16
60
64

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Contaduría y Administración

"AUDITORIA DE INVENTARIOS"

Seminario de Investigación Contable

Que en Opción al Grado de:

Licenciado en Contaduría

P r e s e n t a :

Amezcua Mendoza Mirna de Lourdes

Coautora: SOTO CABRERA SILVIA

Director del Seminario:

C. P. Victor Manuel Aguilar Rivera

MEXICO, D. F. 1987.

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.

INDICE.

PROLOGO

I GENERALIDADES 1

1.1 Concepto de Inventarios..... 1

1.2 Objetivos 4

1.3 Diferentes tipos de Inventarios 7

1.4 Principios de Contabilidad Aplicables a los Inventarios 9

II SISTEMAS Y METODOS DE VALUACION RECONOCIDOS POR EL IMCP DE ACUERDO CON EL BOLETIN C-4 12

2.1 Sistemas de valuación 12

2.2 Valuación de Inventarios 15

2.3 Objetivos 17

2.4 Métodos de Valuación 19

a) Costo Identificado

b) Costo Promedio

c) PEPS

d) UEPS

e) Detallista

2.5 Modificaciones de las Reglas de Valuación..... 30

III LA PLANEACION DE LA AUDITORIA Y EL PROGRAMA DE TRABAJO.

3.1 La Planeación como Norma de Auditoría 32

3.2 Programas de Trabajo y Procedimientos..... 37

3.3 Programas de Auditoría 40

IV ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

4.1 Definición del Control Interno 45

4.2 Aspectos Importantes del Control Interno sobre los Inventarios..... 51

4.3 Formas de Control 53

4.4 Métodos para Efectuar el Estudio del Control Interno 58

4.5 Cuestionario de Control Interno..... 60

V CONSIDERACIONES EN LA AUDITORIA DE INVENTARIOS

5.1 En su Toma Física 69

5.2 En su Valuación..... 73

5.3 En su Verificación Aritmética 76

VI BOLETIN B-10 "RECONOCIMIENTOS DE LOS EFECTOS - DE LA INFLACION EN EL RUBRO DE INVENTARIOS. 79

6.1 Aspectos Generales 79

6.2 Métodos Aplicables 84

a) Actualización de Inventarios

b) Actualización de Costo de Ventas

VII PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA LA REVELACION DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA. 91

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

P R O L O G O.

Los Inventarios son uno de los rubros más importantes, tanto del Activo Circulante, como del Activo Fijo, en el Estado de Situación Financiera, ya que constituyen una parte primordial en las empresas comerciales e industriales. Por influir en forma directa en la determinación de los resultados; consideramos necesario conocer más a fondo este renglón y determinar sus características particulares.

CAPITULO I

GENERALIDADES

1.1 Concepto de Inventarios

1.2 Objetivos

1.3 Diferentes tipos de Inventarios

1.4 Principios de Contabilidad Aplicables a los Inventarios.

I GENERALIDADES

1.1 Concepto de Inventarios

Existen diversas definiciones del término "Inventarios" de - las cuales se mencionan a continuación las más importantes:

El Boletín G-04 del Instituto Méxicano de Contadores Públi- cos, define a los inventarios como:

"Los bienes que poseen las empresas para su venta y para - su proceso, transformación y venta posterior, tales como mate- ria prima, material de empaque, abastecimientos, productos en - proceso y artículos terminados.

Según la Junta de Principios Contables:

"Los inventarios son las partidas de propiedad personal tan- gible de una empresa que:

1) Se designan para la venta en el curso ordinario del — negocio.

2) Estan en proceso de Producción para su venta.

3) Son para consumo eventual en la producción de - mercancías o servicios que estarán disponibles- para la venta."

De acuerdo con el Boletín C-4 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos:

" El rubro de inventarios lo constituyen los bienes de una empresa, destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancías y las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo de las operaciones."

Mancera Hermanos, Contadores Publicos, en su libro -- "Terminología del Contador", define a los inventarios como:

"En términos generales, la relación o lista de los bienes materiales y derechos pertenecientes a una empresa o comunidad, hecha con orden y claridad. Papel o instrumento en -- que están escritas dichas cosas."

Para efectos de este trabajo, vamos a considerar el término "Inventarios" como los bienes o existencias Físicas en - materias primas, materiales, Producción en proceso y artículos terminados, necesarios para el desarrollo de las operaciones normales de una empresa, y que son consecuencia de la inversión que se hace en este renglón del activo circulante.

Los inventarios clasificados dentro del activo circulante - de una empresa, constituyen una de las partidas más importantes del Estado de Situación Financiera; debido a que su monto — se refleja en los resultados, por ser uno de los factores que sirven para determinar el costo de Producción en el Estado de Costo de Producción si se trata de una empresa industrial, o bien - para determinar el costo de lo vendido en el Estado de Resultados, si se trata de una empresa comercial.

1.2 Objetivos

Los Objetivos del inventario tienen que ser congruentes con las actividades de la empresa, y por tanto, con la función económica y financiera que se le asigne, de acuerdo al proceso de producción y venta de los bienes y servicios correspondientes.

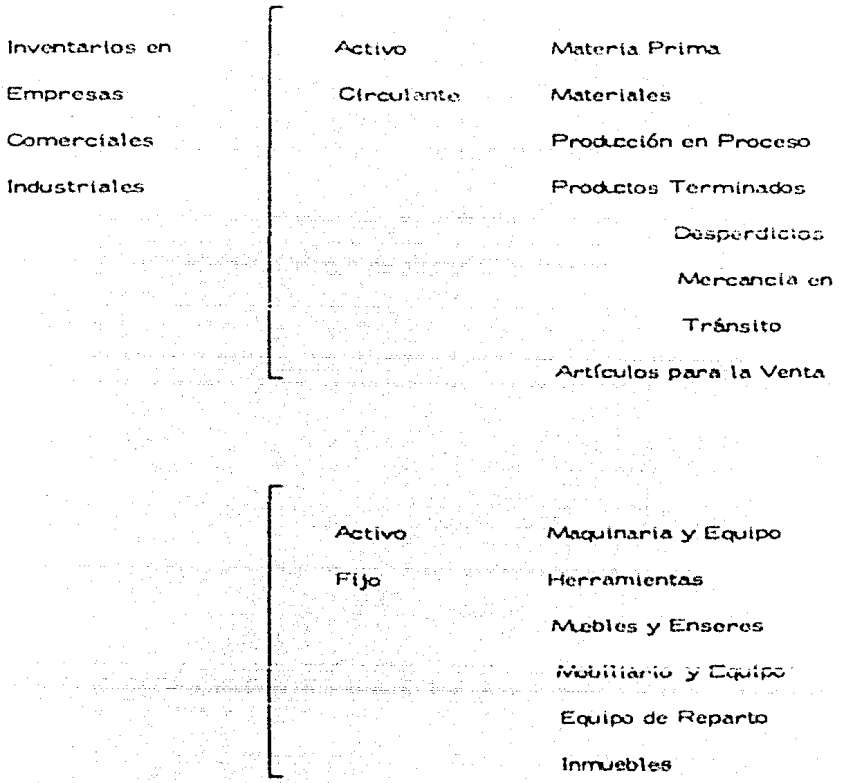
Los inventarios deben satisfacer la demanda, de tal modo, que los clientes sean atendidos con oportunidad; sin embargo, otras razones implican su existencia.

Por las transacciones mismas, se debe mantener un volumen determinado, como cantidad mínima, previendo un volumen predeterminado de ventas.

Por razones de precaución, se debe mantener el inventario, estableciéndose una cantidad adicional de reserva ante la imposibilidad de predecir la demanda con exactitud.

Clasificación de Inventarios.

Inventarios en Empresas Comerciales	Activo Circulante	Artículos para la Venta Mercancías en Tránsito
	Activo Fijo	Mobiliario y Equipo Herramientas Muebles y Enseres Equipo de Reparto Inmuebles
Inventarios en Empresas Industriales	Activo Circulante	Materia Prima Materiales Producción en Proceso Productos terminados Desperdicios Mercancías en Tránsito
	Activo Fijo	Maquinaria y Equipo Herramientas Mobiliario y Equipo Equipo de Reparto Inmuebles


Inventarios en
Empresas
Comerciales
Industriales
Activo
Circulante
Materia Prima
Materiales
Producción en Proceso
Productos Terminados
Desperdicios
Mercancía en
Tránsito
Artículos para la Venta
Activo
Fijo
Maquinaria y Equipo
Herramientas
Muebles y Enseres
Mobiliario y Equipo
Equipo de Reparto
Inmuebles

1.3 Diferentes tipos de Inventarios.

Los inventarios se pueden clasificar de acuerdo al tipo de empresa:

1) Inventarios en Empresas Comerciales.- Lo constituyen los artículos o bienes adquiridos para su venta, sin que sufran modificación alguna, representando uno de los renglones más - import ntes dentro del activo circulante llamado "Inventario de Mercancías".

2) Inventarios en Empresas Industriales:

a) Materia Prima.- Son aquellos artículos básicos, que van a ser manufacturados en productos que representan el giro de la empresa, y sobre los cuales la empresa no ha realizado -- ninguna transformación.

b) Materiales.- Son aquellos artículos que afectan indirectamente al costo del producto y que no influyen directamente en la obtención del mismo, pero que intervienen para la concepción del producto terminado.

c) Producción en Proceso.- Son aquellas materias primas que han sufrido alguna transformación en "X" —— porcentaje de su naturaleza básica, y que ya contienen uno o varios elementos del costo de producción, por lo que su valor se ve aumentado, tanto por lo pagado por el tiempo - empleado en la transformación, como por los gastos de producción que les afecten.

d) Productos Terminados.- Son aquellos productos - manufacturados totalmente, que contienen los tres elementos del costo: materia prima, trabajo directo y gastos indirectos en su totalidad, y que ya estan listos para su venta.

Desperdicio.- Este inventario se forma de artículos de desecho y que será una recuperación en caso de venderlo.

e) Mercancías en Tránsito.- Formado por el derecho - que la empresa tiene sobre las mercancías compradas, no recibidas en los almacenes, a la fecha del Inventario.

Tanto en las empresas comerciales, como en las industriales, encontramos los siguientes tipos de inventarios:

a) Materia Prima

b) Materiales

c) Producción en Proceso

d) Productos Terminados

Desperdicios

Mercancías en Tránsito

e) Artículos para la Venta.

1.4 Principios de Contabilidad Aplicables a los Inventarios.

Las normas de Auditoría generalmente aceptadas -- señalan que el Contador Público, debe indicar si los estados financieros fueron formulados de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y aplicados en forma consistente con los del ejercicio procedente.

El Boletín C-4 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, menciona los principios que tienen mayor influencia en el rubro de inventarios.

Período Contable

Consistencia

Realización

Valor Histórico Original.

C A P I T U L O II

SISTEMAS Y METODOS DE VALUACION RECONOCIDOS POR EL IMCP DE ACUERDO CON EL BOLETIN C-4.

2.1 Sistemas de Valuación

2.2 Valuación de Inventarios

2.3 Objetivos

2.4 Métodos de Valuación

A) Costo Identificado

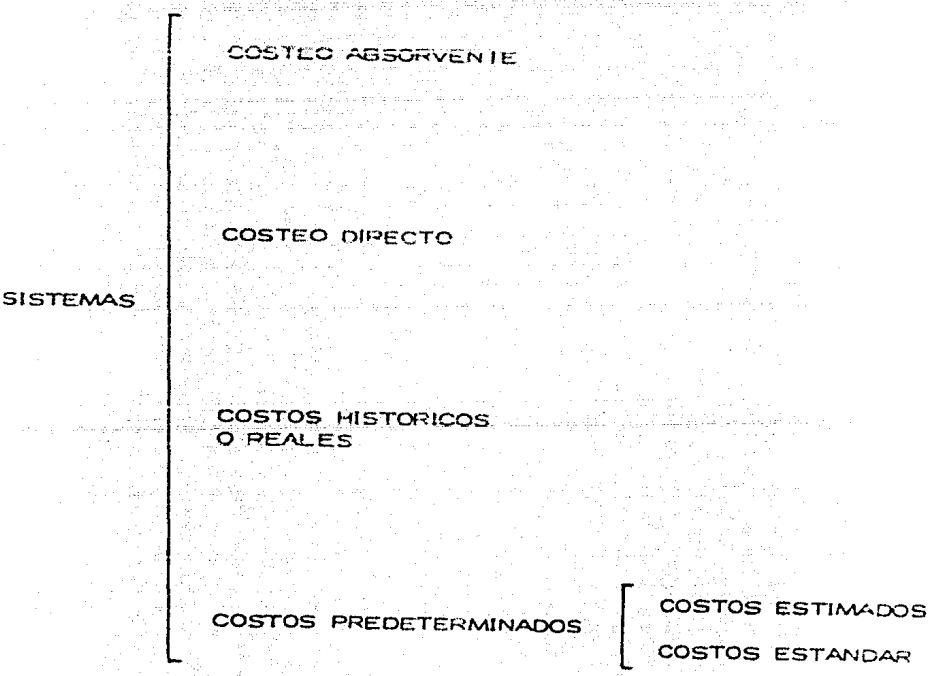
B) Costo Promedio

C) PEPS

D) UEPS

E) Detallista

2.5 Modificaciones a la Regla de Valuación


SISTEMAS
COSTEO ABSORVENTE
COSTEO DIRECTO
COSTOS HISTORICOS
O REALES
COSTOS PREDETERMINADOS
COSTOS ESTIMADOS
COSTOS ESTANDAR

II SISTEMAS Y METODOS DE VALUACION RECONOCIDOS POR EL IMCP DE ACUERDO CON EL BOLETIN C-4.

2.1 Sistemas de Valuación.

Para determinar el costo de los inventarios, existen dos sistemas de valuación; en el primero, los gastos se acumulan de acuerdo a su origen o función, y en el segundo de acuerdo al comportamiento de los mismos. Dichos sistemas se refieren:

1) Costos incurridos directa o indirectamente en la producción, independientemente de que estos sean fijos o variables, en relación al volúmen que se produzca.

2) Costos Fijos incurridos en la producción, por ser considerados como gastos de período.

La valuación de los inventarios se puede realizar a través de:

1) Costeo Absorvente.- Se forma por todos los gastos directos e indirectos que incurrieron en el proceso productivo. Los elementos que forman el costo de- un artículo son: materia prima, mano de obra, -- gastos directos e indirectos de fabricación, que -- pueden ser variables o fijos.

2) Costeo Directo.- Toma como base el estudio de los gastos en fijos y variables, aplicando sólo los gas- tos variables en el costo de producción, integrado - por: mano de obra directa, materia prima directa y gastos indirectos variables.

El sistema de costos elegido puede llevarse sobre la base- da:

1) Costos Estimados.- Su cálculo se basa en la experien cia, indica lo que puede costar algo, por lo que este costo se debe ajustar al costo real.

2) Costos Estándar.- Indica lo que debe costar un artículo, con base en la eficiencia de trabajo normal de una empresa, por lo que el costo real debe ajustarse a éste.

2.2 Valuación de Inventarios.

En todo tipo de empresas, los inventarios ofrecen serios problemas en su valuación, más que nada debido a las complicaciones que presenta la medición tan variable de las mercancías, tanto de las que entran, como de las que salen.

Las valuaciones del inventario afectan tanto al Estado de Resultados como al Estado de Situación Financiera, por lo que se debe determinar el método que más convenga a los intereses de la empresa.

Según el "Manual del Contador de Costos" de T. Lang, los aspectos más importantes a considerar para elegir el método adecuado de valuación, son:

1) Clase de Industria

2) La frecuencia de las fluctuaciones en los precios de los materiales.

3) El valor relativo del material que va a ser manufacturado o vendido.

4) La duración del período de la rotación del inventario.

5) Los volúmenes del material que se manejan

6) Los precios de los materiales que se reflejan en el costo.

7) El propósito de tener consistencia en la contabilidad.

2.3 Objetivos.

Los principales objetivos de la valuación de inventarios son los siguientes:

1) Conocer el importe de cada artículo.

2) Cumplir con el requisito de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de valuar los inventarios al costo o mercado, el más bajo.

3) Presentar el valor real, tanto en el Estado de Situación Financiera, como en el Estado de Resultados.

4) Conocer en un momento determinado el importe global de los bienes totales o parciales de la empresa, con el objeto de:

a) En caso de siniestro

b) En caso de quiebra o liquidación

c) Para efectuar la sesión o traspaso.

METODOS DE VALUACION

METODOS	COSTO IDENTIFICADO
	COSTO PROMEDIO
	PRIMERAS ENTRADAS, PRIMERAS SALIDAS
	ULTIMAS ENTRADAS, PRIMERAS SALIDAS
	DETALLISTA

2.4 Métodos de Valuación.

De acuerdo con los principios de Contabilidad Generalmente aceptados, los inventarios deben valuarse al costo de adquisición o producción en que se incurre al comprar o fabricar un artículo, lo que significa, la suma de las erogaciones a la compra o los cargos que directa o indirectamente se incurren para dar a un artículo su condición de uso o venta.

Los métodos de valuación son los siguientes:

1) Costo Identificado.

Este método consiste en valuar los materiales a su precio de adquisición y es aplicable cuando las características de ciertos artículos permiten su fácil identificación; o bién cuando se van a realizar trabajos especiales o particulares. Las compras hechas para estos trabajos, se mantienen por separado en tarjetas individuales; de esta manera, cuando se entregan los materiales para cumplir el pedido o la orden de trabajo, se valúan al precio a que se comprarón.

Este método es poco usual, ante las circunstancias siguientes:

a) Las limitaciones prácticas impuestas por los múltiples detalles de registro necesarios.

b) Debido a que las unidades específicas en existencia, con frecuencia son más o menos casuales.

c) La posibilidad de establecer o manejar arbitrariamente las Útilidades, mediante la selección del costo aplicable al artículo específico vendido.

2) Costo Promedio.

El costo promedio de un artículo, es el que resulta de dividir el Costo Total de las existencias entre el número de artículos a que se refiere dicho costo total, obteniendo un costo unitario promedio.

Este método es utilizado cuando, la empresa que lo adopta prefiere hacer una distribución uniforme de los costos de -- todos los artículos en existencia.

El cálculo de este costo, deberá hacerse cada vez que se reciba una nueva compra; servirá para valuar las salidas de -- materiales al último costo promedio, determinando al momento de ejecutarse ésta, o bién para valuar las existencias o el - inventario a una fecha determinada, con base también en el último costo promedio, calculado a la fecha deseada.

Dependiendo del sistema de control de inventarios establecido, existen dos formas de precisar el costo promedio:

a) Costo promedio ponderado.

b) Costo promedio movible

3) Primeras Entradas, Primeras Salidas.

En la aplicación de éste método, se supone que las materias primas y los materiales que entraron en primer - término, serán los primeros en salir, y dichas salidas se valúan a los precios a que se recibieron aquellos artículos.

Uno de los cuidados que se debe observar en la aplicación de éste método, es que las salidas de mercancías en caso de ser perecederas con el tiempo o expuestas a deterioro, se hagan por orden de antiguedad o de acuerdo a su disponibilidad.

Ventajas del Método:

a) Las utilidades obtenidas por el aumento en el valor de los inventarios finales, se deben a incrementos en el costo de adquisición o producción, y no aumentos en el número de unidades.

b) Las utilidades no son materia de manipulación, ya que el valor asignado a los inventarios finales es fá-

cil de comprobar, debido a que son los costos unitarios de las compras más recientes.

c) El inventario final, resulta similar a las valuaciones corrientes del mercado.

Desventajas del Método.

Este método no se utiliza con frecuencia en la práctica, debido a que en época de alza de precios, puede originarse que las utilidades representadas por incrementos del renglón de inventarios, se deban al aumento en los costos de adquisición o producción y no a los aumentos en el número de unidades.

4) Ultimas Entradas, Primeras Salidas.

Este método considera que las últimas mercancías de un artículo dado que ingresan al almacén, son, las primeras que salen de él.

Por tal razón, dicho método establece que las mercancías que salgan para la venta, deben valuarse al costo más --

reciente, hasta una vez agotados los artículos comprados a dicho costo y mientras no se adquieran nuevos a precio diferente.

Las mercancías que le sigan se valuarán a los costos más recientes en orden decreciente y así sucesivamente.

UEPS valoriza los inventarios de fin de año a los últimos costos de adquisición, hasta el grado en que las cantidades en existencia a la fecha del inventario sean superiores a las del principio del año, teniendo como efecto en el Estado de Resultados relacionar la utilidad en ventas del año actual, con el último costo de los artículos vendidos, con la finalidad de que los inventarios en el Estado de Situación Financiera estén valuados a niveles de costo promedio.

Para la utilización de este método, los inventarios deben reunir las siguientes características:

a) La rotación de los inventarios debe ser lenta por la duración del proceso de producción.

b) Los inventarios deben tomarse de materiales básicos, integrando una parte importante del costo de los productos vendidos.

Las existencias no necesariamente corresponden físicamente a las unidades más antiguas.

Ventajas del Método.

a) Lograr eliminar utilidades y pérdidas no realizadas objetivamente, estableciendo límites mínimos y máximos, de existencias en el almacén.

b) El costo de lo vendido se acerca a los costos más actuales cumpliendo con el principio del período contable.

c) Refleja una de las políticas de la empresa para aumentar los precios de venta con los aumentos del costo de reposición.

d) Mantiene la información contable en forma actualizada.

Desventajas del Método.

a) Los valores que se asignan a los inventarios en el Estado de Situación Financiera: son los que corresponden en gran parte a los costos más antiguos.

b) Que no se lleven los controles debidos, para saber en un momento dado el precio asignado a la salida correspondiente.

c) La corriente o flujo de los costos, no corresponden al flujo físico de las mercancías.

5) Método Detallista.

Este método es utilizado generalmente en aquellas empresas que se dedican a la venta al menudeo como supermercados.

Como su nombre lo indica, se refiere a las ventas al detalle operadas generalmente en las empresas en que la magnitud de las existencias es un gran problema para determinar su costo individualmente, siendo necesario implantar un sistema de control interno.

Para su implantación se requiere lo siguiente:

1) Clasificar o agrupar artículos homogéneos para su compra-venta.

2) Establecer secciones o departamentos para su adecuada - - - planeación y control comercial, administrativo y contable.

3) Fijar un sistema de costos para la compra de mercancías, - que se aplique en forma consistente.

4) Asignar a los grupos de mercancías establecidos un porcien-to de utilidad bruta.

   a) Real para los grupos de mercancías establecidos.

   b) Previsto cuando se reclasifican las mercancías.

   c) Esperado cuando existan nuevas mercancías.

5) Vender a precios fijos, considerándose los posibles aumen— tos o disminuciones, así como descuentos y bonificaciones — otorgadas.

6) Establecer los procedimientos de control interno, para los movimientos de las compras, ventas e- inventarios.

En este método, las mercancías serán valuadas al precio de venta, deduciendo los porcentajes de utilidad — bruta, obteniendo de esta manera el costo por cada grupo de artículos, considerando los siguientes aspectos:

a) Revisar periodicamente los márgenes de utilidad bruta, tomando en cuenta cambios de precios de — costo y de venta.

b) Agrupar los artículos en forma homogénea y es tablecer un adecuado control de traspaso entre de— partamentos.

c) Para justificar las existencias teóricas a las — realidades, se deben realizar inventarios físicos.

Debido a la inflación, este método puede ser utilizado para disminuir la inversión en inventarios finales; dando lugar al aumento generalizado de precios, sin otorgar rebajas en las ventas, obteniendo un menor costo aplicable al inventario final; el cual se obtiene sumando el inventario inicial las compras y deduciendo de éste final las ventas.

2.5 Modificaciones de la Regla de Valuación.

La valuación de los inventarios no es estable, debido a la variación de los precios ocasionada por la ley de la — oferta y la demanda por los daños de obsolencia y deterioro que puedan sufrir las mercancías, siendo necesario modificar el importe de los inventarios, bajo las siguientes bases:

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

1) El valor de mercado no debe exceder al valor de la — realización.

2) El valor de mercado no debe ser menor que el valor— neto de realización.

Ahora bién, como costo debemos entender el precio — pagado o incurrido en la adquisición o producción de un artículo y por valor de mercado, se debe entender como el precio corriente de oferta prevalenciente a la fecha del inventario.

Desde el punto de vista de la valuación de los inventarios, con éste método, debe considerarse que si el costo de reposición a la fecha del inventario es menor que el precio pagado por aquellos artículos en existencia, es necesario adoptar la cifra más baja, con la finalidad de presentar razonablemente los resultados del ejercicio; si el costo de reposición es inferior al valor neto de realización, deberá hacerse un ajuste a éste último valor, con el propósito de no registrar pérdidas en exceso a las que se obtendrían en operaciones normales.

C A P I T U L O III.

LA PLANEACION DE LA AUDITORIA Y EL PROGRAMA DE TRABAJO.

3.1 La Planeación Como Norma de Auditoría

3.2 Programa de Trabajo y Procedimientos de Auditoría

3.3 Programa de Auditoría.

III LA PLANEACION DE LA AUDITORIA Y EL PROGRAMA DE TRABAJO.

3.1 La Planeación como Norma de Auditoría.

El Boletín C de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, define las normas de auditoría como:

"Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo".

La definición anterior, se desprende que la finalidad del Contador Público independiente, es el emitir una opinión acerca de la razonabilidad de los estados financieros y los resultados de las operaciones de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicables sobre bases consistentes.

Las normas de auditoría se clasifican, de acuerdo con el boletín C, en la forma siguiente:

1) Normas personales

2) Normas de Ejecución de Trabajo

3) Normas de Información

Dentro de las normas de ejecución del trabajo, se encuentra la norma de planeación.

Planeación es la decisión anticipada del trabajo que se va a realizar, los procedimientos de auditoría que se van a emplear, la extensión de esas pruebas, la oportunidad que tendrán, el personal que lo llevará a cabo y los papeles de trabajo que se utilizarán.

Para poder llevar a cabo una correcta planeación, es necesario que el Contador Público conozca ciertas características específicas de la empresa, en la cual se va a realizar el trabajo de auditoría.

1.- Conocer las necesidades del cliente.

2.- Las condiciones y limitaciones del trabajo a - desarrollar.

3.- Deberá realizar un estudio de las caracterís ticas particulares de la empresa, las cuales son las si— guientes:

a) Características de operación de la empresa.

b) Características jurídicas.

c) Sistema de control interno existente.

La información para planear el trabajo de auditoría se puede obtener de diferentes maneras, de acuerdo con - las condiciones particulares de cada empresa; pero en tér— minos generales se deben tomar en cuenta aspectos como - los siguientes:

1.- Entrevistas previas con el cliente.

2.- Inspección de instalaciones y observación de las ope raciones.

3.- Investigación o entrevistas con directores, funciona rios y empleados.

4.- Inspección y análisis de documentos.

5.- Análisis y exámen de los estados financieros.

6.- Revisión de auditorías anteriores y de informes de auditoría interna.

7.- Estudio y evaluación del sistema de control interno.

En lo relativo al renglón de inventarios, el auditor dentro de la planeación, debe tomar en cuenta principalmente, los siguientes aspectos.

1.- Descripción del sistema de costos que se tenga implantado, conocimiento de las operaciones que realiza la empresa, con la finalidad de juzgar si los procedimientos de contabilidad controlan de manera efectiva las operaciones de la empresa.

2.- Conocer el sistema de control de inventarios; en lo que se refiere a la toma física, el auditor deberá conocer si

se han llevado recuentos con anterioridad, la localización de las bodegas de la empresa y la forma en que los materiales se encuentran almacenados en las mismas.

3.- Efectuar un estudio de control interno en el área de inventarios.

3.2 Programa de Trabajo y Procedimientos de Auditoría.

Un programa de trabajo es un enunciado, lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que han de tener y la oportunidad en que se han de aplicar.

Cada programa de auditoría debe ser cuidadosamente preparado, para asegurarse que los pasos individuales proporcionen una ejecución ordenada y completa de las pruebas requeridas.

Un programa ordenado expresará claramente los objetivos básicos de auditoría que deban alcanzarse. Cada paso del programa debe ser lo suficientemente claro para evitar malentendidos, respecto de la naturaleza específica y alcance del trabajo que deba ejecutarse.

Es importante enfatizar que un programa de auditoría tiene que ser visto como un plan de acción, y sin importar cúan cuidadosamente haya sido diseñado, puede re--

querir modificaciones si los resultados obtenidos difieren sustancialmente de los esperados. Ningún programa está completo hasta que las pruebas previstas hayan sido ejecutadas y se hayan evaluado los resultados. Si las pruebas indican que los controles o las características de las transacciones son diferentes de lo esperado, el auditor debe extender o modificar su trabajo de auditoría hasta que esté satisfecho con los resultados.

Asimismo es responsabilidad del auditor determinar la clase de pruebas que necesita para tener la convicción de que los estados financieros muestran con razonabilidad la situación financiera de los resultados de las operaciones de la empresa, y hasta que grado deben realizarse estas pruebas para tener elementos de juicio, para ello deben establecerse procedimientos, y así fundamentar su opinión sobre los estados financieros de la empresa que esta examinando.

El Boletín F – 01 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contado-

res Públicos define los procedimientos de auditoría como:

"El conjunto de técnicas de investigación aplica-- bles a una partida o a un grupo de hechos y circunstan-- cias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las ba-- ses para fundamentar su opinión".

3.3 Programa de Auditoría.

P r o c e d i m i e n t o s:

1) Procedimientos Aplicables en la Etapa Preliminar:

a) Formular o actualizar gráfica de flujo sobre los procedimientos vigentes para la compra de mercancías, incluyendo la recepción, la entrada de inventarios al almacén y la aplicación contable respectiva.

b) Con base en entrevistas, observaciones e inspecciones en el área de compras, preparar cédula de referencia permanente que incluya los principales proveedores de mercancías, así como las políticas o normas de adquisición en vigor.

c) Formular gráfica de flujo sobre los procedimientos para el control de las salidas de mercancías de

almacenes, considerando:

1) Método de valuación

2) Relación con los procedimientos de otorgamiento de crédito.

3) Oportunidad en la aplicación contable.

d) Verificar los procedimientos para el control de las compras, la recepción y la entrada de mercancías al almacén, considerando con atención lo siguiente:

1) Que las requisiciones, pedidos, informes de mercancías recibidas y los demás formularios que intervienen estén prenumerados y expedidos secuencialmente.

2) Autorizaciones y cálculos correctos.

3) Correcta y oportuna aplicación contable.

e) En adición al procedimiento anterior, seleccionar un número representativo de pólizas contabilizadoras por compras de mercancías y verificar que los cargos a inventarios esten respaldados por facturas y/o remisiones a proveedores.

f) Partiendo del consecutivo de informes de mercancías recibidas del almacén, hacer pruebas sobre el correcto y oportuno registro de las entradas de unidades en el kardex.

g) Considerando la secuencia de la corriente operacional de salidas de mercancías, verificar los procedimientos en vigor poniendo énfasis respecto a:

1.- Que los pedidos, remisiones, notas de salidas de almacén y otros formularios que intervengan, estén prenumerados y expedidos secuencialmente.

2.- Autorización y cálculos correctos.

3.- Correcta y oportuna aplicación contable.

h) Con base en la documentación que respalda las salidas de almacén, hacer pruebas sobre el correcto y oportuno de estos movimientos en el kardex.

i) Seleccionar un número representativo de claves de las diferentes unidades que integran los inventarios de mercancías y verificar que la valuación de existencias se lleve a cabo de acuerdo con el método seleccionado aplicado en forma consistente respecto - al ejercicio anterior.

j) Estudiar los planes e instructivos de la empresa en materia de inventarios físicos durante el ejercicio sujeto a examen.

k) Formular o actualizar cédula estadística que muestre la política de la empresa respecto a mercancías dañadas, obsoletas y de lento movimiento. En su caso inspeccionar los registros contables para corroborar que su movimiento es congruente con las nor-

mas en vigor.

2) Procedimientos Aplicables en las Etapas Intermedia y Final.

a) Con base en la integración del renglón de inventarios, verificar el costo de ventas a través de pruebas globales que incluyan, como mínimo lo siguiente: Inventarios iniciales, Compras del ejercicio, Salidas de mercancías por ventas e Inventarios finales.

b) Obtener en forma oportuna el instructivo preparado por la empresa para la celebración del inventario físico.

c) Supervisar el corte de documentación antes del inicio del inventario y obtener o preparar cédula correspondiente.

d) Durante las labores de conteo, verificar que el - personal cumpla con el instructivo preparado por la empresa.

e) Determinar las áreas del almacén en que se custodían los artículos de mayor valor y efectuar pruebas selectivas sobre la exactitud de los tass. Hacer pruebas selectivas en otras secciones sujetas a inventario.

CAPITULO IV

IV ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

4.1 Definición de Control Interno

4.2 Aspectos importantes del Control Interno sobre los Inventarios.

4.3 Formas de Control

4.4 Métodos para efectuar el estudio de Control Interno.

IV ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

4.1 Definición de Control Interno.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, define al Control Interno, en su Boletín E-02 de la siguiente forma:

"El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiciencia operacional y provocar la adherencia a las políticas preescritas por la administración".

Esta definición reconoce que el sistema de control se extiende más allá de las funciones que directamente corresponden a departamentos contables y financieros.

De la definición anterior se desprenden los objetivos del control interno, los cuales son:

1.- Protección de los Activos.

2.- Obtención de información financiera veraz, -- confiable y oportuna.

3.- Promoción de eficiencia en las operaciones

4.- Vigilar la adhesión de las operaciones a las políticas preescritas por la dirección.

Los dos primeros objetivos cubren el aspecto de controles internos contables que obedecen a los fines de:

Proporcionar una razonable seguridad de que:

1.- Las operaciones se realizan conforme a una autorización general o específica de la dirección.

2.- Las operaciones se registran en forma precisa para permitir la preparación de estados financieros ajustados a los principios de contabilidad general-- mente aceptados y para mantener la salvaguarda de los activos.

3.- El acceso a los activos sólo está permitido conforme a la autorización de la dirección.

4.- La contabilidad de los activos se compara a - intervalos razonables con los activos existentes y- se toman las medidas necesarias con respecto a- cualquier diferencia que pueda surgir.

De manera generalizada, los principales objetivos de control interno contable aplicables a la mayoría de las empresas, para las funciones de producción y existencias son los siguientes:

Función	Objetivos de Control Interno Contable.
Planificación de la producción y gestión de existencias	Todas las Actividades de producción están autorizadas; además las existencias se mantienen en los niveles establecidos
Operaciones de Producción	Se informa adecuada y exactamente de todas las actividades y costos de producción.
Custodia de las existencias	Todas las partidas en existencia están sujetas a sistemas de control contable y de protección física.

Registro de las existencias	Todas las entradas, transferencias y retiradas de existencias se registran adecuadamente, reflejando los libros las cantidades realmente disponibles.
Contabilidad de costos	La información sobre el costo de producción y las existencias se refleja en registros de costos apropiados, actualizados y exactos.
Mayor general	Todas las operaciones de producción y las relacionadas con las existencias se acumulan, clasifican y resumen adecuadamente en las cuentas.

Los dos últimos se refieren a controles internos Administrativos cuya finalidad es:

1) Facilitar las mercancías apropiadas en el lugar y el momento apropiado.

2) Mantener una inversión mínima en existencias.

3) Tener eficiencia en el proceso productivo.

4.2 Aspectos importantes en el Control Interno sobre los inventarios:

La revisión, examen y evaluación del control interno relativo a inventarios debe estar enfocado principalmente a los siguientes aspectos:

1) Segregación adecuada de las funciones de autorización, custodia y registro en la adquisición, recepción, almacenaje y embarque de existencias.

2) Registro oportuno de todo lo que se recibe y del pasivo correspondiente.

3) Control de que todo lo que se embarca se registra y se factura oportunamente en el período que corresponda.

4) Custodia física de los inventarios.

5) Planeación y toma periódica de los inventarios físicos; su recopilación, valuación y comparación — con los libros, y la investigación y ajuste de las - diferencias resultantes.

6) Procedimientos adecuados para el registro y acumulación de los elementos del costo.

7) Registros adecuados para el control de las exis-- tencias, tanto en almacenes de la empresa como - de terceros.

8) Registros adecuados para el control de las existencias de terceros en almacenes de la empresa.

9) Comparación periódica de la suma de los auxiliares con el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.

10) Comprobación interna, independiente, de la corrección de los inventarios periódicos y finales.

11) Fijación de máximos y mínimos para el control de existencias.

12) Procedimientos para determinar la posible exis-- tencia de inventarios excesivos, dañados, obsole- tos y de lento movimiento y ajuste de las estima-- ciones correspondientes.

13) Adecuada protección a la entidad mediante el ase- guramiento de los inventarios y el afianzamiento - del personal que los maneja.

4.3 Formas de Control.

El control de inventarios deberá comprender no solamente permanencia de los artículos en los almacenes, sino que el control deberá empezar desde que dicha mercancía se recibe en el almacén hasta que es entregada a los clientes, con el fin de evitar cualquier circunstancia que pudiera perjudicar a la — empresa.

El fin que se persigue con un adecuado control de los inventarios es asegurarse de la veracidad de los hechos.

Los fines que pueden considerarse vitales en el control de los inventarios, son los siguientes:

a) Existir menor desperdicio de materiales.

b) Existir menor riesgo de robos y fraudes.

c) Tener un menor capital ocioso en existencia.

d) Invertir menor cantidad en la instalación de equipos de almacenamiento.

e) Tener existencias normales de artículos en los almacenes.

El control de los inventarios resulta de gran importancia porque proporciona una serie de beneficios para la empresa, y es así como sabemos que cantidad de artículos existen, que artículos son, de qué calidad, que orden guardan; posiblemente nos diga también donde se encuentran y en que situación, etc.

Al hablar del control de los inventarios en fundamental que se plantee el problema de la vigilancia metódica de la inversión en inventarios, pero también debe entenderse que el control de los inventarios tiene que ser consecuencia de las distintas clases o tipos de inventarios; es decir que los procedimientos que se empleen deben ser los más adecuados para-

mantener los materiales, materias primas, producción en proceso, productos terminados, en cantidades que sean para beneficio de la empresa. Entre las formas de control que se consideran de gran utilidad para el manejo correcto de las existencias, tenemos:

a) Rotación de mercancías

b) Máximos y Mínimos

Rotación de Mercancías.- Representan las veces que las existencias han circulado durante el periodo señalado y se obtienen mediante la división del costo de los artículos vendidos o utilizados, entre el promedio del inventario calculado igualmente al costo.

Calcular la rotación de inventarios es una medida muy conveniente, tanto en lo que respecta a los artículos terminados materias primas y producción en proceso.

La rotación de inventarios de mercancía viene a constituir una forma de evitar las existencias en exceso de los bienes que integran un almacén, siendo su finalidad mantener un-

eficiente manejo de las mercancías y como consecuencia, evitar grandes pérdidas futuras.

A una mayor rotación de inventarios de mercancías corresponde una menor cantidad invertida y por tanto habrá menos posibilidades de pérdidas por concepto de robos, mermas, deterioro, etc.

Máximos y Mínimos.- La finalidad de este método consiste en mantener una existencia que sea suficiente para hacer -- frente a la demanda, también nos permite conocer hasta que -- grado pueden bajar las existencias en determinado caso y dentro de los límites de seguridad.

La existencia máxima representa la suma de la cantidad - ordenada, más la existencia mínima, tomando como base, que el pedido es entregado al tiempo preciso. Aunque en realidad - siempre la existencia máxima es un poco mas alta, que la cifra teórica para una mayor seguridad.

Con la finalidad de fijar cantidades máximas o mínimas de producción o de compra es conveniente tener en cuenta lo si -- guiente:

a) Consumo del artículo en el periodo anterior

b) El tiempo necesario para obtener el artículo a partir de la fecha del pedido.

c) El desuso

d) Facilidades de almacenamiento

e) Costo unitario en diversas circunstancias, etc.

4.4 Métodos para efectuar el estudio del Control Interno.

Es conveniente que el estudio del Control Interno se realice por escrito para así evitar incurrir en olvidos, los sistemas para la valuación son variados y el método deberá estar de acuerdo con las características e importancia de la empresa los métodos para la valuación del Control Interno indicados por el Boletín E-02 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría son los siguientes:

a) Método Descriptivo.- Consiste en elaborar uno o varios memorandums en los cuales se anotan por escrito la organización, el procedimiento, el personal y la supervisión que aplica la empresa en conjunto á cada uno de los aspectos o actividades en particular.

b) Métodos en cuestionarios.- Este sistema consiste en preguntas ya elaboradas y que son contestadas por el personal de la empresa, este método es el mas utilizado y tiene como ventaja el que se puede preparar de antemano y consecuentemente hay menores posibilidades de olvido.

c) Método gráfico.- Consiste en elaborar por medio - de dibujos el trámite de las operaciones, jerarquización del - personal, división de labores, etc. Por medio de este sistema resulta complicado determinar la eficiencia o las deficiencias del control interno.

La verdadera evaluación del Control Interno es más que - nada la impresión mental que cada una de las diversas actividades del negocio provocan en el auditor.

A continuación se presenta un cuestionario de control interno del método de cuestionarios aplicables a la cuenta de inventarios.

Cuestionario de Control Interno

REGISTROS

1) Existen registros auxiliares de inventarios perpetuos en - contabilidad para:

   a. Materias primas ?

   b. Materiales diversos ?

   c. Proceso ?

   d. Productos terminados ?

   e. Productos en poder de maquiladores o consignata-- rios ?

   f. Productos recibidos en consignación ?

   g. Mercancías en tránsito ?

   En caso contrario, indique qué sistema maneja la compañía para el control de sus inventarios.

2) Muestran los auxiliares contables:

   a. Existencias ?

   b. Localización de las existencias ?

   c. Cantidades mínimas y máximas ?

   d. Costo unitario ?

   e. Importe total ?

3) Llevan estos auxiliares personas:

   a. Que no tengan acceso a las existencias ?

   b. Que no autoricen movimientos de inventarios ?

4) Se preparan relaciones mensuales de saldos según auxiliares y se concilian con el mayor ?

5) Existen formas prenumeradas para el control de entradas de:

a. Materias primas y materiales comprados ?

b. Materias primas devueltas por producción ?

c. Productos devueltos por los clientes ?

d. Productos manufacturados ?

e. Productos recibidos en consignación ?

Se envían copias de estos informes directamente al departamento de contabilidad ?

Se utilizan estos informes para registrar los movimientos en los registros auxiliares ?

6) Existen formas prenumeradas para el control de salidas -- por:

a. Entregas a producción ?

b. Embarques a clientes ?

c. Devoluciones a proveedores ?

d. Envios en consignación ?

Se envian copias de estos informes directamente al departamento de contabilidad.

Se utilizan estos informes para registrar los movimientos en los registros auxiliares.

7) Se ajustan los registros de inventarios perpetuos con base a los resultados de inventarios físicos ?

COSTOS

8) Esta integrado y controlado por cuentas de mayor general en sistema de costos ?

9) Se determinan los costos de inventarios y de producción - y se mantienen los registros de costos en forma indepen-- diente a:

   a. Compras ?

   b. Control de producción y custodia física ?

10) Con relación al sistema de producción y determinación de - costos unitarios, investigue lo siguiente:

   a. Forma en que se determinan las necesidades y progra mas de producción.

   b. Características del proceso productivo.

   c. Cómo se ejerce el control sobre la producción

   d. Con respecto a las materias primas:
      Base para la determinación de cantidades a consumir

Forma en que se amparan las entregas a producción y las devoluciones de producción.

Quién y como se valúa los consumos.

11) Con respecto a la mano de obra directa:

a. Como se distribuye a los procesos productivos o centros de costos.

b. Cómo se controla el tiempo empleado en cada lote u orden de producción.

c. Quién y como valúa la mano de obra aplicable a cada lote u orden de producción.

12) Con relación a los gastos indirectos:

a. Forma en que se acumulan por departamentos, centros de costos u otras bases para segregarlos y aplicarlos conforme a las diversas etapas del proceso productivo.

b. Bases para el prorrateo a lo producido.

13) Información que se produce para explicar variaciones importantes y medidas correctivas para eliminarlas.

LISTADOS FINALES DE INVENTARIOS

14) Están preparados los resúmenes, listados, etc., en tal forma que:

a. Agrupen cantidades por tipo de material o producto por grado de avance en la producción, etc. y proporcionen suficiente información para que se reduzcan al mínimo los errores en la valuación ?

b. Haya referencia al documento de conteo original que se usó para prepararlos.

15) Se revisan los listados finales de inventario, ya valuados para:

a. Detectar errores aritméticos ?

b. Juzgar la razonabilidad de las cantidades y de los costos unitarios por tipos de inventarios, grados de avance de la producción, etc. ?

16) Se investigan oportunamente las diferencias resultantes - del inventario físico ?

CONDICION Y VALUACION DE LOS INVENTARIOS

17) Que procedimientos se tienen establecidos para identificar los productos obsoletos, dañados o de lento movimiento, y determinar la pérdida en su realización ?

18) Se toma en consideración y en forma consistente para la - valuación de los inventarios el principio de costo o mercado, el que sea menor ?

19) Se registran a tiempo los ajustes necesarios para reflejar pérdidas de uso o valor de los inventarios ?

20) Son éstos aprobados por funcionarios que no están involucrados en:

a. Compras o producción ?

b. Control contable o custodia física ?

CAPITULO V

V CONSIDERACIONES DE LA AUDITORIA DE INVENTARIOS

5.1 En su toma Física

5.2 En su valuación

5.3 En su Verificación Aritmética

V CONSIDERACIONES EN LA AUDITORIA DE INVENTARIOS

La Auditoría de Inventarios comprende: el examen de los - inventarios que tienen las empresas para su venta y para- su proceso, transformación y venta posterior, tales como: materias primas, productos en proceso y artículos termi— nados. Por lo que el Contador Público, al efectuar la revi- sión de los inventarios se fija los siguientes objetivos:

1. Observación de los inventarios físicos

2. Período Contable.- Comprobar a la fecha del inven- tario físico y al final del ejercicio de que todos los — movimientos por mercancías recibidas y de artículos embarcados y facturados son contabilizados en el pe- ríodo que les corresponde.

3. Valuación.- Verifica que las existencias hayan sido — valuadas por métodos aceptados contablemente.

4. Verificación Aritmética

5. Limitación de la Propiedad.- Que la empresa posea do cumentación comprobatoria de la propiedad de las exis tencias.

5.1 En su Toma Física.

Se requiere que el auditor independiente observe las cantidades de los inventarios siempre que este procedimiento -- sea practicable. Debido a que en muchos casos los recuentos físicos de prueba que el auditor realiza pueden cubrir -- solamente una parte limitada del inventario, es importante- que las pruebas se efectúen completamente. El auditor debe tener cuidado de evitar el dedicar tanta atención a los deta— lles que pierda de vista los aspectos más amplios de su trabajo. Las observaciones generales y las pruebas o evaluaciones globales basadas sobre el conocimiento de las operacio-- nes de la compañía que tiene el auditor pueden ser más significativas que limitados recuentos detallados.

Los elementos que debe tomar en cuenta para planear una observación son:

1. La importancia relativa de los montos de los inventarios.

2. El número de lugares de almacenamiento.

3. El carácter físico de las partidas del inventario.

4. El número de partidas

5. El grado de actividad de la planta durante los recuentos del inventario.

6. El sistema de control de toda la empresa que está en vigor.

Cuando se lleven registros adecuados y confiables de inventarios perpetuos y existan controles administrativos adecuados sobre los inventarios, el auditor puede observar el recuento físico en épocas que no sean de fin de año. Cuando no se lleven registros adecuados y confiables de inventarios perpetuos o los controles son inadecuados, el recuento físico debe hacerse en, o cerca de, la fecha de fin de año.

La observación del inventario incluirá los siguientes pasos:

1. Revisar las instrucciones y procedimientos de la empresa para efectuar los recuentos físicos.

2. Observar los procedimientos realmente usados en el recuento de inventarios.

3. Hacer pruebas a base de recuentos.

4. Obtener un listado de control de las etiquetas, tarjetas o lista de recuento del inventario, tanto las usadas como las no usadas.

5. Tomar nota de las mercancías recibidas en consignación y verificar su exclusión del inventario de las empresas que se esta auditando.

6. Tener en cuenta el material dañado u obsoleto.

7. Obtener información sobre los últimos recibos y embarques para la prueba posterior del corte del inventario.

8. Comparar los recuentos de prueba con los registros de inventarios perpetuos y con las recopilaciones del inventario físico.

Técnicas que pueden utilizarse en la observación del recuento del inventario.

1. Observar los recuentos durante algún tiempo, cuidar que se sigan los procedimientos establecidos para la toma del inventario y realizar recuentos cuidadosa y

exactamente.

2. Seleccionar cajas, anaqueles, pilas o estibas y comprobar la exactitud de los recuentos realizados por la empresa. No es necesario llevar un registro de cada partida probada, pero el auditor debe listar un número representativo de los recuentos de prueba, poniendo atención en las partidas de mayores cantidades y valores, y comprar registros de inventarios perpetuos.

3. La información descriptiva relativa a partidas significativas debe revisarse, pués a menudo se presentan errores debidos a descripciones inexactas, conversión inapropiada a unidades de las cantidades pesadas y conversión de cantidades en cajas a unidades.

4. Si el inventario está empacado en cajas o recipientes sellados, el auditor debe pedir permiso para abrir las partidas seleccionadas, para asegurarse que las cantidades y descripciones del contenido son correctas.

5. Investigar cualquier movimiento de materiales durante la toma del inventario para evitar la posibilidad de duplicar su inclusión o exclusión del recuento.

6. Observar que todos los materiales cerca del área de almacenamiento hayan sido incluidos o excluídos en el recuento.

7. Si el recuento de los materiales se llevó a cabo por departamentos, es necesario hacer un recorrido final para establecer que todo lo que debe ser inventariado se encuentre etiquetado, con tarjetas o enlistados.

8. Por departamento o por área, el auditor debe asegurarse de que el representante responsable de la empresa ha dado cuenta de todas las etiquetas, tarjetas o listas para recuento que han sido asignadas.

5.2 En su Valuación

De acuerdo con los procedimientos de auditoría que aplique el auditor para satisfacerse de que los inventarios estan valuados de acuerdos con principios de contabilidad generalmente aceptados consistentemente con los del año anterior, deberá fundamentarse en el conocimiento adecuado del sistema de costos de la empresa examinada. También es necesario revisar la documentación comprobatoria con relación a los artículos comprados, de preferente las compras más recientes, cuyos costos deberán compararse con los mostrados en las relaciones de inventarios a la fecha de su revisión. En caso de existir diferencias, es necesario investigarlas y juzgar sus posibles efectos en la valuación de los inventarios.

Los inventarios finales de la empresa deben quedar valuados al costo o al precio de mercado, el que sea menor.

Para determinar que los costos de inventario no exceden los precios de mercado, el auditor debe llevar a cabo pruebas tales como las siguientes:

1. Revisar los registros o listados de los inventarios, buscando cantidades excesivas de mercancías o materiales obsoletos.

2. Examinar facturas recientes, del departamento de compras para asegurarse que los costos registrados de inventarios de importancia no exceden a los costos actuales de reposición.

Algunos puntos importantes para llevar a cabo la valuación son los siguientes:

1. Verificación de los precios de compra, es decir — verificar que los costos asignados a los materiales corresponden al valor de la factura más fletes y gastos de importación, en caso de existir.

2. Realizar un examen del sistema de costos, el cual debe ser adecuado para que integre correctamente los tres elementos del costo: materias primas, mano de obra y gastos indirectos, y ver que éste se esté aplicando en forma consistente.

3. Se debe comparar los costos unitarios asignados — contra los precios de venta, el cual debe permitir— nos recuperar el costo más los gastos normales de distribución (de venta y de administración) y proporcionar un sobrante de utilidad adecuado.

4. El auditor debe hacer un estudio de los auxiliares — para determinar los que no muestren consumo en un período largo, ya que esto es indicio de que tales — materiales pueden encontrarse obsoletos o defectuosos.

5.3 En su Verificación Aritmética.

Consistente en ratificar los cálculos que determinan el importe total de los inventarios; es decir, comprobar si las — unidades del inventario multiplicados por el costo unitario —— asignado dan el importe total de dicho inventario.

Esta verificación se realiza como complemento a la — revisión de la valuación de los inventarios, aplicados los ——— procedimientos de auditoría necesarios para la verificación—

C A P I T U L O VI

BOLETIN B - 10

" RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN EL RUBRO DE INVENTARIOS ".

6.1 Aspectos Generales

6.2 Métodos Aplicables

a) Actualización de Inventarios

b) Actualización de Costos de Ventas

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

VI BOLETIN B - 10

" RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA " EN EL RUBRO DE INVENTARIOS.

6.1 Aspectos Generales:

En 1979 la Comisión de Principios de Contabilidad emitió como una respuesta transitoria a la situación financiera que vive el país, el Boletín B - 7 "Revelación de los Efectos de la - Inflación en la Información Financiera" y posteriormente como obligación a todas las sociedades mercantiles a partir de los - ejercicios sociales que concluyan el 31 de diciembre de 1984, el Boletín B-10 "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera" , debiendo apegarse a dicho Boletín tanto anual como bimestralmente, en la preparación de su - información financiera, a partir del 18 de enero de 1984.

Debemos mencionar que la aplicación del Boletín B-10 —— " Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Informa-- ción Financiera" tiene por objeto establecer las reglas pertinentes relativas a la valuación y presentación de las partidas rele

vantes contenidas en la información financiera, que se ven — afectadas por la inflación.

Para dar efecto a dicho Boletín es necesario que la Enti— dad económica conserve los datos provenientes de los costos- históricos, ya que dichos datos son los que están sujetos a la- reexpresión.

De acuerdo con el Boletín B-10 existen dos métodos para reflejar los efectos de la inflación en los Estados Financieros.

a) El Método de Ajuste por cambios en el nivel general de Precios, consiste en corregir la unidad de medida que es la - moneda, la cual ha sufrido distorsiones a causa del ciclo finan ciero que vive el país, mediante factores derivados del índice - general de precios.

b) Método de Actualización de Costos Específicos, también conocido como Valores de Reposición; tiene como finalidad pre sentar tanto valores monetarios como no monetarios, así como también sus gastos asociados a su valor actualizado.

Existen varios criterios en favor y en contra de ambos mé todos, pero no se puede emitir una opinión respecto a la prefe- rencia por alguno, porque cada entidad económica en el momen

to en que decida emplear algún método de actualización, deberán estudiar el conjunto de circunstancias y el resultado de — aplicación de las distintas alternativas propuestas, para adoptar el método y las variantes de aplicación que, dentro de condiciones de costo y practicabilidad razonable, mejor satisfaga las necesidades informativas y los lineamientos establecidos — por el Boletín B- 10.

Una vez elegido el método de actualización, es necesario que la entidad económica revele aproximadamente, a través de notas a los estados financieros, la siguiente información :

a) Método Seguido

b) Criterio de Cuantificación

c) Significado e interpretación de los conceptos que lo — ameriten.

d) Referencia comparativa a los datos históricos.

Es recomendable no mezclar los métodos de actualización de cifras, debido a que parten de bases y criterios diferentes, y por lo tanto, la información que se obtiene no es comparable.

Sin embargo de llevarse a cabo por razones de órden -- práctico, la mezcla de métodos sólo podrá realizarse entre activos de:

Naturaleza diferente y nunca dentro de un mismo rubro de activo.

Debido a lo complejo que resultaría realizar un ajuste integral, se vé limitada la actualización sólo a los renglones más importantes de los Estados Financieros, ya que sus cifras históricas pueden producir una deformación más acentuada.

En términos generales deben actualizarse los siguientes rubros:

En una primera étapa:

- Inventarios y costos de ventas
- Activo fijo y depreciaciones
- Capital Contable

Además de la determinación de:

- Resultado de la tenencia de activos no monetarios, es decir, todos aquellos cambios en el valor de los activos no monetarios generados por causas distintas a la inflación.

- Costo integral de financiamiento, el cual se refiere al costo total de financiamiento, que en época de inflación, incluye tanto a los intereses como al efecto de posesión monetaria y las fluctuaciones cambiarias.

Toda entidad económica, en su Estado de Situación Financiera deberá actualizar todas las partidas no monetarias, incluyendo como tales a las integrantes del capital contable; esto nos obliga a la actualización de partidas, como por ejemplo: - Gastos de Instalación, Gastos de Organización, Pasivos no Monetarios, etc.

En el Estado de Resultados, deberá mostrar los costos ó gastos asociados con los activos no monetarios, y en su caso, los ingresos asociados con pasivos no monetarios.

El Método de Actualización de Costos Específicos (valores de reposición) es únicamente aplicable a los rubros de inventarios y/o activos fijos tamgibles, así como a los costos o gastos del periodo asociados con dichos rubros (costo de ventas y depreciación del año).

El Método de Ajustes de Cambios en el Nivel General de - Precios deberá aplicarse en las demás partidas no monetarios, estos pueden ser:

- Gastos preoperatorios
- Gastos de instalación
- Gastos diferidos.

Todo ente económico podrá optar por cualquiera de los — dos métodos reconocidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ya sea el de ajuste por Cambios en el nivel General de Precios o bien el de Valores de Reposición; sin em-- bargo, es recomendable, que la actualización de inventarios, - activos fijos, así como en todas sus cuentas de resultados se - utilice el mismo método ya que ambos métodos producen resultados diferentes y por lo tanto la interpretación de las cifras no es comparable.

Sin embargo, la Comisión de Principios de Contabilidad - establece que cuando se trate de rubros distintos al Estado de Situación Financiera se podrán mezclar ambos métodos.

6.2 METODOS APLICABLES

Norma General:

" Se deben actualizar el Inventario y el Costo de Ventas, - incorporando dicha actualización en los Estados Financieros.

Boletín B-10 Párrafo 34"

Valuación

Determinación del Monto de la Actualización.

Se considera a la diferencia que resulta entre el valor histórico y el valor actualizado, (para empresas que reexpresan sus inventarios con anterioridad, consideraran como monto de la actualización el valor que resulta de la diferencia anterior y el valor recien obtenido).

Como ya lo habiamos mencionado, cada empresa deberá llevar a cabo un estudio cuidadoso y minucioso del costo - beneficio que reporta el método, de las ventajas y las desventajas que le puede proporcionar, antes de decidirse por cualquiera de los dos métodos.

ACTUALIZACION DE INVENTARIOS

a) Método de Ajuste por Cambios en el Nivel General de los Precios.

En este método se aplica al costo histórico de los inventarios un factor derivado al índice nacional de precios al consumidor, a la fecha de la reexpresión, para presentar un costo a un precio de poder adquisitivo, acorde con la situación presente.

b) Método de Actualización de Costos Específicos.

Llamado también valor de reposición. Entendiendose por — valor de reposición, el costo en que incurrirá la entidad para- adquirir o producir un artículo igual o similar, al que forma — parte de su inventario .

Para lograr esta actualización, se pueden emplear cual - - quiera de los siguientes procedimientos, si son representativos del mercado.

1.- Valuando el inventario por el método de Primeras - Entradas - Primeras Salidas (PEPS), es decir, se toma el costo más reciente para valuar los inventarios y así presentar un valor más real; sin embargo, esto tiene como inconveniente que el costo de ventas queda valuado a un costo muy inferior, y por lo tanto, muy alejado de la realidad, lo que - provoca que las utilidades se incrementen y sean ficticias, - por lo que los estados financieros ya no cumplirían con su — objetivo.

2.- Valuación del inventario al precio de la última compra, esta es una medida sana y factible cuando se maneja gran cantidad de artículos o de componenetes para cada producto; se requiere un control estricto de los costos de cada empresa.

3) Valuación del Inventario al costo estandar, cuando este sea representativo.

Esto no es muy conveniente porque en ocasiones se aleja del costo de reposición, por lo que sólo se aconseja su uso cuando tiene amplia presición para la estimación de los costos en el futuro; pero en una época tan inestable económicamente hablando, es muy difícil predecir cuál será el precio de un determinado artículo.

4) Emplear índices específicos para los inventarios emitidos por una institución reconocida o desarrollados por la propia empresa con base a estudios técnicos (Boletín B-10 párrafo 43). Esta puede ser una solución conveniente, siempre que las investigaciones sean sumamente estrictas, para tener así un alto índice de precisión; de otra forma podríamos caer en errores sumamente graves, por aplicar índices, muy por debajo de la realidad y distorsionan, por lo tanto, la situación de la entidad.

5) Emplear costos de reposición, cuando sean substancialmente diferentes al precio de la última compra efectuada en el ejercicio. En ocasiones, los costos de algunas empresas se elevan con mucha rapidez, por lo que es conveniente en vez de emplear costos actuales, utilizar costos futuros, y así preveer cambios imprevistos.

Un aspectos muy importantes y que han de tomarse en cuenta, es que el valor de los inventarios no debe exceder a su valor - de realización (el precio de venta del producto más impuestos, regalías, comisiones y en general todos los gastos directos de venta).

B) ACTUALIZACION DEL COSTO DE VENTAS.

El principal objetivo de actualizar el costo de ventas, es el de relacionar precios de ventas recientes, con costos recientes, evitando así elevar las utilidades; esto podría provocar descapitalización de las empresas por causa de Impuestos Sobre la Renta, la participación de los trabajadores en las utilidades y el pago de dividendos.

Se puede aplicar cualquiera de los siguientes procedimientos- para la actualización, según el método elegido por la empresa.

a) Métodos de ajuste por cambios en el nivel general de los - precios.

Este método consiste en aplicar un factor derivado del índice -- nacional de precios al consumidor, al costo de ventas, para así obtener un costo actual promedio del ejercicio. El procedimiento de este método es aplicar dicho factor al inventario ini --

cial y final, así como a las compras del ejercicio y obtener un costo promedio actualizado del período.

b) Método de Actualización de Costos Específicos.

El objetivo principal, es que al determinarse el costo de ventas, se tome en cuenta el valor que en el futuro tendrán los productos que se han vendido, es decir, que se tome en cuenta la liquidez suficiente, para hacer frente a la reposición de los artículos del inventario.

Es necesario determinar el valor de reposición mediante cualquiera de los siguientes procedimientos:

1.- Obtener la estimación, mediante el uso de un factor o índice específico, ya sea que se determine por instituciones autorizadas o bien un índice interno, obtenido por estudios de la empresa misma.

2.- Aplicar el método de Ultimas Entradas - Primeras Salidas.

Aquí debemos recordar, que en el ejercicio en que se hayan consumido capas de años anteriores, es necesario efectuar ajustes, para que el costo de ventas se vea afectado de la manera correcta.

3.- Valuar el costo de ventas a costos estandar, cuando- estos sean representativos de los costos vigentes al - momento de las ventas.

Como ya lo mencionamos, este debe estar respaldado por una profunda investigación, para que las variaciones con los costos actuales, no sean de gran magnitud y se pudiera ver afectada en forma trascendental la — información contenida en los Estados Financieros.

4.- Determinar el valor de la reposición de cada artículo en el momento de su venta.

CAPITULO VII

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA LA REVELACION DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA LA REVELACION DE EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA.

Debido al fenómeno inflacionario, es necesario realizar la corrección de las cifras de los estados financieros, entre los que se encuentra el rubro de inventarios; es por ello indispensable realizar un estudio del control interno, aplicando los procedimientos de auditoría adicionales, para cumplir con los objetivos del examen de la actualización de las cifras del inventario y de su adecuada revelación.

Es importante para el auditor, tener la certeza que la actualización de las cifras se lleve a cabo de acuerdo con el Boletín B-10, y que se tomaron en cuenta los rubros de los estados financieros en los que haya impactado la inflación.

Toda empresa al decidir actualizar las cifras de sus estados financieros, debe realizar un análisis del método de actualización que va a utilizar, tratando de que los criterios y políticas sean los adecuados, para que el método elegido se aplique en forma consistente, y se pueda comprobar la adecua ——

da revelación de los efectos de la inflación en la información financiera.

Es por ello necesario, que la empresa tome en cuenta los siguientes aspectos del control interno, que nos marca el Boletín G-07 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

1.- Contar con evidencia que existe la autorización apropiada para efectuar la actualización de las cifras.

2.- Deben existir medios que nos permitan asegurarnos que se encuentran incluidos todos los inventarios; así como los registros de las cotizaciones actualizadas del costo de reposición de dichos inventarios, a facturas de compra, que indiquen los precios más recientes.

También es conveniente, que se actualize el sistema de costos, para que estos sean representativos de los existentes en el momento de la venta.

3.- Realizar una verificación interna independiente- de la determinación de los valores actualizados.

4.- Contar con el personal capacitado para realizar- la actualización de las cifras.

5.- Supervisión adecuada, durante el proceso de actualización de las cifras.

PROCEDIMIENTOS:

Cuando la empresa utilice el método de ajustes por cambios- en el nivel general de precios, debe tener en cuenta los si - guientes aspectos:

INVENTARIOS:

El auditor se deberá asegurar que los valores que se quieran actualizar, se leaplique el factor del Indice Nacional de Precios al Consumidor que corresponda a la fecha de adquisi - - ción del bien.

Al efectuar la comprobación de la cifra actualizada, se debe- tener presente que ésta no exceda al valor de realización de los inventarios.

COSTO DE VENTAS:

Se debe aplicar el factor del Indice Nacional de Precios al Consumidor, tanto al inventario inicial, como al inventario final del período, considerando el índice de rotación de los inventarios y los índices que correspondan a la antiguedad de los mismos.

Cuando la empresa utilice el método de actualización de costos específicos, deberá tener en cuenta los siguientes procedimientos:

INVENTARIOS:

1.- Cuando los inventarios finales se valuén por medio del método de Primeras Entradas - Primeras Salidas, deberán aplicarse procedimientos de auditoría relativos a la valuación de inventarios.

2.- Cuando se calcule el inventario final al precio de la última compra del ejercicio, se deberá verificar los valores actualizados, revisando la documentación correspondiente.

3.- Cuando se utilice el costo estandar, se debe revisar la documentación que compruebe que éste es

representativo del costo de reposición al cierre — del ejercicio.

4.- Cuando se apliquen índices específicos de precios al inventario final, se utilizarán los procedimientos sugeridos en el caso de actualización por medio del Indice Nacional de Precios al Consumidor.

5.- Se debe comprobar que la cifra actualizada no — exceda el valor de realización de los inventarios.

COSTO DE VENTAS:

1.- Cuando se utilice el sistema de costos estandar - se debe verificar que los estandares representen valores actuales en el momento de las ventas.

2.- Si se utilizan costos de reposición al momento — de la venta, es necesario verificar que las cifras actualizadas correspondan al valor de realización o costo de reposición de cada artículo en el momento de su venta.

3.- Cuando se apliquen índices específicos de la rama industrial, para la actualización de las cigras, -

se puede utilizar los procedimientos sugeridos - en la actualización por medio del Indice Nacional de Precios al Consumidor.

Como se mencionó en un principio, la empresa elegirá el método de actualización que esté acorde con sus características, el cual debe ser aplicado en forma consistente, y cuando se - presente alguna inconsistencia, el Auditor deberá cerciorarse que la empresa haya efectuado las revelaciones pertinentes y el efecto de dicho cambio.

CONCLUSIONES...

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

1.- El Licenciado en Contaduría al examinar los Estados Financieros de una entidad, debe darle especial atención a — los inventarios, ya que constituyen una inversión importante, tanto del Estado de Situación Financiera, como del Estado - de Resultados, tomando en cuenta los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

2.- Es necesario adoptar dentro de las empresas, ya -- sean éstas comerciales o industriales, una política uniforme de valuación, atendiendo a las diferentes características de cada una.

3.- La valuación de los inventarios, aspecto de por sí interesante, adquiere aún mayor importancia en épocas de radicales fluctuaciones en los precios. En estas épocas, los importes que se obtienen al valuar los inventarios, dependen de gran parte del método que se utilice; pues son tan importantes las variaciones que no se deben preparar o dictaminar — Estados Financieros, sin antes estudiar si el método implantado, para asignar precios a los artículos de la empresa de que se trate, es el adecuado.

4.- En nuestraopinión, consideramos conveniente emplear el " Método Ultimas Entradas, Primeras Salidas ", para la valuación de los inventarios, debido a que el costo de lo vendido se aproxime al costo real de adquisición o - producción de los artículos. En la fecha en que se realice la venta, se obtendría de esta manera una utilidad real.

5.- El Licenciado en Contaduría para llevar a cabo una Auditoría debe realizar una planeación previa, tomando en cuenta las características específicas de cada empresa. - En lo relativo al renglón de inventarios, debe considerar:

- El sistema de costos implantado.

- Las operaciones que realiza la - empresa.

- Conocer el sistema de control de inventarios.

- Efectuar el estudio del control -- interno.

Asimismo, debe elaborar un programa de trabajo, por escrito, que exprese los objetivos de la auditoría. Dicho programa puede ser modificado de acuerdo a los resultados obtenidos.

6.- Se debe realizar un estudio y evaluación del control interno, con la finalidad de determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría que se van a aplicar. Con el objeto de presentar la situación financiera de la entidad lo más apegado a la realidad, es necesario que exista un control adecuado.

7.- El auditor debe intervenir en la revisión de los Estados Financieros en forma activa, desde la planeación, la toma física de los inventarios y su valuación, la verificación aritmética y la revisión analítica de los mismos, así como, en la aplicación de otros procedimientos en función al grado de control interno existente, si los hubiere.

8.- Es necesario en todas las empresas, y por lo tanto recomendable, practicar "Inventarios Físicos" por lo menos una -

vez al año, para conocer el monto de las existencias para la - preparación de los Estados Financieros y, además, conocer - la eficiencia de los registros y los sistemas de control establecidos.

El auditor deberá llevar a cabo el número de pruebas selectivas que considere necesarias a fin de cerciorarse que el - inventario ha sido practicado y valuado correctamente.

9.- Debido al fenómeno inflacionario que vive el país, es - necesario actualizar las cifras de los Estados Financieros, entre los que se encuentra el rubro de inventarios, a fin de reflejar la información acorde con la realidad.

Toda entidad al decidir actualizar las cifras de sus Esta-- dos Financieros, deberá elegir el método de actualización que- más se apegue a sus características particulares. Este método deberá aplicarse en forma consistente y mostrar los efectos de- la inflación en la información financiera.

10.- Con el objeto de evitar la descapitalización de las em- presas, es conveniente actualizar el rubro de inventarios, es -- decir, se deben relacionar precios de venta recientes, con cos-

tos recientes, mostrando de esta manera utilidades para el pago correcto del Impuesto Sobre la Renta, la Participación de Utilidades a los Trabajadores y en su caso el pago de dividendos a los accionistas.

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

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Bases para la Contabilización de Inventarios
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Boletín B - 10
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Boletín C - 4
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Normas y Procedimientos de Auditoría
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Control de Inventarios
Starr y Miller
Editorial Diana.

Técnicas y Administración de Inventarios
Louis M. Killen
Editorial Técnica, S. A.

Los Inventarios y el Impuesto Sobre la Renta
C . P. Manuel Duran Silva
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Manual del Contador de Costos
T. Lang.
U.T.E.H.A.