         |
|  | 1980   | 1981   | 1982   | 1983   | 1984    |
| 1.- INDICE DE CAMBIO EN PRECIO           | 1.00   | 1.20   | 1.50   | 2.25   | 3.94    |
| 2.- VALOR A COSTO CORRIENTE<br>PROMEDIOS | 23,000 | 32,400 | 43,000 | 64,500 | 110,880 |
| 3.- VALOR A COSTO DEL AÑO BASE*          | 23,000 | 27,000 | 28,667 | 28,667 | 28,142  |
| 4.- VALOR A UEPS                         | 23,000 | 27,800 | 30,300 | 30,300 | 29,513  |

DOBLE EXTENSION - MODALIDAD INDICE DE CAMBIO EN PRECIO

\* Se calcula dividiendo el inventario final a costo corriente entre el índice de ---- cambio de precio.-

EJEMPLO:

$$\frac{32,400}{1.20} = 27,000 \text{ Valor a costo del año 1981.-}$$

CALCULO UEPS.-

1981

|      |      |                      |                          |
|------|------|----------------------|--------------------------|
| BASE | 1980 | 23,000               |                          |
| CAPA | 1981 | <u>4,800</u>         | (27,000 - 23,000) x 1.20 |
|      |      | <u><u>27,800</u></u> |                          |

1982

|      |      |                      |                          |
|------|------|----------------------|--------------------------|
| BASE | 1980 | 23,000               |                          |
| CAPA | 1981 | 4,800                |                          |
| CAPA | 1982 | <u>2,500</u>         | (28,667 - 27,000) x 1.50 |
|      |      | <u><u>30,300</u></u> |                          |

1983

|      |      |                      |                         |
|------|------|----------------------|-------------------------|
| BASE | 1980 | 23,000               |                         |
| CAPA | 1981 | 4,800                |                         |
| CAPA | 1982 | 2,500                |                         |
| CAPA | 1983 | <u>-00-</u>          | (28,667 - 28667) x 2.25 |
|      |      | <u><u>29,500</u></u> |                         |

1984

|      |      |              |   |
|------|------|--------------|---|
| BASE | 1980 | 23,000       |   |
| CAPA | 1981 | 4,800        |   |
| CAPA | 1982 | <u>1,713</u> | * |

\* (28,142 - 28,667 = 525 x 1.50 = 787.50 - 2,500 = 1,713)

b) ENCADENAMIENTO DE INDICES.-

Cuando se introducen nuevos productos o nuevos modelos de un año a otro o cuando las industrias parecen acelerados cambios tecnológicos después de que se ha adoptado el método UEPS por algunos años, se haría necesario reconstruir los costos del año base para una parte sustancial de los artículos en inventario.

Bajo tales circunstancias o cuando los cambios en el proceso de un producto fueran tales que tendieran a derormar los índices desarrollados en otros años, es un hecho que estos índices se verían falseados por estar íntimamente afectados por las causas anteriores.

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

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

De tal comparacion se desarrolla un índice que representa el porcentaje de aumento (o disminucion) en los costos del año actual.

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

El valor del inventario a xostos actuales se divide entonces entre el índice acumulado para convertir el inventario a los costos del año base con el objeto de determinar si ha habido o no un incremento medible en los valores en el año base.-

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

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

Para desarrollar el índice:

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

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

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

|  | AÑO<br>BASE<br>1980 | 1981   | 1982   | 1983    | 1984    |
|--|---------------------|--------|--------|---------|---------|
| 1.- % de Incremento (a)                |                     | 28     | 60     | 80      | 60      |
| 2.- INDICE ACUMULADO                   | 1.00                | 1.28   | 2.04   | 3.67    | 5.87    |
| 3.- VALOR A CTO. CORRIENTE             | 35,000              | 45,600 | 77,120 | 130,382 | 194,783 |
| 4.- VALOR A COSTO DEL AÑO ANT. *35,000 |                     | 35,625 | 37,804 | 35,526  | 33,183  |
| 5.- VALOR UEPS                         | 35,000              | 35,800 | 40,245 | 35,598  | 32,928  |

#### ENCADENAMIENTO DE INDICES

- a.- Se obtiene de las disposiciones de vigencia anual que señala la ley que establece reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales.
- b.- Se calcula dividiendo el inventario final a costos corrientes entre el indice acumulado.- (\*)

ejemplo: 30,000 entre 1.00 = 30,000 \*  
 42,560 entre 1.28 = 33,250

Examen Profesional  
Cristina → trámites

DEL ESCRITORIO DE:

Alma Gómez Vázquez

---

CALCULO POR DISMINUCION DE CAPAS

---

|   |                      |              |
|---|----------------------|--------------|
| a) 35,526 - 37,804 = 2,278 x 2.04 = 4,647 | <u>comprobacion:</u> | 40,245       |
| 2,179 - 2,278 = 99 x 2.04                 |                      | <u>4,647</u> |
|   |                      | 35,598       |

---

|  |  |                      |
|--|--|----------------------|
| b) 33,283 - 35,526 = 2,343             |  | comprobacion: 35,598 |
| - <u>99</u> x 2.04 = 202               |  | <u>-2,670</u>        |
| 2,244 x 1.28 = <u>2,872</u>            |  | 32,928               |
| Reducción 2,670                        |  |                      |
| 625 - 2,244 = - 1,619 x 1.28 = - 2,072 |  |                      |

---

Con los ejemplos de UEPS monetario se tienen las siguientes posibilidades:

**DOBLE EXTENSION - INDICE DE CAMBIO EN PRECIO**

- Para empresas que no cambian sus productos
- Unicamente se tiene la posibilidad de aplicar el índice interno de inflación.

**ENCADENAMIENTO DE INDICES**

- Para empresas que el desarrollo tecnológico las obliga a cambiar sus productos.
- Se pueden usar el índice interno o los índices externos que publica el Banco de México.

**INVENTARIO TOTAL.**- Se pueden aplicar ambos sistemas para el inventario total de la empresa.

**INVENTARIOS PARCIALES.**- Se pueden aplicar ambos sistemas para inventarios parciales, como el caso de una industria.-

---

CALCULO UEPS

---

1981

|      |      |            |                                |
|------|------|------------|--------------------------------|
| BASE | 1980 | 35,000     |                                |
| CAPA | 1981 | <u>800</u> | (35,625 - 35,000) = 625 x 1.28 |
|      |      | 35,800     |                                |

1982

|      |      |        |                                  |
|------|------|--------|----------------------------------|
| BASE | 1980 | 35,000 |                                  |
| CAPA | 1981 | 800    |                                  |
| CAPA | 1982 | 4,445  | (37,804 - 35,625) = 2,179 x 2.04 |

1983

|      |      |                |                    |
|------|------|----------------|--------------------|
| CAPA | 1980 | 35,000         |                    |
| CAPA | 1981 | 800            |                    |
| CAPA | 1982 | a <u>- 202</u> | ( 99 x 2.04 ) = a) |

1984

|      |      |                 |                 |
|------|------|-----------------|-----------------|
| CAPA | 1980 | 35,000          |                 |
| CAPA | 1981 | b <u>-2,072</u> | (-1,619 x 1.28) |
|      |      | 32,928          |                 |

---

a continuacion se presenta el calculo por disminucion de capas.

|                       |          |
|-----------------------|----------|
| Materias Primas       | \$ _____ |
| Producción en Proceso | \$ _____ |
| Productos terminados  | \$ _____ |
| INVENTARIO TOTAL      |          |
| A UEPS.               | \$ ===== |

En este caso se requiere del desarrollo de un índice interno para cada uno de los grupos del inventario.-

### COMPLEMENTO AL COSTO DE VENTAS

Promedios contra UEPS Monetario.-

La aplicación del método UEPS Monetario en términos prácticos se realiza con facilidad y no representa cambios espectaculares en la administración de inventarios que ya se tenga implantada en la empresa.

Suponemos que la empresa valúa sus inventarios por el método de costos promedios para fines contables y al finalizar el ejercicio ajusta el costo de ventas para llegar al resultado Fiscal.-

Se tomaron los datos del ejemplo de Doble extensión para determinar el complemento del costo de ventas.

#### A. Comparacion de Inventarios

|                           | 1981          | 1982          | 1983          | 1984          |
|---------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Valor a Promedios         | 30,000        | 40,000        | 60,000        | 103,000       |
| Valor a UEPS              | <u>27,800</u> | <u>30,300</u> | <u>30,300</u> | <u>29,513</u> |
| Diferencia                | 2,200         | 9,700         | 29,700        | 73,487        |
| Menos: año anterior       | --            | 2,200         | 9,700         | 29,700        |
| Complemento (disminución) |               |               |               |               |
| al Costo de Ventas        | <u>2,200</u>  | <u>7,500</u>  | <u>20,000</u> | <u>43,787</u> |

B. Comparacion de costo  
de Ventas.-

| Otra forma de demostra el<br>complemento al costo es - 1981 | 1982          | 1983          | 1984          |                |
|---|---------------|---------------|---------------|----------------|
| suponiendo compras de:                                      | 50,000        | 60,000        | 80,000        | 100,000        |
| Inventario Inicial  | 20,000        | 30,300        | 40,000        | 60,000         |
| + Compras   | 50,000        | 60,000        | 80,000        | 100,000        |
| - Inv. Final  | <u>30,000</u> | <u>40,000</u> | <u>60,000</u> | <u>103,000</u> |
| Costo a Promedios   | 40,000        | 50,000        | 60,000        | 57,000         |
| Inventario Inicial  | 23,000        | 27,800        | 30,300        | 30,300         |
| + Compras   | 50,000        | 60,000        | 80,000        | 100,000        |
| - Inv. Final  | <u>27,800</u> | <u>30,300</u> | <u>30,300</u> | <u>29,513</u>  |
| Costo a UEPS  | 45,200        | 57,500        | 80,000        | 100,787        |
| Costo a Promedios   | 40,000        | 50,000        | 60,000        | 57,000         |
| Costo a UEPS  | <u>45,200</u> | <u>57,500</u> | <u>80,000</u> | <u>100,787</u> |
| Complemento<br>(Disminucion) al costo<br>de ventas.         | <u>5,200</u>  | <u>7,500</u>  | <u>20,000</u> | <u>43,787</u>  |

RESERVA UEPS

Se utiliza el concepto de reserva UEPS para indicar en el estado de Posición Financiera el importe del cambio al método UEPS y mostrar el valor del inventario con el método de valuacion anterior.-

a) A partir de 1981 el método de valuación contable y fiscal será UEPS. Siguiendo con el ejemplo de encadenamiento de índices, suponemos los datos siguientes:

|           | 1981 - 1er Ejerc. | 1982 - 2do. ejer |
|-----------|-------------------|------------------|
| a) Ventas | 150,000           | 170,000          |

|                     |        |        |
|---------------------|--------|--------|
| b) Compras          | 80,000 | 90,000 |
| c) Gastos Generales | 35,000 | 55,000 |

1er. ejerc.                    1.- DETERMINACION DEL CTO. DE VTA.

|                    | COSTO DE VENTAS<br>A PEPS | COSTO DE VENTAS<br>A UEPS |
|--------------------|---------------------------|---------------------------|
| INVENTARIO INICIAL | 35,000                    | 35,000                    |
| COMPRAS            | 80,000                    | 80,000                    |
| INVENTARIO FINAL   | <u>47,000</u>             | <u>35,800</u>             |
| COSTO DE VENTAS    | <u>68,000</u>             | <u>79,200</u>             |

2.- CALCULO DE LA UTILIDAD FINAL.

|                    |               |               |
|--------------------|---------------|---------------|
| Ventas             | 150,000       | 150,000       |
| - Costo de Vta.    | 68,000        | 79,200        |
| - Gastos Generales | <u>35,000</u> | <u>35,000</u> |
| UTILIDAD A PEPS    | 47,000        | a UEPS 35,800 |
| - ISR Y PTU        | <u>23,500</u> | <u>23,500</u> |
| UTILIDAD FINAL     | <u>23,500</u> | <u>12,300</u> |

3.- MOVIMIENTO CONTABLE.

|              |        |        |
|--------------|--------|--------|
| RESERVA UEPS | 11,200 |        |
| METODO UEPS  |        | 11,200 |

#### 4.- ESTADO DE POSICION FINANCIERA

##### ACTIVO CIRCULANTE

##### CAPITAL CONTABLE

|                   |               |                        |               |
|-------------------|---------------|------------------------|---------------|
| Inventario Final  |               | UTILIDAD DEL EJERCICIO | 12,300        |
| a UEPS            | \$ 35,800     | Metodo UEPS            | <u>11,200</u> |
| Reserva UEPS      | <u>11,200</u> |                        | 23,500        |
| Inventario a PEPS | 47,000        |                        | <u>=====</u>  |

2do. ejercicio

#### 1.- DETERMINACION DEL COSTO DE VTAS.

|                    | COSTO DE VTAS.<br>A PEPS |                    | COSTO DE VTAS.<br>A UEPS |
|--------------------|--------------------------|--------------------|--------------------------|
| Inventario Inicial | 47,000                   | Inventario Inicial | 35,800                   |
| Compras            | 90,000                   | Compras            | 90,000                   |
| INVENTARIO Final   | <u>80,000</u>            | INVENTARIO Final   | <u>40,245</u>            |
| COSTO DE VENTAS    | 57,000                   | COSTO DE VENTAS    | 85,555                   |
|                    | <u>=====</u>             |                    | <u>=====</u>             |

#### 2.- CALCULO DE LA UTILIDAD FINAL.

|                    |                  |                    |               |
|--------------------|------------------|--------------------|---------------|
| Ventas             | 170,000          | Ventas             | 170,000       |
| - Costo de ventas  | 57,000           | - Costo de ventas  | 85,555        |
| - Gastos Generales | <u>55,000</u>    | - gastos Generales | <u>55,000</u> |
| UTILIDAD A PEPS    | 58,000           | UTILIDAD A UEPS    | 29,445        |
| ISR Y PTU          | <u>14,727.50</u> | ISR Y PTU          | <u>14,728</u> |
| UTILIDAD FINAL     | 43,272.50        | UTILIDAD FINAL     | 14,727        |

#### 3.- MOVIMIENTO CONTABLE

|              |        |
|--------------|--------|
| RESERVA UEPS | 28,545 |
| METODO UEPS  | 28,545 |

#### 4.- ESTADO DE POSICION FINANCIERA

| ACTIVO CIRCULANTE |               | CAPITAL CONTABLE       |                  |
|-------------------|---------------|------------------------|------------------|
| Inventario Final  | 40,245        | Utilidad de Ejer. Ant. | 12,300           |
| a UEPS.           |               | UTILIDAD               | 14,727.50        |
| Reserva UEPS *    | <u>39,755</u> | + METODO UEPS *        | <u>39,755</u>    |
| INV. a PEPS       | <u>80,000</u> |                        | <u>56,782,50</u> |

Muestran el importe acumulado de los ejercicios 1981 y 1982.-

#### 5.- ESTADO DE RESULTADOS

En el estado de resultados se presentará un solo importe de costo de ventas, sin separar el efecto del auste UEPS.

Para años siguientes el tratamiento es de la misma forma.

Por facilidad que representa considero que es conveniente valorar el inventario con el método anterior (PROMEDIOS PEPS) para efectos contables y utilizar el método UEPS para fines fiscales; pero es importante reexpresar los estados financieros de acuerdo a la técnica contable.-

## DIFERENCIAS ENTRE UEPS MONETARIO Y UEPS DE UNIDADES ESPECIFICAS.-

Hemos encontrado en la práctica que ambos métodos se caracterizan por lo siguiente.:

### UEPS MONETARIO

Se basa en cambio de valores.

No es necesario controlar los cambios de unidades.

Se requiere de poco trabajo para su cálculo.

La sustitución de productos no significa pérdida de capas, siempre que se conserve el valor del inventario a UEPS.

Es más difícil de comprender.

Se puede combinar con detallistas.

### UEPS DE UNIDADES ESPECIFICAS

Se basa en cambio de unidades.

Si es necesario controlar los cambios.

Para su determinación se requiere la inversión de mucho esfuerzo y en ocasiones de varias personas.

Los cambios de productos sí provocan pérdida de capas, aún cuando el valor del inventario no se altere.

Se comprende fácilmente.

Es prácticamente imposible combinar con detallistas.

### CONDICIONES BAJO LAS CUALES SE PUEDE CAMBIAR AL METODO UEPS.

1.- Inflación continua proyectada. Las ventajas del método de valuación UEPS necesitan ser evaluadas en un plan a largo plazo, ya que mientras dure el proceso inflacionario los ahorros de impuestos continuarán acumulándose y por el contrario en el momento en que -- los precios lleguen a nivelarse, en ese instante ya no existirán ma yores ahorros en impuestos.

En caso de que se esperen declives o bajas en el nivel de pre cios, no deberá adoptarse el método UEPS.

2.- Impuestos altos pero que no van en aumento. Si los impuestos a pagar por la empresa son bajos o para contribuyentes exentos, muy poco o nada se ganaría en flujo de efectivo a través de la adopción del método UEPS.

Sin embargo, es importante conocer si la tasa de impuestos no aumentará en forma significativa en un futuro próximo, ya que este método es un diferimiento de impuestos y no tendría caso dejar de causarlos en este momento a una tasa baja para tributar posteriormente con una tasa mayor. Hasta la fecha la política del Gobierno Mexicano es de no aumentar las tasas de impuestos y trata de incrementar la recaudación combatiendo la evasión fiscal.

3.- Política de Inventarios. Es necesario también una buena política de reposición de inventarios, pues de otra forma se corre el riesgo de vender a precios actuales con costos de años anteriores.

4.- Que la empresa cuente con personal calificado o bien capacitado para efectuar los cálculos necesarios.

## EFFECTOS SECUNDARIOS.

Existen algunos efectos secundarios cuando se efectua el cambio de cualquier otro método de valuación al metodo UEPS, los cuales requieren una seria consideración antes de tomar una decisión.

1.- Efectos en la reducción de utilidades. Si la empresa cotiza en la bolsa de valores, es necesario evaluar como reaccionará el mercado de las acciones de esa empresa ante la perspectiva de obtener menores utilidades. Al pagar menos impuestos obtendrá mayor flujo de caja para invertir en el objetivo del negocio. Un análisis de cada compañía deberá decidir si es posible que ocurra una reacción adversa en el mercado de valores como consecuencia del cambio a UEPS.

2.- Propósitos de administración. El cambio a UEPS necesariamente afectará las tendencias históricas de las utilidades de la empresa y por tanto podría ocasionar problemas derivados de falsas interpretaciones, ya que pudiera pensarse que la baja en utilidades de empresa no son en relacion con el método sino por una mala administración.

Los valores PEPS pueden continuar llevándose igualmente el de cualquier otro método, conjuntamente con los valores UEPS, pero esto únicamente para propósitos de administración de la empresa.-

Será necesario completar la información con la reexpresión de los estados financieros.

3.- Pago de dividendos. Entiempos de inflación, las empresas necesitan reestructurar su política de pago de dividendos. En beneficio de la empresa el pago de dividendos debe ser en base al método UEPS, para que de esta forma la empresa no pierda un flujo de caja necesario para remplazar sus inventarios a los costos actuales que seguramente son más elevados.

- 4.- Sindicatos. La diferencia entre cualquier otro método de valuación y el método UEPS, impactará directamente a las deducciones autorizadas de la empresa resultando una utilidad fiscal menor. De acuerdo con las disposiciones legales, la utilidad fiscal es la base para el pago de reparto de utilidades, por lo que consecuentemente los trabajadores de la empresa resentirán el impacto del cambio de método de valuación al momento del cobro de su participación en las utilidades de la empresa. Es necesario mantener el adecuado nivel de discreción o la adecuada comunicación con el sindicato cuando la empresa afecta el cambio de método de valuación.
- 5.- Costo Administrativo. La implantación de un método de valuación UEPS, requiere que se lleven registros adicionales tales como: costos de períodos básicos, cálculo sobre capas anuales estadísticas para desarrollar índices así como de mayor tiempo para la realización de auditorías.-  
Los costos del primer año en particular, pueden resultar altos debido al esfuerzo de arranque, por lo que será necesario compensar los beneficios en ahorro de impuestos en contra de los costos adicionales que se requieren para la implantación de este sistema.

## CAMBIO DE METODO DE VALUACION

En las economías como las de México en que cada año se está registrando un incremento considerable en el nivel de precios, - resulta benéfico para las empresas implantar el método UEPS para la valuación de los inventarios, porque su utilización proporciona información financiera de calidad y la adecuada determinación de los conceptos: utilidad fiscal, impuesto sobre la renta y participación de utilidades a los trabajadores.

Por otra parte, a la fecha no existe reglamentación del método UEPS MONETARIO por parte del Instituto Mexicano de contadores públicos y en su visita, las autoridades fiscales entienden que el método UEPS a que se refiere la Fracción III, inciso d) del artículo 58 de la LISR es el método UEPS de unidades específicas.

Por lo antes expuesto y por los beneficios que trae consigo las empresas de nueva creación pueden libremente adoptar el método UEPS de Unidades Específicas y si desean utilizar el método - UEPS MONETARIO deberán obtener la autorización de la autoridad - fiscal correspondiente.-

### 1.- CAMBIO DE METODO DE VALUACION A UEPS.-

Las empresas que quieran cambiar al método de valuación UEPS deberán reunir los requisitos que señala el artículo 60 de la - Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).-:

El método de valuación de inventarios adoptado por el contribuyente conforme a la fracción III del artículo 58 de esta ley, sólo podrá variarse cumpliendo con las disposiciones que al efecto señale su reglamento. Cuando el contribuyente haya adoptado - el método de costos promedios o PEPS y desee cambiar por el método UEPS, podrá efectuar el cambio de valuación, previo aviso a - las autoridades fiscales, y siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

## 2.- FACTORES DE ROTACION.-

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

La forma HISR - 20 NOS señala la manera de determinar los factores de rotación, obteniendo los datos de las tres últimas declaraciones anuales del ISR. A continuación mostraré como se saca el factor de rotación.-

1984

|                       |   |
|-----------------------|---|
| A. INVENTARIO INICIAL | 18'533,000.00                                       |
| B. INVENTARIO FINAL   | 40'520,000.00                                       |
| C. COSTO DE VENTAS    | 125'000,000.00                                      |
| D. FACTOR DE ROTACION | $C \text{ entre } ( A + B / 2 ) = \underline{4.23}$ |

1983

|                        |   |
|------------------------|---|
| A. INVENTARIO INICIAL  | 11,537,000.00                                       |
| B. INVENTARIO FINAL    | 18,533,000.00                                       |
| c. COSTO DE VENTAS     | 79,073,000.00                                       |
| D. FACTOR DE ROTACION= | $C \text{ entre } ( A + B / 2 ) = \underline{5.26}$ |

1982

|                       |   |
|-----------------------|---|
| A. INVENTARIO INICIAL | 6'094,000.00  |
| B. INVENTARIO FINAL   | 11'537,000.00                                       |
| C. COSTO DE VENTAS    | 44'654,000.00                                       |
| D. FACTOR DE ROTACION | $C \text{ entre } ( A + B / 2 ) = \underline{5.07}$ |

Como puede observarse, en este caso los factores de rotación muestran las siguientes variaciones.:

|         |        |
|---------|--------|
| 4.23    | 5.26   |
| - 5.26  | - 5.07 |
| 1.03    | .19    |
| ≈ 24.34 | ≈ 3.61 |

Las variaciones no exceden del 25%, por lo que se tiene derecho a la autorización.

La mencionada Fracción I del artículo 60 dice:

"cuando los inventarios de los tres últimos ejercicios mantengan..." y omite señalar el orden en que deben compararse, por lo que debemos ser cuidadosos al informar las cifras de inventarios si por alguna razón se cambiará el orden de presentación aunque no es el caso de este ejemplo las variaciones se alteran y podrían no dar lugar a la autorización.

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

Normas y Procedimientos de auditoria  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.  
Agosto de 1984.-

Tecnica de los Costos  
Sealtiel Alatraste. Vigésima Edición  
Editorial Porrúa. 1968

Auditoria. Tomo I Principios y Procedimientos  
Arthur W. Holmes C.P.A.  
Segunda edición en Español.  
Traducida por : Francisco Contro Malo.  
Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana.  
Enero de 1970

U.E.P.S. Monetario  
C.P. Roberto A. Muñoz Narvaez.  
Segunda edición. Agosto 1985.  
Ediciones Fiscales Isef, S.A.

Administración Financiera e Inflación.-  
Harold Bierman, Jr.  
Editorial CECSA  
Octubre de 1984.-

Inflación y Descapitalización  
Alejandro Hernandez de la Portilla  
ECASA. Octubre 1980

# I N D I C E

|  | PAGS.- |
|--|--------|
| Prólogo  | 1      |
| Introducción   | 3      |
| Capítulo I   | 5      |
| <u>COSTOS</u>  |        |
| * Generalidades  |        |
| * Necesidad de identificar los costos de producción.     | 7      |
| - Material directo:                                      | 8      |
| + Contabilización de los costos de los materiales        |        |
| + Materiales directos e indirectos.                      | 9      |
| - Trabajo directo o Mano de Obra:                        | 10     |
| + Contabilización de los costos de mano de obra.         | 11     |
| * Importancia del inventario continuo en costos.         | 12     |
| * Registro del costo                                     | 13     |
| - Materias primas y materiales                           |        |
| - Mercancías en tránsito                                 |        |
| - Anticipos a proveedores                                |        |
| * Costos de producción                                   | 14     |
| * CASO PRACTICO  | 19     |
| Capítulo II  | 25     |
| <u>CONTROL INTERNO</u>                                   |        |
| * Importancia de la auditoria de inventarios             | 26     |
| * Objetivos de la auditoría de inventarios               |        |
| * Responsabilidad contable del auditor                   | 28     |
| * Exactitud en el trabajo de Oficina                     | 29     |
| * Fijación de Precios                                    | 30     |
| * Guía y objetivos del control de inventarios            | 34     |
| * Cuestionario de control Interno de inventarios         | 38     |
| Capítulo III   |        |
| <u>LA INFLACION</u>                                      | 41     |
| * La inflación, el análisis financiero y la contabilidad |        |

|  | PAGS.- |
|--|--------|
| * Medición de utilidades el problema de los inventarios  | 43     |
| * Selección del método y repercusión sobre los impuestos | 46     |
| * Quién gana en época de inflación                       | 47     |
| * Exterminio de las inflaciones.                         | 49     |
| <br>Capítulo IV  | <br>53 |
| <u>MÉTODOS DE VALUACION</u>                              |        |
| * Importancia de las valuaciones                         |        |
| * Sistemas de valuación de inventarios                   |        |
| * Métodos de valuación de inventarios                    | 55     |
| - Principales métodos                                    | 56     |
| * Métodos de Inventarios perpetuos o constantes          | 60     |
| 1. Ctas que se emplean y movimiento de las mismas        |        |
| 2. Auxiliar de la cuenta de almacén.                     | 62     |
| * Modificaciones a la regla de valuación                 | 64     |
| - Valor de mercado                                       |        |
| - Valor de realización                                   |        |
| - Valor neto de realización                              | 65     |
| * Reglas de presentación                                 | 66     |
| - Revelación relativa                                    |        |
| - Revelación suficiente                                  |        |
| - Consistencia   | 67     |
| <br>Capítulo V   | <br>68 |
| <u>U.E.P.S. MONETARIO</u>                                |        |
| U.E.P.S. Monetario                                       |        |
| a) Valuación de inventarios a P.E.P.S.                   |        |
| b) Valuación de inventarios a U.E.P.S.                   | 69     |
| * Cuadro comparativo de valuación de inventarios         | 74     |
| a) Doble extensión = doble valuación                     | 77     |
| a) Doble extensión = índice de cambio                    | 78     |
| * Ejercicio práctico                                     | 81     |
| b) Encadenamiento de Indices                             | 83     |
| * Ejercicio práctico                                     | 85     |

|   | PAGS.- |
|---|--------|
| * Calculo por disminución de capas                                      | 86     |
| * Encadenamiento de índices   |        |
| * Complemento al costo de ventas  | 88     |
| * Ejercicio práctico  |        |
| * Diferencias entre U.E.P.S. Monetario y U.E.P.S. unidades específicas. | 93     |
| * Condiciones bajo las cuales se puede cambiar al método - U.E.P.S.     |        |
| * Efectos secundarios   | 95     |
| * Cambio de Método de valuación   | 97     |
| * Bibliografía  | 100    |
| * Indice  | 101    |