

14.
29

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

Incorporada a la Universidad Nacional Autónoma de México

ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y ECONOMIA



TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

IMPORTANCIA DE LA VALUACION DE INVENTARIOS
COMO PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA.

SEMINARIO DE INVESTIGACION
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A
VICTOR ROLANDO DURAN ROCHA
GUADALAJARA, JALISCO 1985



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

I N D I C E

	<u>PAGINA</u>
INTRODUCCION	1
I. GENERALIDADES	1
1.- Definición	1
2.- Clasificación de los inventarios	2
N o t a s	6
II. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICABLES A INVENTARIOS	7
1.- Objetivos de auditoría	7
2.- Generalidades	8
3.- Toma física	9
4.- Pruebas selectivas	16
5.- Corte de documentos	17
6.- Conexión	20
7.- Valuación	21
8.- Circularización	21
9.- Examen del costo de producción	25
10.- Pruebas de compras y consumos	24
11.- Obsolescencia y lento movimiento	26
12.- Gravámenes	26
13.- Compromisos de compras y ventas	27
14.- Seguros	27
15.- Investigación del inventario inicial en la primera auditoría	28
III. VALUACION DE INVENTARIOS	30
1.- Objetivos de la valuación	30
2.- Reglas de valuación	31
3.- Costo	32

4.-	Sistemas de control y valuación	35
5.-	Mercado	39
6.-	Cómo desarrollar el trabajo de valuación de:	41
	A.- Materias primas	41
	B.- Productos en proceso y productos terminados	43
IV.	UEPS MONETARIO	47
1.-	Consideraciones acerca del método UEPS Monetario	47
2.-	Metodología para implantar el método UEPS.	50
3.-	Aplicación de UEPS en valores con el método de Índice Acumulado	60
	CONCLUSIONES	68
	BIBLIOGRAFIA	70

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

La meta que persigue el auditor al desarrollar su trabajo es la de obtener la información necesaria para la emisión de un dictamen en donde expresa por escrito, que ha examinado los Estados Financieros de su cliente, incluyendo su opinión profesional acerca de los mismos.

En los inventarios y por consecuencia lógica en los costos de producción se puede decir que el auditor, dentro de todos los trabajos que tiene que desarrollar para poder contar con los elementos de juicio suficientes para emitir una opinión, creemos que pocos hay que le permitan poner en práctica toda su agudeza y experiencia como el de la revisión de los renglones antes mencionados.

Esta revisión nunca podrá hacerse en una forma superficial, ni darle un carácter de complementaria o secundaria, lo cual permite la posibilidad de pasar desapercibidos aspectos que podrán ser de gran trascendencia en la dictaminación de los Estados Financieros que se examinan, ya que entonces dicho examen no se estará llevando a cabo de acuerdo a normas de auditoría generalmente aceptadas.

Al respecto, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, al enmarcar en los boletines de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, los requisitos mínimos a que están sujetos los Contadores Públicos en el ejercicio de su profesión ha incluido esta revisión dentro de dichos boletines.

Consecuentemente el objeto de este trabajo es --

plantear algunos de los puntos más importantes de la valuación de los inventarios, ya que considero que es de vi tal importancia como procedimiento de auditoría al revisar este rubro.

Este trabajo no pretende tratar el tema en forma exhaustiva, sino únicamente hace resaltar algunos de los aspectos más importantes que se deben de considerar al efectuar la revisión de los inventarios.

CAPITULO I

GENERALIDADES

1.- DEFINICION

Los inventarios son las mercancías o materiales - propiedad de una empresa, cuya finalidad es la venta o - transformación de los mismos con el propósito de obtener - utilidades al efectuar dichas operaciones.

Existen varias definiciones de "Inventario"; a con - tinuación exponemos lo que significa para cada uno de - los siguientes autores:

W.A. Paton.- En el Manual del Contador, nos dice - que el inventario es aquel que incluye efectos o artícu - los de todas las clases que se encuentran en poder de negociantes, comerciantes, mayoristas o detallistas (1).

Finney.- Nos dice al respecto, que los inventa - rios de firmas que compran sus mercancías en condiciones - para la venta, generalmente se llaman solamente, Inventa - rio de Mercancías; en una firma manufacturera hay inventa - rios de artículos terminados, producción en proceso, mate - rias primas y accesorios (2).

E.L. Kohler.- La palabra "Inventario" se refiere - al activo físico de un negocio, que se tiene para:

a.- Venta (mercancía comprada para revender, artí - culos terminados y las partes de repuesto consiguientes).

b.- Operaciones de fabricación que convertirán ese

activo en productos comerciales (artículos semiterminados, partes terminadas).

c.- Material de servicio (por ejemplo, materiales indirectos, accesorios de fabricación, papelería de oficina). (3)

INVENTARIO: Relación ordenada de los bienes de alguien.

2.- CLASIFICACION DE LOS INVENTARIOS

- | | |
|--------------------------------------|---|
| a. En cuanto a su obtención | 1. Inventario perpetuo |
| | 2. Inventario periódico |
| | 3. Inventarios estimados |
| | 1. Mercancías o existencia para su venta. |
| b. De acuerdo a su naturaleza física | 2. Materias primas |
| | 3. Producción en proceso |
| | 4. Productos terminados |
| | 5. Accesorios |
| | 1. De fabricación |
| | 2. De venta |
| c. De acuerdo a su finalidad | 3. Fines especiales |
| | + Balance |
| | + Liquidación. |

Inventario Perpetuo.-

Este tipo de inventario es el que generalmente se utiliza en almacenes de importancia, así como en fábricas.

cas, y que ha llegado a ser en cierta forma el normal. - Dicho inventario viene siendo un registro de movimientos partida por partida o día por día.

Inventario Periódico.-

Este punto se refiere a la toma de inventarios físicos periódicos y que consiste en un recuento completo y una valuación para todo tipo de empresas ya sea que lleven o no un sistema de inventario continuo o perpetuo.

Inventario Estimado.-

En el caso de inventarios en almacenes pequeños en que se compran las mercancías bajo la vigilancia del propietario, y en muchas otras situaciones, resulta inoperante llevar inventarios perpetuos y en estos casos es necesario estimar las existencias de vez en cuando, entre las fechas del inventario, para controlar las compras, verificar la responsabilidad de los empleados o también por otras razones. Este método es recomendable por su sencillez y porque por lo general da resultados satisfactorios.

Por su naturaleza física

1.- Mercancías.-

Este renglón se aplica a toda clase de artículos de consumo, existente en tiendas y almacenes y al equipo productivo que tienen los comerciantes para su venta.

2.- Materias Primas.-

Este tipo de inventarios comprende toda clase de -

materiales obtenidos por la empresa con el fin de transformarlos y convertirlos en generadores de utilidades, -- mediante su venta como producto.

3.- Producción en Proceso.-

Son todos los materiales en los cuales se han ejecutado operaciones de transformación, pero que todavía se encuentran en proceso de terminación.

4.- Productos Terminados.-

Es la materia prima totalmente transformada y fuera de proceso, lista para su venta o negociación.

5.- Accesorios.-

Incluye utensilios y efectos de la fábrica para empacar y embarcar, para la entrega de mercancías.

De acuerdo a su finalidad

1.- De Fabricación.-

Como se mencionó en los puntos anteriores, la materia prima o los materiales se obtienen (inventario de materia prima), se transforman o procesan (inventario de -- producción en proceso), y se terminan (inventario de productos terminados), con el fin de lograr o generar utilidades mediante su negociación.

2.- De Venta.-

Bien sea para una empresa industrial o co--

mercial, es ya sabido que los inventarios de mercancías o de productos terminados están destinados para su venta, cerrando con esta transacción el ciclo comercial.

N O T A S

- (1) *Asset Accounting*, William A. Paton, pag. 28, The -
Mcmillan Company, 3a. edición, 1962.
- (2) *Curso de contabilidad intermedia*, Tomo I, H. A. Fi- -
nney, pag. 195, Ed. Uteha, reimpresión de 1953.
- (3) *Auditoría*, Eric. L. Kohler, pag. 284, Ed. Diana, -
7a. edición 1970.

CAPITULO II

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICABLES A INVENTARIOS

1.- OBJETIVOS DE AUDITORIA

Los objetivos que se persiguen en la revisión de inventarios son:

a.- Cercionarse que las cifras que se muestran como inventarios estén efectivamente representadas por materiales o mercancías que existen físicamente y sean propiedad de la empresa.

b.- Que los inventarios estén aritméticamente correctos y hayan sido valuados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

c.- Que contengan solamente mercancías en buenas condiciones de uso o venta y que se excluyan las existencias obsoletas o defectuosas.

d.- Verificar la propiedad de las existencias, mostrando claramente en los estados financieros cualquier gravamen que exista sobre los inventarios.

e.- Que se presenten y clasifiquen adecuadamente en los estados financieros.

f.- Que los registros de inventarios sean ajustados a los resultados de los recuentos físicos después que se hayan aclarado las partidas de mayor importancia.

g.- Que los inventarios en tránsito se encuentren

debidamente contabilizados de acuerdo con las condiciones de compra.

h.- En el caso de estados financieros consolidados o combinados deben asegurarse de que se elimine la utilidad de las existencias compradas a compañías que forman parte de la consolidación.

i.- Que las existencias propiedad de terceros en poder de la empresa estén debidamente contratados y separados de los propios.

j.- Que su presentación en el balance o en sus notas sea correcta y se haga una revelación suficiente al respecto de:

1. Grupos de partidas que lo integran.
2. Grupos de valuación.
3. Estimación por pérdida de valor.
4. Compras a compañías afiliadas.
5. Gravámenes sobre los inventarios.

Para cumplir con tales objetivos, el Contador Público debe partir de una revisión de control interno para poder determinar la confianza que se pueda depositar en los registros contables y el alcance y orientación del programa de verificación selectiva.

2.- GENERALIDADES

Procedimiento de Auditoría: Es el conjunto de técnicas que forman el examen de una partida o de un conjunto de hechos o circunstancias.

Los procedimientos de auditoría deben estar en concordancia con las características de la empresa, así como adecuarse a la forma en que la compañía realice sus operaciones y a sus sistemas de organización.

Alcance: Se llama alcance de los procedimientos, - al número de partidas individuales examinadas con relación al número de partidas que forman el gran total; este alcance es determinado por el grado de eficacia del control interno, el número de partidas que forman el universo, el - número de errores encontrados en el examen practicado, etc.

Oportunidad: Se refiere a la fecha, periodo o momento en que se va a efectuar la aplicación del procedimiento.

3.- TOMA FISICA

La toma física de los inventarios es un procedimiento obligatorio que el auditor debe ejecutar para poder dictaminar, ya que el hecho de no llevarlo a cabo, implica una salvedad en lo relativo a la aplicación de procedimientos.

Planeación de la toma de inventarios: La planificación así como la formulación del instructivo para el levantamiento de los inventarios físicos debe ser hecho por el cliente, bajo la supervisión del auditor para asegurar una toma completa y bien controlada, debiendo considerar - en dicha planeación y formulación los siguientes puntos:

- a.- La oportunidad, o sea la fecha o fechas convenientes.

- b.- La programación de operaciones para reducir la producción en proceso.
- c.- El buen acomodo de los bienes en existencia para facilitar el recuento.
- d.- La clasificación del material dañado u obsoleto.
- e.- Un adecuado control de documentos durante la - toma, valuación y resumen de los inventarios.
- f.- Designación del personal que intervendrá.
- g.- Delimitación de las responsabilidades del personal que intervendrá.

La anticipación por parte del auditor para la elaboración de la planeación e instructivo delimitando claramente la responsabilidad tanto de los empleados que intervienen en el recuento físico, como de los supervisores encargados, le permite una utilización adecuada del personal de auditoría durante la toma del inventario físico.

Para llevar a cabo el inventario físico de existencias en los almacenes, a una fecha determinada, es necesario reunir los siguientes requisitos mínimos:

- 1.- Ordenar los materiales y objetos a contar, para lo cual debe tomarse en cuenta:
 - a. Que todas las unidades relativas a un artículo queden colocadas en un mismo lugar.
 - b. Que los artículos pequeños cuya existencia sea muy grande, se agrupen en bolsas, cajas, frascos, recipientes, etc. en cantidades múltiples de 100.

c. Aquellos materiales que el proveedor entregue en cajas o paquetes de 25, 50 ó 100 etc. se colocarán en columnas en las que el mismo número de cajas o paquetes forman la base de cada una de ellas, así como que la altura de las columnas esté formada por cantidad igual en todas.

2.- Colocar en el lugar en que se encuentra cada uno de los tipos de artículos, un marbete, el cual debe de contener los siguientes datos:

- a.- Descripción
- b.- Codificación

3.- Asignarle a cada uno de los estantes, casilleros, entrepaños, etc., un número, con el objeto de saber en cualquier momento el lugar en que se encuentra cada artículo.

Por ejemplo, un artículo que se localiza en la sección 1-3-7 la encontramos buscando el entrepaño No. 7, del casillero No. 3, correspondiente al estante No. 1.

Se procurará que la numeración de los estantes y/o lugares esté de acuerdo con el orden de las tarjetas del kardex del almacén.

4.- Se deben de formular relaciones de todos los artículos en existencia, las cuales deben contener los siguientes datos:

- a. Descripción.
- b. Codificación.

- c. Localización.
- d. Existencia física según kardex.
- e. Existencia física según recuento.
- f. Diferencia.
- g. Anotó.
- h. Recontó.

Los datos mencionados en los incisos e, f, g, y h, se llenarán en el momento en que se lleve a cabo el recuento físico de los artículos.

Las relaciones de los inventarios se formularán en los tantos que sean necesarios, de tal manera que cada una de las parejas tenga dos tantos, para el primero y segundo recuentos respectivamente.

El trabajo descrito en los cuatro puntos anteriores, debe realizarse con anterioridad a la fecha fijada para el inventario, debiendo cerciorarse el Contador de la compañía que una semana antes de la toma física del inventario, estén cumplidos los requisitos antes mencionados.

Una vez realizados los puntos anteriores, se designará al personal que intervendrá en los inventarios, el cual deberá trabajar a base de parejas formadas por un miembro del departamento de contabilidad y otro del almacén.

PAREJAS	PERSONAL	
	CONTABILIDAD	ALMACEN
1	_____	_____
2	_____	_____
3	_____	_____
4	_____	_____

- a. El empleado del almacén contará el número de artículos dictándosele al de contabilidad, quien debe cerciorarse de que el artículo corresponda realmente a la localización y clasificación previamente establecida, y que se cuente correctamente.
- b. El recuento se realizará dos veces, la primera en forma total y la segunda a base de pruebas selectivas, comprobando la corrección de los resultados que se obtengan al confrontar las relaciones del segundo recuento con las del primero. Los empleados de contabilidad revisarán que coincidan ambos recuentos aclarando las diferencias y corrigiendo la relación en la que se haya cometido algún error.

6.- Los empleados que intervengan en los recuentos firmarán de conformidad los renglones de "recontó" y "anotó", según corresponda.

7.- La ejecución y el resultado del inventario será planeado y supervisado por el Contador General y el jefe de almacén.

DATOS PARA LA PLANEACION DE LOS INVENTARIOS

A continuación damos un ligero ejemplo de un cuestionario que es muy útil para obtener información rápida y concisa para poder llevar a cabo nuestra toma de inventarios:

"Suplicamos a ustedes se sirvan llenar los espacios en blanco con los datos que se solicitan y en caso de no ser suficientes los espacios destinados, agradeceremos se sirvan contestar la pregunta por separado".

a.- ¿Qué personal se ha destinado para la toma de los inventarios y cuál es el puesto que ocupa dentro de la empresa?

PERSONAL

PUESTO

b.- Señale el nombre y el puesto que ocupa la persona responsable de la toma total de los inventarios.

c.- ¿Con qué frecuencia se efectúan inventarios, ya sea periódicos y/o rotativos?

d.- ¿Qué formas se utilizan para las entradas y salidas de las mercancías o productos?, indicando si se encuentran prenumeradas.

e.- ¿Cuántos almacenes tiene la compañía y cuáles son?

f.- Partes en que están divididos y su localización dentro y fuera de la empresa.

g.- Tiene la compañía algún procedimiento establecido para la toma de los inventarios?

h.- Existen dentro de su almacén las siguientes -- clases de mercancías y si es así, se encuentran separadas de las demás:

- 1.- Obsoletas o en mal estado.
- 2.- Sin movimiento.
- 3.- A vistas.
- 4.- Recibidas en comisión.
- 5.- De igual apariencia y diferente valor.

i.- Forman parte de su saldo de almacén los siguientes conceptos?

- 1.- Mercancías enviadas en consignación.
- 2.- Mercancías enviadas a vistas.
- 3.- Mercancías pignoradas.
- 4.- Mercancías en maquila.

j.- ¿Qué control se lleva sobre las mercancías -- arriba mencionadas?

k.- ¿Llevan algún sistema de codificación para las mercancías? _____ ¿En qué consiste? _____

l.- ¿Tienen algún gravamen las existencias? _____

¿Qué clase de gravamen? _____

m.- ¿Están aseguradas las existencias? _____

¿Qué clase de seguro tienen? _____

¿Y qué monto cubre? _____

n.- ¿Existe algún problema especial para llevar a cabo sus inventarios? _____ ¿Cuáles son? _____

o.- Servase remitir copia de las pólizas de ajuste hechas con motivo del cierre del ejercicio en este renglón.

4.- PRUEBAS SELECTIVAS

Se debe hacer notar que el auditor no toma, controla o supervisa los inventarios, ya que ésta no es su función. Las normas de auditoría requieren que el auditor esté presente en la toma del inventario físico observando la precisión o efectividad del mismo, con el objeto de satisfacerse en el sentido de que la administración está -- cumpliendo con su responsabilidad.

Observar la toma física del inventario, implica -- una función mucho más activa que la de un simple espectador, ya que ésta deberá constituir el equivalente a la -- realización de pruebas selectivas u observar con mucho -- cuidado la realización de ellas por empleados del -- cliente.

Podemos definir como "pruebas selectivas" el hecho de verificar el conteo y medición de algunas de las partidas más significativas dentro del inventario. El alcance de esta prueba debe abarcar una parte representativa del inventario en existencias.

Estas pruebas selectivas deben quedar claramente - registradas en papeles de trabajo para su posterior conexión con el inventario que nos presenta la compañía; dichos papeles de trabajo deben indicar las pruebas selectivas realizadas, así como el alcance que se les dio y la descripción de cualquier deficiencia notada y la expresión de una opinión respecto de si considera que el inventario ha sido adecuadamente tomado.

5.- CORTE DE DOCUMENTOS

El corte de documentos es uno de los factores más importantes al verificar los inventarios; Este consiste - en anotar tanto los últimos documentos con los que se mueven los inventarios, como de los siguientes documentos en blanco cerciorándose de que se hayan registrado en libros.

Suponiendo que una compra por \$50,000 se recibe de un proveedor el 31 de diciembre, pero la factura no se recibe sino hasta el 3 de enero; si los bienes son incluidos en el inventario físico al 31 de diciembre sin que en este mes se registre la compra y el pasivo, el resultado será una sobre-estimación tanto de la utilidad neta del ejercicio, como de las utilidades acumuladas y una sub-estimación de cuentas por pagar, ambas por \$50,000.

En cambio si una factura de algún proveedor se re-

cibe y se registra el 31 de diciembre pero si la mercancía se recibe varios días después y no se incluye en el inventario físico al 31 de diciembre, el efecto en los estados financieros será sub-estimar la utilidad neta, la acumulada y el inventario.

¿Cómo se podría determinar si el pasivo a favor de proveedores ha sido registrado con respecto de todos los bienes incluidos dentro del Inventario? Para determinar esto, se deberá examinar selectivamente las facturas de proveedores, los informes de recepción de varios días antes y después de la fecha del inventario; si cada factura registrada a fines de diciembre se acompaña con un informe de recepción anterior al 31 de diciembre, no hay problema; sin embargo, si el informe de recepción tiene fecha de enero, quiere decir que los bienes no fueron considerados como existencia física al 31 de diciembre, pero en libros sí se consideró su existencia, por lo que habrá de hacer el ajuste correspondiente.

Como complemento se deberán revisar los registros del informe de recepción; por cada pedido recibido cerca del fin del ejercicio se deberá determinar si la factura de compra relativa fue registrada en el mismo período.

Si el auditor se encuentra en la compañía a la fecha del balance, deberá preguntar si algunas facturas de proveedores han sido recibidas pero no registradas; independientemente de que esté o no esté en esa fecha el auditor, en el transcurso de la auditoría deberá efectuar un cuidadoso estudio de los pasivos registrados poco después de la fecha de cierre.

Algunas veces, bienes empacados para embarque, pe-

ro aún no enviados por expresas instrucciones del cliente son en ocasiones facturados; en estos casos la determinación de si los bienes corresponden al inventario o al costo de ventas depende de los últimos términos de acuerdo con el cliente.

Deberá compararse el último documento de embarque registrado por el auditor durante la observación del inventario físico con el expediente de facturación y el registro de embarques; el examen de estos requisitos de registro deberá incluir la comparación de partidas de importancia devueltas a proveedores de varios días antes y después de la fecha del inventario con el diario de devoluciones sobre compras y con los inventarios con el fin de determinar si se ha efectuado un adecuado corte de devoluciones sobre compras.

Por lo que respecta a bienes en tránsito independientemente de la interpretación jurídica sobre su propiedad existe una regla práctica y realista que consiste en incluir compras en tránsito en el inventario del comprador y en el caso de ventas en tránsito se establece un tratamiento paralelo; estos bienes son excluidos del inventario del vendedor; sin embargo, los embarques en consignación y los bienes a prueba, deberán ser tratados como parte del inventario del consignador o vendedor.

Como conclusión se puede decir que para obtener un preciso corte de inventarios sería necesario que ambas partes de la transacción sean reflejadas en el mismo ejercicio.

6.- CONEXION

La conexión es una prueba complementaria de vital importancia, ya que por las circunstancias de haber utilizado las pruebas selectivas, el hecho de que coincidan - sus importes (en cantidades) con cifras de la compañía, - le da confianza al auditor de que está bien hecho el inventario de la compañía.

En caso de que hubiera alguna diferencia entre - - nuestras pruebas y las cifras de la compañía, deberá investigarse concienzudamente revisando la documentación -- comprobatoria o incluso procediendo a un nuevo recuento - del o de los renglones del problema, procediendo a hacer la conexión en libros de la fecha de cierre a la de la -- nueva toma física; cabe hacer notar que cuando el inventario físico sea tomado en fecha distinta a la de cierre, - deberá hacerse una revisión especial de las cuentas de inventarios, costos y resultados durante ese período.

Como los registros de inventarios perpetuos son la parte fuerte del control interno de inventarios, es necesario que para que cumplan su misión sean llevados tanto en cantidades como importes, que los registros auxiliares sean controlados por el mayor general, que se obtengan relaciones de los auxiliares a intervalos regulares y que - tanto los auxiliares como las cuentas de control sean - - ajustadas con base en los inventarios físicos.

El auditor deberá comparar las cantidades y valo-- res de las partidas individuales según el inventario físico contra los auxiliares correspondientes; cualquier diferencia de importancia deberá ser investigada, así como ha

há que ver que estas diferencias se hayan contabilizado, considerando lo siguiente:

- a.- Las anotaciones hechas en los papeles de trabajo durante la toma física respecto del corte de los inventarios.
- b.- Ver la correcta aplicación de cuentas.
- c.- Verificar selectivamente los auxiliares y que éstos se hayan ajustado de acuerdo al inventario físico.

7.- VALUACION

La valuación es la cuantificación monetaria del valor en cambio; puede considerarse como el principal objeto de valuar los inventarios el presentarlos en los estados financieros a un valor razonablemente correcto con apego a principios de contabilidad generalmente aceptados y por procedimientos que la práctica ha establecido y aceptado, a los cuales el auditor se tiene que apegar para poder emitir una opinión de este renglón. Por lo que se refiere a este procedimiento y por ser la parte esencial de este trabajo, hemos dedicado todo el siguiente capítulo para exponerlo más ampliamente.

8.- CIRCULARIZACION

Durante la observación del inventario físico, el auditor deberá cerciorarse si dentro de las existencias, están incluidas propiedad de terceros y aún cuando tales partidas no se deberán incluir en el inventario, su existencia y cantidad debe ser verificada, mediante la compa-

ración del inventario físico con los registros de existencias de bienes en consignación, revisión de controles y correspondencia con los consignatarios y otros bienes en depósito.

Por lo que respecta a bienes de la compañía en poder de terceros, o sea caso contrario al anterior, el examen de recibos de los depositarios no se puede considerar como verificación suficiente, ya que es indispensable obtener confirmación tanto de mercancías en poder de terceros, como de los propietarios de mercancías que obran en nuestro poder; en el caso de mercancías en nuestro poder propiedad de terceros, la confirmación nos puede proporcionar información acerca de un pasivo por cobranzas no remitidas.

En lo que se refiere a bienes propiedad de la compañía, en poder de terceros, puede iniciarse la investigación obteniendo del cliente un listado de todos los consignatarios y copias de los contratos correspondientes, estudiando las situaciones contractuales respecto del pago de fletes, concesión de crédito, cálculo de comisiones y frecuencias de informes y remesas en su caso; cuando su importancia lo amerite, habrá que verificarse físicamente.

La confirmación que nos dan los comisionistas, podrá proporcionarnos información de interés relativa a cuentas por cobrar, efectivo no remitido y gastos y comisiones acumuladas hasta la fecha del balance; es conveniente recordar que los bienes en poder de consignatarios al cierre del ejercicio, cuando las circunstancias lo ameriten, deberán aparecer en el balance en un renglón segregado del resto de los inventarios.

9.- EXAMEN DEL COSTO DE PRODUCCION

Para el examen del costo de producción, es conveniente partir de la integración del costo del ejercicio - por elementos e investigando cualquier partida extraña y procediendo a efectuar ligues o cruces por:

- a.- Materia prima y accesorios contra la revisión de consumos.
- b.- Mano de obra directa contra la prueba de nóminas.
- c.- Gastos de fabricación contra el análisis efectuado.

Si se utilizan costos estándar, es conveniente comparar éstos contra costos reales, en partidas representativas, para ver si los estándares reflejan precios actuales.

De los reportes de producción se deberá seleccionar un periodo, generalmente de un mes, revisando los siguientes aspectos:

- a.- Operaciones aritméticas.
- b.- Autorizaciones.
- c.- Correcta determinación del costo unitario.
- d.- Evidencia de precios de productos terminados.
- e.- Evidencia de la corrección del inventario de producción en proceso.

También se deberán efectuar pruebas selectivas de cargo a las tarjetas de artículos terminados, cuidando la correcta determinación del nuevo costo unitario.

Es conveniente comparar el costo del periodo, revisando con meses anteriores o posteriores para detectar fluctuaciones e investigarlas.

Para detectar variaciones significativas, será conveniente comparar las integraciones del costo por elementos con el ejercicio inmediato anterior. Cualquier cambio en el sistema de costos, así como las bases de distribución de los gastos indirectos de fabricación, deberá ser investigado en sus causas, juzgando la razonabilidad del cambio, así como determinando su efecto en pesos.

10.- PRUEBAS DE COMPRAS Y CONSUMOS

Estas pruebas están encaminadas a ver la efectividad con que está siendo manejado el almacén de materias primas, materiales y refacciones.

Para efectuar estas pruebas el auditor deberá seleccionar, atendiendo a su importancia, un periodo que generalmente es de un mes, y abarcará para prueba de compras.

a.- Efectuar corte de entradas al almacén, verificar secuencia numérica y selectivamente su correcta contabilización.

b.- Dentro de las partidas de importancia verificar:

- 1.- Que se estén cumpliendo las rutinas especificadas de la compañía, para compras de materias primas.
- 2.- Que se haya hecho requisición del material -

- y que una vez que se comprobó que era necesaria, la compra haya sido autorizada.
- 3.- Que haya evidencia de las cotizaciones efectuadas para seleccionar la compra.
 - 4.- Que el pedido correspondiente sea cumpliendo a las condiciones estipuladas.
 - 5.- Que haya evidencia de la recepción del material.
 - 6.- Que se haya efectuado el crédito al proveedor o en su caso, cotejar contra el documento original correspondiente.
 - 7.- Que los cargos al auxiliar de materia prima se hayan efectuado con corrección, así como la determinación del nuevo costo unitario.

Para pruebas de consumos:

a.- Efectuar corte de salidas de almacén, vigilando su secuencia numérica y en forma selectiva su correcta aplicación.

b.- Dentro de las partidas de importancia verificar:

- 1.- Que se estén cumpliendo las rutinas para las salidas de materias primas, en especial, las autorizaciones y firmas de recibido.
- 2.- Verificación selectiva de valuación, operaciones aritméticas y crédito en auxiliares.

La aplicación de estas pruebas le da al auditor -- confianza en que los dispositivos o rutinas establecidas por el control interno están siendo aplicados y son en --

consecuencia altamente significativos al evaluar la suficiencia y efectividad del sistema.

11.- OBSOLESCENCIA Y LENTO MOVIMIENTO

Para cubrir esta área, lo primero consistirá en -- ver si la compañía preparó un estudio al respecto; en su caso, revisar las bases y cambiar impresiones con los funcionarios y técnicos correspondientes.

Con base en el trabajo desarrollado durante la toma del inventario físico, determinar qué artículos tuvieron un movimiento inferior al normal.

Y en base a pláticas con técnicos en producción, -- con el departamento de ventas, de presupuestos y con -- otros medios de información, determinar si ha habido o es tan por presentarse cambios en las condiciones de producción o del mercado que pudiera originar la presencia de -- bienes que deben estar sujetos a castigos.

Con base en la información obtenida, solicitar a -- la compañía por escrito la política que se seguirá con -- los materiales obsoletos o de lento movimiento, proponer -- y discutir los asuntos de ajuste que procedan.

12.- GRAVAMENES

El gravamen prendario sobre inventarios para garantizar préstamos bancarios deberá ser localizado al recibir la confirmación bancaria o bien al efectuar nuestra -- revisión de los contratos bancarios vigentes a la fecha --

de nuestra revisión.

En términos generales se deberá tener mucho cuidado al revisar los contratos de préstamos de cualquier índole y al recibir la confirmación de cuentas por pagar.

13.- COMPROMISOS DE COMPRAS Y VENTAS

Hay algunas compañías en las que es usual contra-
tar en firme la compra o venta de materiales o mercancías
con bastante anticipación; en estos casos, el auditor de-
berá comparar los precios estipulados en tales contratos,
con los prevalecientes a la fecha del balance, ya que se
pueden encontrar posibles pérdidas sustanciales que debe-
rán ser reveladas en los estados financieros; poco antes
de terminar la auditoría, se deberá hacer una nueva com-
paración de precios, para ver si no han ocurrido cambios --
importantes en el intervalo.

Los pedidos que pueden ser cancelados a opción del
comprador o los que establecen ajustes de precios a las -
cotizaciones del mercado, no implican posibilidades de --
pérdidas y en consecuencia no requieren revelación.

Puede decirse en términos generales, que los com-
promisos de compra o venta no necesitan ser revelados en
los estados financieros, a menos que se prevean pérdidas_
significativas o los compromisos sean extraordinarios en
su importancia o naturaleza.

14.- SEGUROS

La revisión de la cobertura de seguros generalmen-

te no es necesaria para la expresión de la opinión acerca de la razonabilidad de los estados financieros; sin embargo, el objeto que se persigue es proporcionar una información complementaria y de mucha utilidad tanto a los acreedores como a la administración.

Algunas firmas de contadores en sus informes, mencionan que la información relativa a la cobertura de seguros es un mero resumen descriptivo y no se está expresando una opinión acerca de la suficiencia de la cobertura, actitud que tiene por objeto evitar una innecesaria extensión de la responsabilidad del auditor.

Como los inventarios están sufriendo constantemente modificaciones en cuanto a su monto, es usual que el seguro está basado en reportes mensuales de existencias - en los cuales selectivamente se verificará que la información sea correcta y oportuna; además el auditor deberá -- revisar las cláusulas de liquidación de pérdidas, duración de los contratos y razonabilidad en la contabilización de las primas o indemnizaciones, así como primas - pendientes de amortizar a la fecha del balance.

15.- INVESTIGACIÓN DEL INVENTARIO INICIAL EN LA PRIMERA AUDITORIA

Al efectuar una auditoría por primera vez, excepto que la compañía concluya su primer ejercicio, el auditor se encontrará con que no observó el inventario físico inicial. Ante estas circunstancias, puede encontrarse con dos alternativas:

Una es que el cliente haya sido auditado el año --

anterior, en cuyo caso si no se encuentran objeciones en el dictamen sobre el área de inventarios, los podrá dar por buenos, mediante un mínimo de investigación como podrá ser:

- a.- Estudio de los métodos de valuación utilizados.
- b.- Revisión de los registros de inventarios.
- c.- Revisión de las hojas utilizadas para la toma del inventario del año anterior.
- d.- Comparación de inventarios iniciales y finales -- clasificados por productos.

Y la otra es que el ejercicio inmediato anterior no haya sido auditado; en tal caso, se deberá de adicionar el siguiente trabajo:

- a.- Discutir los aspectos importantes con los supervisores del inventario.
- b.- Estudio del instructivo para la toma del inventario.
- c.- Comparación de marbetes con las hojas sumarias finales.
- d.- Pruebas de los registros de inventario perpetuo - del periodo anterior, viendo la documentación comprobatoria de entradas y salidas.
- e.- Pruebas de la razonabilidad del inventario inicial, en relación con ventas, utilidad bruta y rotación de inventarios.

Cuando a pesar de la aplicación de estos procedimientos, el auditor no puede concluir sobre la razonabilidad del inventario inicial, deberá expresar una salvedad en el párrafo de alcance del dictamen.

CAPITULO III

VALUACION DE INVENTARIOS

1.- OBJETIVOS DE LA VALUACION

La correcta valuación de los inventarios juega un papel muy importante en la administración y manejo de las empresas; por lo tanto es absolutamente necesario darle la atención que merece, ya que si no se hace puede acarrear serios problemas para la empresa como lo son por ejemplo: las utilidades infladas, traducción de pérdidas o viceversa, porque las cantidades en que se valúan los inventarios afectan la utilidad neta, a través de la determinación del costo de ventas; por lo antes mencionado se podría pensar en una situación crítica a la empresa al repartir utilidades ficticias. Una incorrecta valuación de los inventarios puede provocar también un concepto equivocado a los otorgantes de crédito en general.

La valuación tradicional del inventario ha sido y continúa siendo el costo. Costo actual o proporción del costo actual que de acuerdo con las prácticas aceptadas, se transfiere para ser absorbido en el o los siguientes ejercicios.

También la valuación es la cuantificación monetaria del valor en cambio; puede considerarse como el principal objetivo de valuar los inventarios, el presentarlos en los estados financieros a un valor razonablemente correcto con apego a principios de contabilidad generalmente aceptados y por procedimientos que la práctica ha establecido y aceptado, a los cuales el auditor se tiene que apegar para así poder emitir una opinión de este renglón.

2.- REGLAS DE VALUACION

Para establecer las bases de cuantificación de las operaciones que se realizan en un ente económico, relativas al rubro de inventarios, es necesario tomar en cuenta los siguientes principios de contabilidad, enunciados en el Boletín referente al Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera:

PERIODO CONTABLE.- Las operaciones y eventos así como -- sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el periodo en que ocurren; en términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se pague.

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

VALOR HISTORICO ORIGINAL.- Las transacciones y eventos -- económicos que la contabilidad cuantifica se registran se -- gún las cantidades de efectivo que se afecten o su equiva -- lente, o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente.

CONSISTENCIA.- Los usos de la información contable requie

ren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo.

3.- C O S T O

Basados en los conceptos de que hablamos en el punto uno de este capítulo, la regla de valuación para los 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 a un artículo su condición de uso o venta. El costo puede determinarse de acuerdo a los sistemas o métodos que más adelante se mencionan y 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; por lo que se refiere a materiales debemos entender artículos tales como refacciones para mantenimiento, empaques o envases de mercancía, etc.

Mercancías en Tránsito.- Los artículos que se compran libre a bordo proceden, 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.

Anticipos a Proveedores.- En ocasiones, por las

características o la demanda de ciertos 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 una cuenta específica, -- siempre y cuando se refieran al tipo de artículos que -- aquí se mencionan. Esta operación de anticipo también -- puede ser con el agente aduanal.

Costo de Producción.- Representa el importe de -- los distintos elementos del costo que se originan para de -- jar 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 su estructura 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 ese costo de producción, sino llevarse directamente a resultados, -- tales como:

a.- Capacidad de producción no utilizada.- En ocasiones, por diversas circunstancias, algunas empresas industriales operan a un grado inferior de su nivel normal de producción o bien parte de sus instalaciones están ociosas, ocasionando con esto que ciertos gastos distorsionen 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 -- se a los resultados. Entre los factores que pueden --

tomarse en cuenta están:

- 1.- La capacidad práctica de producción.
 - 2.- Los volúmenes de producción presupuestados.
 - 3.- La producción real obtenida.
- b.- Castigos de inventario.- Obedecen a diversas circunstancias, entre las cuales se pueden citar: estimaciones para posibles artículos obsoletos o de lento movimiento.
- c.- Desperdicios anormales de materia prima.- Es frecuente que en las empresas industriales durante el período inicial de operaciones o cuando se inicia la fabricación de un nuevo producto, el consumo de materia prima se ve afectado desfavorablemente por diversas causas, entre las que podemos citar: falta de ajuste de la maquinaria, inexperiencia en el manejo de la producción, etc., por lo que no es conveniente afectar el costo de producción.

Producción en Proceso.- Por la naturaleza continua del proceso de fabricación y la necesidad de preparar información a ciertas fechas, contablemente debe efectuarse un corte de operaciones y por lo tanto, los artículos que aún no estén terminados se valorarán a los diferentes grados de avance que tengan en cada uno de los elementos que forman su costo.

Artículos Terminados.- Este concepto comprende aquellos artículos que se destinarán preferentemente a la venta dentro del curso normal de las operaciones y el importe registrado equivaldrá al corte de producción tratándose de industrias y al de adquisición si se trata de co-

mercios. Los artículos terminados entregados en consignación, deben formar parte del inventario al costo que les corresponda; esta misma situación opera para las mercancías en demostración o a vistas.

4.- SISTEMAS DE CONTROL Y VALUACION

Existen dos sistemas de control de inventarios, -- por medio de los cuales se controla el movimiento físico de las mercancías. Estos dos sistemas se conocen como -- sistema de Inventarios Perpetuos o Sistema Analttico o -- Pormenorizado. Independientemente del sistema de control de inventarios, una compañía puede valorar sus inventarios y controlarlos por los sistemas anteriores mediante cualquiera de los métodos de valuación aceptados por la profesión contable, que son los de primeras entradas primeras salidas; últimas entradas primeras salidas; y costo promedio.

Antes de entrar a discutir las características de los métodos de la valuación de los inventarios generalmente aceptados es conveniente explicar brevemente los dos sistemas de valuación, los cuales están determinados considerando varios factores que intervienen en el costo de los inventarios.

Estos dos sistemas son aquellos en los cuales se puede valorar el inventario por medio de costeo absorbente o costeo directo, ya sea que cada uno de éstos sea manejado por costos históricos o predeterminados.

a.- Costeo Absorbente.- Es aquel costo que se determina con base en todas las erogaciones directas o in-

directas necesarias para llevar a cabo la producción, las cuales pueden ser fijas o variables. Es decir, dentro de este sistema de valuación tenemos los tres elementos que forman el costo de un producto determinado y que son: materia prima, mano de obra y gastos de fabricación, ya - - sean directos o indirectos.

b.- Costeo Directo.- Bajo este sistema se cuenta con todos los elementos del costo de un producto según se ha explicado anteriormente, pero circunscribiéndose exclusivamente a los gastos y erogaciones ligados al volumen de producción, o sea, las segregaciones de un gasto fijo o un gasto variable, es de suma importancia para la determinación del costeo directo y debe hacerse tomando en consideración los aspectos que puedan influir en el costeo directo, tanto un gasto fijo como variable, ya que bajo este sistema el costo no debe afectarse por los volúmenes de producción.

Como se menciona en párrafos anteriores, los dos sistemas de valuación pueden llevarse sobre la base de: - a) Costos históricos, o sea el acumular los elementos del costo incurridos en la producción y b) Costos predeterminados, o sea estimados y estándar; los cuales deberán ser muy aproximados a los costos históricos.

Métodos de Valuación.-

Dentro de los métodos de valuación de inventarios, generalmente aceptados por la técnica contable, y bien -- sean estos métodos aplicados por cualquiera de los sistemas antes mencionados, el Instituto Mexicano de Contado--

res Públicos A.C. en su Boletín titulado "Principios de Contabilidad C-4 Inventarios" menciona los siguientes métodos de valuación:

- a.- Costo Identificado.- Por las características de ciertos artículos, en algunas empresas es factible que se identifiquen específicamente con su costo de adquisición o producción.
- b.- Costo Promedio.- Como su nombre lo indica, la forma de determinarlo es sobre la base de dividir el importe acumulado de las erogaciones aplicables, entre el número de artículos adquiridos o producidos. Bajo este método de valuación los costos de los inventarios en una situación inflacionaria, el alza de los precios se va reflejando en la determinación del promedio y por consiguiente al fin del año los inventarios se encuentran valuados a un costo promedio, el cual algunas ocasiones es muy semejante al valor actual de los productos.
- c.- Primeras Entradas Primeras Salidas.- El método P.E.P.S. se basa en la suposición de que los primeros artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de éste, por lo que las existencias al finalizar cada ejercicio, quedan prácticamente registradas a los últimos precios de adquisición, mientras que en los resultados los costos de venta son los que corresponden al inventario inicial y las primeras compras del ejercicio. En este sistema también en épocas de inflación, el inventario final del año queda valuado al costo actual de adquisición o producción, registrando en resultados los costos meno

res o antiguos, los que no estarían en relación a los precios actuales de venta, ya que éstos son aumentados conforme a la inflación que se presenta.

- d.- Últimas Entradas Primeras Salidas.- El método U.E.P.S. consiste en suponer que los últimos artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de éste, por lo que siguiendo este método - las existencias al finalizar el 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. Con base a lo anterior y también en una situación de inflación, y de acuerdo al principio de contabilidad generalmente aceptado de que los ingresos deben estar en relación con los costos y gastos, el método U.E.P.S. sería mucho más recomendable en dicha circunstancia que cualquier otro método de valuación, ya que permite como se ha mencionado anteriormente, aplicar a los resultados al momento de una venta, costos actuales, estando más estrechamente relacionados con los precios actuales de venta los cuales se han afectado por el alza de los precios.
- e.- Detallistas.- En este método, el importe de los inventarios es obtenido valuando las existencias a precios de venta y deduciéndoles los factores de margen de utilidad bruta, para obtener el costo por grupo de artículos. En este método también al igual que en costos promedios, en una situación inflacionaria los inventarios por grupos de artículos quedarían valuados a costos actuales, ya que el margen de utilidad bruta se determina sobre un promedio de precios de --

venta y los correspondientes costos de los artículos.

En el mismo Boletín C-4 del I.M.C.P., se señala la posición de la profesión contable que adopta para efectos de determinar la selección del método de valuación de inventarios para lo cual se indica que cada empresa debe seleccionar los sistemas y métodos de valuación que más se adapten a sus características y aplicarlas en forma consistente, a no ser que se presenten cambios en las condiciones originales, en cuyo caso debe hacerse la revelación necesaria. Por lo tanto, dependiendo del tipo de empresa, tipo de artículos que produzca y condiciones económicas prevalecientes, podrá elegir a su conveniencia entre los diferentes métodos de valuación de inventarios que señala la profesión. Una vez que uno de estos métodos sea elegido, sólo podrá cambiarse cuando exista una razón justificada para dicho cambio.

5.- MERCADO

En este punto podríamos decir que los inventarios se valoran a costo o mercado, el más bajo. Mercado es el más bajo del costo de reposición o el valor neto realizable, pero nunca menor que el valor neto realizable menos el margen normal de utilidad.

El costo de reposición puede ser, costo de comprar o costo de reproducir. Podremos determinar el valor de mercado mediante las siguientes recomendaciones para:

1.- Artículos Comprados.

A.- Cotizaciones de mercado.

a.- Cantidades normales, fuente usual.

b.- En la fecha del balance.

c.- Si existiera tendencia de baja, comprobar el efecto hasta la fecha del dictamen.

B.- Si no existieren cotizaciones de mercado úsense - las últimas facturas, hasta la fecha del balance - o posterior a ésta.

2.- Artículos Manufacturados.

A.- El valor de mercado es el costo de reproducción, teniendo en cuenta los cambios en los elementos - del costo.

Aplicación de La Prueba de Mercado

1.- Generalmente se deben utilizar las mismas materias primas seleccionadas para la prueba de valuación.

2.- Para efectos de artículos manufacturados se debe preparar un anexo, que muestre la determinación del valor neto realizable de los productos terminados seleccionados.

a.- Ejemplo de determinación del valor neto realizable.

b.- Ver pruebas de valuación de producto en proceso y de productos terminados, descritas con anterioridad.

3.- La prueba de los productos terminados por lo general, puede considerarse que es de aplicación a los componentes de los artículos terminados.

4.- Al seleccionar los artículos para la prueba, -
tégase en cuenta las líneas de productos, que según los
informes del cliente muestran volúmenes apreciables de --
ventas y márgenes bajos de utilidad.

5.- Téngase en cuenta los compromisos de compras y
ventas si hay indicación de una reducción hasta el valor_
de mercado.

6.- COMO DESARROLLAR EL TRABAJO DE VALUACION DE:

A.- MATERIAS PRIMAS

1.- Seleccione un número de artículos de los de ma
yor valor en la relación o lista de inventarios del clien
te.

2.- Prepare, en papel de 21 columnas, un anexo (cé
dula de detalle) de valuación, que muestre la siguiente -
información (si fuere aplicable):

De la relación de inventario del cliente.

- a.- Número de identificación.
- b.- Descripción del artículo.
- c.- Importe en dinero.
- d.- Número de unidades en el inventario.
- e.- Costo por unidad.

De las facturas de proveedores.

- f.- Costo por unidad.
- g.- Número de unidades compradas.
- h.- Número del comprobante y fecha de la compra.
- i.- Nombre del proveedor.

De nuestra determinación.

- j.- Precio de mercado por unidad (si fuere más bajo que el costo).
- k.- Inventario más (menos) que el costo, por unidad.
- l.- Inventario más (menos) que el costo, total.
- m.- Inventario más (menos) que el mercado, por unidad.
- n.- Inventario más (menos) que el mercado, total.

3.- Al poner en práctica los pasos f, g, h, i, indicados en la vista anterior, cúbrase siempre el número de -- unidades que aparece en el inventario, mediante examen y anotación de suficientes compras del año en curso. Empiece con la factura de fecha más próxima al fin del año. - Si no hubiera compras suficientes del año actual, tomarse de la relación o lista del inventario del año anterior - las unidades y el costo. Los registros del departamento de compras ayudarán a encontrar las facturas más fácilmente.

4.- El precio de mercado según el punto j, debe -- obtenerse de las últimas compras efectuadas, por cantidades normales, a los proveedores usuales. Hágase referencia a cotizaciones, ofertas y otra información existente en el departamento de compras.

5.- Los errores aritméticos encontrados en esta -- prueba deben distinguirse, mediante nota al pie, de las -- diferencias originadas por otras causas.

6.- Déjense varias líneas en blanco entre cada artículo y el siguiente, pues podrán necesitarse varias facturas para cubrir la cantidad en el inventario.

7.- El efecto de los errores de valuación debe re-

flejárse en los inventarios de producción en proceso y -- productos terminados, si fuera aplicable.

8.- Hoja de trabajo para ilustrar prueba de valuación de materias primas.

B.- PRODUCCION EN PROCESO Y PRODUCTOS TERMINADOS

1.- Seleccionar un número de artículos de los de mayor valor en la relación o lista de inventarios del -- cliente.

2.- Prepárese en papel de 21 columnas, un anexo -- (cédula de detalle) de valuación. Generalmente hacemos pruebas de los elementos del costo como mano de obra, materiales y gastos de fabricación. Usense los encabezados que siguen y asúmase que las pruebas de los elementos del costo se han realizado en otros anexos, habiéndose cruzado referencias con éste.

De la relación de inventarios del cliente.

- a.- Número de identificación.
- b.- Descripción del artículo.
- c.- Grado de avance (producción en proceso).
- d.- Importe en dinero.
- e.- Número de unidades en inventario.
- f.- Costo por unidad.

De los registros de producción.

- g.- Costo por unidad.
- h.- Número de unidades producidas.
- i.- Fecha.

De nuestra determinación del costo.

- j.- Inventario más (menos) que el costo, por unidad.
- k.- Inventario más (menos) que el costo, total.
- l.- Costo estimado de completar (para producción en proceso cuando fuere necesario).

De nuestra determinación del valor neto realizable.

- m.- Precio neto de venta a clientes, por unidad (precio de lista menos descuentos comerciales).
- n.- Costo promedio de vender, por unidad (porcentaje obtenido del estado de pérdidas y ganancias).
- o.- Valor neto realizable por unidad.
- p.- Valor neto realizable (menos) que el costo ajustado.

3.- El anexo puede incluir también columnas para rebajas de valor por antigüedad, por ejemplo, uso, uso es timado, importe de la rebaja de valor.

4.- Cúbrase siempre el número de unidades en el inventario, mediante examen y anotación de un número suficiente de órdenes de producción. Si no hubiere suficiente producción en el año actual, tómesese de la relación o lista del inventario del año anterior las unidades y el lcosto.

5.- Examínese el costo de las órdenes de produclción mediante prueba de los materiales, mano de obra y lgastos de fabricación:

- a.- Cotéjese el costo de los materiales con las peticiolnes o relaciones de materiales, que ya habremos probaldo mediante examen de estimados de ingeniería, factulras de proveedores y también en nuestros anexos de l

valuación de materias primas.

- b.- Cotejese el costo de la mano de obra con tarjetas de tiempo o información actual, según el sistema de costos en uso.
- c.- Examínense los gastos de fabricación, determinando cómo se aplican, qué gastos se incluyen, qué volumen de producción fue asumido, y compruébense los cálculos. - Sólo deben incluirse los costos legítimos de inventario, en los gastos de fabricación, debiendo excluirse los gastos del período del valor del inventario.

6.- La revisión de los costos de producción indicada anteriormente puede ser completada o sustituida por una revisión de los registros de costos que cubra un período de un mes. Además del trabajo que se ha descrito, deberán cotejarse las unidades producidas con los registros de producción mantenidos por los distintos departamentos, comparándose los costos con peticiones de materiales, tarjetas de tiempo, etc. En algunos casos, efectuamos una comprobación en serie de compras y peticiones (requisiciones de materiales).

7.- El costo de reposición puede probarse mediante comparación de los costos del inventario con los registros de producción del período posterior.

8.- Prueba del costo de fabricación.

- a.- El costo de los materiales es comprobado generalmente de la misma forma que el inventario de materias primas.
- b.- El costo de la mano de obra puede ser ESTANDAR o REAL.

Los costos de mano de obra se comprueban con registros de mano de obra, estudios de tiempo, resúmenes de costos por órdenes, etc.

c.- Los gastos de fabricación representan generalmente un porcentaje de la mano de obra y materiales, y pueden determinarse mediante la aplicación de coeficientes reales o estándar.

1.- Revólvese la corrección de los cargos a gastos de fabricación.

2.- Asegúrese que el coeficiente aplicado sea razonable.

Una vez que el auditor ha efectuado los pasos antes señalados, deberá tener la seguridad y certeza de que los inventarios han sido valuados correctamente y podrá emitir una opinión acerca del importe mostrado en los estados financieros dentro del rubro de inventarios.

CAPITULO IV

U. E. P. S. MONETARIO

1.- CONSIDERACIONES ACERCA DEL METODO DE ULTIMAS ENTRADAS
PRIMERAS SALIDAS (UEPS) MONETARIO

EL UEPS monetario (UEPS calculado con valores) - surgió para aquellas empresas que producen y venden gran variedad de artículos y que necesitan aplicar el método - UEPS como una alternativa para determinar con propiedad - el costo de ventas en épocas de inflación. En este tipo - de empresas es impráctico, tardado y en algunos casos im - posible la aplicación del método UEPS tradicional (UEPS - calculado con las unidades).

El UEPS Monetario se aplica en Estados Unidos de - Norteamérica desde los años 30's.

Existen varios métodos para calcular los efectos - DEL UEPS monetario, pero todos ellos determinan incremen - tos y disminuciones en el inventario de cierre de ejerci - cio en relación al inventario del año en el cual se implan - ta el UEPS monetario, usando factores derivados del Indí - ce interno de inflación de la empresa de que se trate o - del Índice nacional de precios al consumidor cuando éste - se considere representativo y válido para determinada em - presa o casos. Cada uno de los métodos de UEPS monetario está diseñado para necesidades específicas y ellos son bá - sicamente:

El método de doble extensión, se usa para inventa - rios con pocos cambios en su variedad y tecnología. Bajo

este método, las nuevas capas o el consumo de las ya existentes y los factores de inflación a partir del año en que se implanta el UEPS monetario, se calculan con base en la información que se obtiene de valorar el inventario final a los costos actuales y a los costos del año en el cual se adopta el UEPS monetario (doble extensión). Una nueva capa surge cuando el inventario final del ejercicio actual valuado a costos del año en que se implantó el UEPS monetario es superior al inventario final de aquel año. Hay consumo de capas cuando el resultado de la comparación anterior es de naturaleza contraria.

El factor de inflación se obtiene dividiendo el inventario final del ejercicio actual valuado a costos recientes entre su equivalente a costos del año en el cual se adoptó el UEPS monetario.

El inventario final a UEPS monetario será la suma del inventario del año en que se implantó este método más las capas que surgieron con posterioridad, actualizadas con el factor de inflación correspondiente. El consumo de capas siempre afectará a las que se crearon más recientemente.

El método de Índices es recomendable cuando el inventario está integrado por una amplia gama de artículos con fluctuaciones extremas y cambios tecnológicos frecuentes. Para calcular las nuevas capas o el consumo de ellas en relación al inventario del año en que se adoptó el UEPS monetario, puede obtenerse con base en una muestra representativa de los inventarios de tales años.

El método de encadenamiento de factores, se emplea

cuando hay cambios que afectan gradualmente la naturaleza de los inventarios, lo cual ocasiona que cada vez sea casi imposible reconstruir costos realistas, inclusive equivalentes, de los años anteriores.

Mediante este método se obtienen factores anuales y acumulativos (encadenados) que se emplearán para calcular las nuevas capas o consumos de ellas en relación al año en el cual se adoptó el UEPS monetario.

Para aplicar el UEPS monetario es necesario se analicen, entre otras, las siguientes consideraciones: características de los inventarios en lo referente a su variedad, frecuencia de los cambios tecnológicos que los afectan, perseverancia de los artículos, surgimiento de nuevos productos, grupos y subgrupos en que se dividirán los inventarios, rotación de los mismos, la proporción en que los elementos del costo (materias primas, mano de obra y gastos de fabricación) están integrando los productos, de terminación de factores de inflación internos, etc.

El UEPS monetario a pesar de lo aparentemente novedoso en nuestro medio, está en armonía con las disposiciones que nos rigen en materia de principios de contabilidad.

En aquellos casos en que es aplicable el UEPS monetario, su uso da cumplimiento a lo establecido por el Boletín B-10 "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera", en lo relativo a la actualización del costo de ventas mediante la aplicación del método UEPS.

2.- METODOLOGIA PARA IMPLANTAR EL METODO UEPS

A continuación exponemos la metodología para implantar el método de valuación de Últimas Entradas Primeras Salidas, en base a Índices construidos sobre aumentos internos de costos de la empresa, en valores, sobre el conjunto global de inventarios.

De acuerdo con la filosofía de UEPS, que establece que una empresa tiene que invertir una cantidad permanente en inventarios, al igual que en activos fijos, se establece el valor del conjunto global de inventarios requeridos para operar el negocio, valuado al precio en que este conjunto de inventarios se puso en operación (año base).- Los aumentos posteriores (capas) se valúan al precio de los conjuntos de inventarios que las forman.

Para valuar en cada año el inventario base y las capas subsecuentes, se utilizan Índices determinados sobre los aumentos en costos, ponderados por las existencias de inventarios finales. En la práctica este Índice puede determinarse por dos métodos: el de "Índice sobre año base" (double extension method) o el de "Índice acumulado" o "en cadena" (link-chain method).

Para implantar estos sistemas es necesario mantener el sistema de costos que se ha utilizado hasta la fecha (que es la base para determinar los Índices) y el ajuste se hace en forma global sobre las cifras del inventario final. Esto es muy útil, pues si la compañía desea manejar costos estándar para tener un mejor control de producción, el UEPS en base a Índices no interfiere en dicho sistema.

Indice sobre año base

Consiste en: a) valorar el inventario base a los precios del año base, b) valorar el inventario de cierre tanto a los precios corrientes del año como a los precios del inventario del año base para determinar el Índice - aplicable y c) establecer las comparaciones correspondientes de los inventarios ajustados por el Índice.

El costo corriente no es el costo promedio al final del año, sino el costo de la primera producción del año, pues bajo el enfoque de UEPS, las capas más antiguas son las que permanecen en el inventario.

Para construir este Índice los listados de inventario deben revisarse con muy buen juicio. Los productos se pueden valorar individualmente, sin embargo es más conveniente efectuar el mayor número de agrupaciones posible para facilitar el trabajo de cálculo del Índice.

En caso de que algún "producto" del inventario del año base no exista en el inventario de cierre, no se eliminarla el inventario del año base, pues la inversión permanente en inventarios es en pesos y no se identifica por productos.

Cualquier "producto" del inventario de cierre, que no exista dentro del inventario del año base, se valorará a precios del año base al primer costo de producción de dicho inventario. Este puede ser equivalente al costo corriente, si fue producido por primera vez durante el año en curso o al costo corriente del año en que dicho inventario se generó, o si es posible determinarlo, el que

hubiera sido el costo de adquisición o producción al establecer el método UEPS de valuación de inventarios.

Una vez que se tiene el inventario de cierre valuado a precios del año base y a precios del año corriente, los totales resultantes se comparan para determinar el -- Índice de crecimiento de precios del año base al año corriente, determinando consecuentemente los Índices en que crecieron los precios del inventario a precios corrientes de cada uno de los años sobre los del año base.

El procedimiento para valuar el inventario sería el siguiente:

1. Comparar el inventario de cierre, a precios -- del año base contra el inventario del año base y determinar el monto de inventarios generados en años posteriores al inventario del año base.
2. Multiplicar el inventario generado con posterioridad al año base (capas posteriores) por el Índice de aumento de precios de ese año hasta el de cierre y compararlo contra el inventario de cierre, valuado a los precios promedio.
3. Esta mecánica se lleva a cabo por todos los -- años en que se ha estado utilizando el método UEPS, de -- tal manera que se valúan las capas de inventario generadas en cada uno de los años al precio corriente de dicho -- año.
4. En el caso de que en algún año el inventario -- haya disminuido en unidades y que por lo tanto se reduzca la capa de los últimos años, deberá tomarse en considera-

ción ese efecto en los años siguientes y dejará de existir la totalidad de la capa o la parte de la capa que desapareció.

A continuación se muestra un ejemplo de cómo funcionar este sistema considerando que el UEPS tiene tres años de establecido, que la Compañía tiene 5 productos -- con los cuales determina su Índice de ajuste y que el producto E es nuevo en el mercado y no es posible determinar su costo teórico al año base.

Datos de Inventario (a precio corriente):

Producto	Ene 1o. 1980			Dic. 31, 1980			Dic. 31, 1981			Dic. 31, 1982		
	U.	U.P.	Valor	U.	P.U.	Valor	U.	P.U.	Valor	U.	P.U.	Valor
A	20	20	400	22	21	462	24	23	552	-	-	-
B	10	12	120	10	14	140	12	15	180	15	17	255
C	100	10	1,000	110	11	1,210	120	13	1,560	140	15	2,100
D	200	8	1,600	190	9	1,710	210	10	2,100	250	12	3,000
E	-	-	-	-	-	-	70	21	1,470	100	23	2,300
			<u>3,120</u> =====			<u>3,522</u> =====			<u>5,862</u> =====			<u>7,655</u> =====
Valor a precio promedio			<u>3,120</u> =====			<u>3,700</u> =====			<u>6,120</u> =====			<u>8,100</u> =====

Cómputo de Índices:

1980 - Inventario con productos similares al de base:

<u>Producto</u>	<u>U.</u>	<u>P.U.</u>	<u>Valor</u>	
A	22	20	440	
B	10	12	120	
C	110	10	1,100	
D	190	8	1,520	
			<u>3,180</u>	
			3,180	= 110.75%
			=====	

1981.- Inventario con una línea de productos más:

<u>Producto</u>	<u>U.</u>	<u>P.U.</u>	<u>Valor</u>	
A	24	20	480	
B	12	12	144	
C	120	10	1,200	
D	210	8	1,680	
E	70	21	1,470	
			<u>4,974</u>	
			4,974	= 117.85%
			=====	

1982.- Inventarios con una línea eliminada:

<u>Producto</u>	<u>U.</u>	<u>P.U.</u>	<u>Valor</u>	
B	15	12	180	
C	140	10	1,400	
D	250	8	2,000	
E	100	21	2,100	
			<u>5,680</u>	
			5,680	= 134.77%
			=====	

Tabla de Índices:

Ene. 10, 1980	100
Dic. 31, 1980	110.75
Dic. 31, 1981	117.85
Dic. 31, 1982	134.77

Ajuste del Inventario en 1980:

Base	3,120			3,120
Capa 80	<u>60</u>	x	110.75%	<u>66</u>
	3,180			3,186
	=====			

Inventario a promedio	<u>3,700</u>
"Reserva" UEPS	514
"Reserva" de años anteriores	-
Efecto del año	<u>514</u>
	=====

Ajuste del inventario en 1981:

Base	3,120			3,120
Capa 80	<u>60</u>	x	110.75%	<u>66</u>
" 81	1,794	x	117.85%	2,114
	<u>4,974</u>			<u>5,300</u>
	=====			

Inventario a promedio	<u>6,120</u>
"Reserva" UEPS	820
"Reserva" de años anteriores	<u>514</u>
Efecto del año	<u>306</u>
	=====

Ajuste del inventario en 1982:

Base	3,120			3,120
Capa 80	<u>60</u>		110.75%	<u>66</u>
" 81	1,794		117.85%	2,114
" 82	<u>706</u>	X	134.77%	<u>951</u>
	5,680			6,251
	=====			

Inventario a promedio	<u>8,100</u>
"Reserva" UEPS	1,849
"Reserva" de años anteriores	<u>820</u>
Efecto del año	<u>1,029</u>
	=====

Indice acumulado

El Índice acumulado se determina comparando el inventario final a precios corrientes con el mismo inventario, valuado a los precios corrientes del año anterior y acumulando los Índices de cada año.

Al igual que en el caso anterior, debe evaluarse con mucho cuidado el utilizar productos individuales o -- grupos de productos. Para comparar el inventario a precios corrientes de ambos años, todos aquellos productos del inventario final que no existan en el inventario del año anterior, deben valuarse en ambos listados al costo de primera producción.

En base a estas comparaciones se obtiene el Índice en que aumentaron los precios de cada año y acumulándolos o "encadenándolos" se obtiene el "Índice acumulado".

A continuación se muestra un ejemplo de la Valuación de Inventario a UEPS bajo este método, con los datos del mismo ejemplo utilizado para valuarlo bajo el método de Índice sobre año base, con el objeto de que pueda apreciarse el diferente efecto de ambos métodos.

Índice de 1980 sobre inventario Base:

En este caso existen los mismos productos en ambos inventarios.

<u>Producto</u>	<u>U.</u>	<u>P.U.</u>	<u>Valor</u>	
A	22	20	440	
B	10	12	120	
C	110	10	1,100	
D	190	8	1,520	
			<u>3,180</u>	
			=====	

$\frac{3,522}{3,180} = 110.75\%$

Indice de 1981 sobre el inventario de 1980, el cual incluye un producto nuevo:

<u>Producto</u>	<u>U.</u>	<u>P.U.</u>	<u>Valor</u>	
A	24	21	504	
B	12	14	168	$\frac{5,862}{5,352} = 109.53\%$
C	120	11	1,320	
D	210	9	1,890	
E	70	21	<u>1,470</u>	
			5,352	
			=====	

Indice de 1982 sobre el inventario de 1981, el cual NO incluye un producto que existía el año anterior.

<u>Producto</u>	<u>U.</u>	<u>P.U.</u>	<u>Valor</u>	
B	15	15	225	
C	140	13	1,820	$\frac{7,655}{6,645} = 115.20\%$
D	250	10	2,500	
E	100	21	<u>2,100</u>	
			6,645	
			=====	

Formulación de la tabla de Indices:

	<u>Del año</u>	<u>Acumulado</u>
1980	110.75%	110.75%
1981	109.53	121.30
1982	115.20	139.74

Como puede observarse este método arroja Indices de ajuste a UEPS más altos que el de Índice sobre inventario inicial, pues tiene un efecto acumulativo y en los años en que un producto se elimina, la inflación acumulada que ese producto trala queda incluida en el Índice. -

Así mismo, los productos nuevos que entran al inventario acumulan su inflación sobre dicho índice acumulado.

Valuación del inventario:

En 1980:

Inventario a precio base:	3,522 - 110.75% =	3,180
	=====	=====
Inventario base	3,120	3,120
Capa de 1980	60 x 110.75	66
	<u>3,180</u>	<u>3,186</u>
	=====	
Inventario a promedio		<u>3,700</u>
"Reserva" UEPS		514
"Reserva" de años anteriores		-
Efecto del año		<u>514</u>
		=====

En 1981:

Inventario a precio base:	5,862 - 121.30%	4,832
	=====	=====
Inventario base	3,120	3,120
Capa de 1980	60 x 110.75%	66
Capa de 1981	<u>1,652</u> x 121.30%	<u>2,004</u>
	<u>4,832</u>	<u>5,190</u>
	=====	
Inventario a promedio		<u>6,120</u>
"Reserva" UEPS		930
"Reserva" UEPS de años anteriores		<u>514</u>
Efecto del año		<u>416</u>
		=====

En 1982:

Inventario a precio base:	7,655 - 139.74% =	5,478
	=====	=====
Inventario Base	3,120	3,120
Capa de 1980	60 x 110.75%	66
Capa de 1981	1,652 x 121.30%	2,004
Capa de 1982	<u>646</u> x 139.74%	<u>903</u>
	5,478	6,093
	=====	
Inventario a promedio		8,100
"Reserva" UEPS		2,007
"Reserva" de años anteriores		930
Efecto del año		<u>1,077</u>
		=====

Comparación de efectos anuales y acumulados bajo los dos métodos:

	Indice sobre Inventario Inicial	% de Inventario	Indice Acumulado	% del Inventario
1980	514	14%	514	14%
1981	306	5%	416	7%
1982	<u>1,029</u>	12%	<u>1,077</u>	13%
	1,849		2,007	
	=====		=====	

Como puede observarse el efecto en el primer año es igual. La diferencia aparece en el año en que se empiezan a adicionar o descontinuar productos, que es en los que el efecto fiscal va creciendo.

5.- APLICACION DE UEPS EN VALORES CON EL METODO DE "INDICE ACUMULADO" (INDICE EN CADENA)

- 1) En el primer año de aplicación de UEPS valuamos las unidades del inventario final, tanto al costo promedio como al costo promedio del inventario inicial (o sea el cierre del año anterior) o al primer precio de compra o producción significativa de cualquier producto nuevo:

<u>Artículo</u>	<u>Unidades</u>	<u>Costo Unitario</u>		<u>Costo Total</u>	
		<u>Actual</u>	<u>Anterior</u>	<u>Actual</u>	<u>Anterior</u>
A.	140	\$10	\$ 8	\$ 1,400	\$ 1,120
B	235	12	9	2,820	2,115
C	470	24	19	11,280	8,930
D	31	40	34	1,240	1,054
Etc.	x	x	x	x	x
Etc.	x	x	x	x	x
Etc.	x	x	x	x	x
T o t a l :				<u>\$1,285,720</u>	<u>1,087,415</u>
				=====	=====

- Índice de aumento en precios:

$$\frac{1,285,720 \times 100}{1,087,415} = 118.24\%$$

- Determinación del aumento o disminución del volumen de inventario:

Inventario a precios año base:	\$1,285,720 ÷ 118.24% = \$1,087,415
Inventario base (cierre del año anterior)	989,215
Aumento en volumen a precios de año base	\$ 98,200
	=====

- *Valuación del inventario a UEPS:*

	<u>Precio base</u>	<u>Factor</u>	<u>Precio UEPS</u>
Inventario base	\$ 989,215	100%	\$ 989,215
Capa del primer año	98,200	118.24%	<u>116,112</u>
	<u>\$1,087,415</u>		
	=====		
Inventario a UEPS			1,105,327
Inventario a promedio o PEPS			<u>1,285,720</u>
Efecto acumulado de UEPS			180,393
Efecto acumulado al principio del año			-
Efecto del año			<u>\$ 180,393</u>

2) En el segundo año se sigue el mismo procedimiento, o sea:

<u>Artículo</u>	<u>Unidades</u>	<u>Costo Unitario</u>		<u>Costo Total</u>	
		<u>Actual</u>	<u>Anterior</u>	<u>Actual</u>	<u>Anterior</u>
A	177	\$12	\$10	\$ 2,124	\$ 1,770
B	189	15	12	2,835	2,268
C	520	29	24	15,080	12,480
D	77	49	40	3,773	3,080
Etc.	x	x	x	x	x
Etc.	x	x	x	x	x
Etc.	x	x	x	x	x
				<u>\$1,630,250</u>	<u>1,320,430</u>

- *Indice de aumento en precio:*

$$\text{Del año} \quad \frac{1,630,250}{1,320,430} \times 100 = 123.46\%$$

$$\text{Acumulado} \quad 123.46\% \times 118.24\% = 145.98\%$$

- Determinación del aumento o disminución del volumen del inventario:

Inventario a precios año base:	\$1,630,250 ÷ 145.98% =	\$ 1,116,763
Inventario del año anterior a precio de año base		<u>1,087,415</u>
Aumento en volumen, a precios de año base		\$ 29,348

- Valuación del inventario a UEPS:

	<u>Precio base</u>	<u>Factor</u>	<u>Precio UEPS</u>
Inventario base	\$ 989,215	100%	\$ 989,215
Capa del primer año	98,200	118.24%	116,112
Capa del segundo año	<u>29,348</u>	145.98%	<u>42,849</u>
	<u>\$ 1,116,763</u>		
	=====		
Inventario a UEPS			1,148,169
Inventario a promedio o PEPS			<u>1,630,250</u>
Efecto acumulado de UEPS			482,081
Efecto acumulado al principio del año			<u>180,393</u>
Efecto del año			\$ 301,688
			=====

- 3) En el tercer año se sigue el mismo procedimiento, o sea:

<u>Artículo</u>	<u>Unidades</u>	<u>Costo Unitario</u>		<u>Costo Total</u>	
		<u>Actual</u>	<u>Anterior</u>	<u>Actual</u>	<u>Anterior</u>
A	201	\$15	\$12	\$ 3,015	\$ 2,412
C	154	34	29	5,236	4,466
D	380	58	49	22,040	18,620
Etc.	x	x	x	x	x
Etc.	x	x	x	x	x
Etc.	x	x	x	x	x
				<u>\$1,854,315</u>	<u>1,589,430</u>

- Índice de aumento en precio:

$$\text{Del año } \frac{1,854,315 \times 100}{1,589,430} = 116.67\%$$

$$\text{Acumulado } 116.67\% \times 145.98\% = 170.31\%$$

- Determinación del aumento o disminución del volumen del inventario:

Inventario a precios año base:	\$ 1,854,315 ÷ 170.31% = \$ 1,088,788
Inventario del año anterior a precio de año base	<u>1,116,763</u>
Disminución en volumen, a precios de año base	<u>\$ (27,975)</u>

- Valuación del inventario a UEPS:

	<u>Precio base</u>	<u>Factor</u>	<u>Precio UEPS</u>
Inventario base	\$ 989,215	100%	\$ 989,215
Capa del primer año	98,200	118.24%	116,112
Capa del segundo año 29,348			
Menos- Capa consumida (27,975)	<u>1,373</u>	145.98%	<u>2,004</u>
	\$1,088,788		
	=====		
Inventario a UEPS			1,107,331
Inventario a promedios o PEPS			<u>1,854,315</u>
			746,984
Efecto acumulado al principio del año			<u>482,081</u>
Efecto del año			\$ 264,903
			=====

4) En el cuarto año se sigue el mismo procedimiento, o sea:

Artículo	Unidades	Costo Unitario		Costo Total	
		Actual	Anterior	Actual	Anterior
A	215	\$18	\$15	\$ 3,870	\$ 3,225
C	170	39	34	6,630	5,780
D	420	69	58	28,980	24,360
Etc.	x	x	x	x	
Etc.	x	x	x	x	
Etc.	x	x	x	x	
				<u>\$ 2,510,328</u>	<u>2,015,424</u>
				=====	=====

- Índice de aumento en precio:

$$\text{Del año} \quad \frac{2,510,328 \times 100}{2,015,424} = 124.56\%$$

$$\text{Acumulado} \quad 124.56\% \times 170.31\% = 212.13\%$$

- Determinación del aumento o disminución del volumen del inventario:

Inventario a precios año base:	\$2,510,328 ÷ 212.13%	= \$1,183,391
Inventario del año anterior a precio de año base		<u>1,088,788</u>
Aumento de volumen, a precios de año base		<u>\$ 94,603</u>

- Valuación del inventario a UEPS:

	Precio base	Factor	Precio UEPS
Inventario base	\$ 989,215	100%	\$ 989,215
Capa del primer año	98,200	118.24%	116,112
Capa del segundo año (neta)	1,373	145.98%	2,004
Capa del cuarto año	94,603	212.13%	200,681
	<u>\$ 1,183,391</u>		
Inventario a UEPS			1,308,012
Inventario a promedios o PEPS			<u>2,510,328</u>
Efecto acumulado de UEPS			1,202,316
Efecto acumulado al principio del año			<u>746,984</u>
Efecto del año			<u>\$ 455,332</u>
			=====

5) En el quinto año se sigue el mismo procedimiento, o sea:

Artículo	Unidades	Costo Unitario		Costo Total	
		Actual	Anterior	Actual	Anterior
A	197	\$22	\$18	\$ 4,534	\$ 3,516
C	154	46	39	7,084	6,006
D	402	82	69	32,964	27,738
Etc.	x	x	x	x	x
Etc.	x	x	x	x	x
Etc.	x	x	x	x	x
				<u>\$2,701,543</u>	<u>2,280,315</u>
				=====	=====

- Índice de aumento en precio:

$$\text{Del año } \frac{2,701,543 \times 100}{2,280,315} = 118.47\%$$

$$\text{Acumulado } 118.47\% \times 212.13\% = 251.31\%$$

- Determinación del aumento o disminución del volumen del inventario:

$$\text{Inventario a precios año base: } \$2,701,543 \div 251.31\% = \$1,074,984$$

$$\text{Inventario del año anterior a precio de año base } \underline{1,183,391}$$

$$\text{Disminución en volumen a precios de año base } \underline{\underline{\$ (108,407)}}$$

- Valuación del inventario a UEPS:

	Precio base	Factor	Precio UEPS
Inventario base	\$989,215	100%	\$ 989,215
Capa del primer año	98,200		
Menos-Capa consumida	<u>(12,431)</u>	118.24%	<u>101,413</u>
	\$ 1,074,984		
Inventario a UEPS			1,090,628
Inventario a promedio o PEPS			<u>2,701,543</u>
Efecto acumulado de UEPS			1,610,915
Efecta acumulado al principio del año			<u>1,202,316</u>
Efecto del año			\$ 408,599
			=====

6) En el sexto año se sigue el mismo procedimiento:

<u>Artículo</u>	<u>Unidades</u>	<u>Costo Unitario</u>		<u>Costo Total</u>	
		<u>Actual</u>	<u>Anterior</u>	<u>Actual</u>	<u>Anterior</u>
A	185	\$ 26	\$ 22	\$ 4,810	\$ 4,070
C	201	55	46	11,055	9,245
D	450	101	82	45,450	36,900
Etc.	x	x	x	x	x
Etc.	x	x	x	x	x
Etc.	x	x	x	x	x
				<u>\$3,512,728</u>	<u>\$ 2,915,315</u>
				=====	=====

- Índice de aumento en precio:

$$\text{Del año} \quad \frac{3,512,728}{2,915,315} \times 100 = 120.49\%$$

$$\text{Acumulado} \quad 120.49\% \times 251.31\% = 302.81\%$$

- Determinación del aumento o disminución del volumen del inventario:

Inventario a precios del año base:	\$3,512,728 ÷ 302.81% =	\$1,160,043
Inventario del año anterior a precios de año base		<u>1,074,984</u>
Aumento en volumen a precios de año base		\$ 85,059
		=====

- Valuación del inventario a UEPS:

	<u>Precio Base</u>	<u>Factor</u>	<u>Precio UEPS</u>
Inventario base	\$ 989,215	100%	\$ 989,215
Capa del primer año (ncta)	85,769	118.24%	101,413
Capa del sexto año	85,059	302.81%	257,567
	<u>\$1,160,043</u>		
	=====		
Inventario a UEPS			1,348,195
Inventario a promedio o PEPS			<u>3,512,728</u>
Efecto acumulado de UEPS			2,164,533
Efecto acumulado al principio del año			<u>1,610,915</u>
Efecto del año			\$ 553,618
			=====

REGISTRO Y EFECTO FISCAL DEL UEPS

Cta.- Costo de Ventas
 Sub-cta.- Efecto UEPS

1) 180,393

2) 295,688

3) 270,903

4) 455,332

5) 408,599

6) 553,680

Cta.- Inventarios
 Sub-cta.- Efecto UEPS

180,393 (1)

180,393
 295,688 (2)

476,081
 270,903 (3)

746,984
 455,332 (4)

1,202,316
 408,299 (5)

1,610,615
 553,618 (6)

2,164,233

El efecto fiscal en el caso de cambio de método de inventarios es a partir del año siguiente del que se establece el cambio a UEPS, siempre y cuando se haya obtenido la autorización.

CONCLUSIONES

- 1.- La auditoría es un producto de la contabilidad; por lo tanto es una actividad por excelencia del Contador Público. La responsabilidad que éste posee respecto a los Estados Financieros por el acceso que a ellos tiene, crece junto con su responsabilidad hacia terceros como el Gobierno con los impuestos, el Mercado de Valores, Instituciones financieras y el público inversionista.
- 2.- La función del Contador Público como Auditor es la de dar su opinión respecto de los Estados Financieros, llevando a cabo un examen de ellos para obtener la certeza de su autenticidad.
- 3.- El cuidado de los inventarios en las empresas actualmente es preponderante, ya que forman usualmente el activo de mayor importancia en las mismas y cualquier deficiencia en su valuación las afecta seriamente, tanto en el resultado de sus operaciones como en la determinación de su posición financiera.
- 4.- La valuación de los inventarios juega un papel muy importante, ya que si no es correcta puede acarrear serios problemas para cualquier empresa como utilidades infladas, aumento o disminución de pérdidas (que pueden originar reparto de utilidades ficticias), proporcionar a los otorgantes de crédito un concepto equivocado de la situación financiera de la empresa.
- 5.- La revisión de los inventarios en la auditoría de los Estados Financieros es un punto que se considera de -

mucha importancia por la repercusión que tiene de ellos. Debe mencionarse la atención especial que requiere observar la aplicación de los principios de contabilidad, primordialmente el que nos menciona que los inventarios se valúan al costo siempre que no exceda a los precios de mercado, y aquel que habla sobre la consistencia en la valuación de los mismos.

De no mantenerse esta consistencia, el auditor debe expresarlo con una salvedad, y si existió alguna modificación de acuerdo con la ley, debe hacerse alusión a esto mediante notas explicativas.

- 6.- Como se menciona en un capítulo, los procedimientos aplicables a inventarios son muy importantes para poder dar una opinión acerca de su razonabilidad; cuando a pesar de la aplicación de estos procedimientos el auditor no pueda concluir sobre la razonabilidad de este renglón de los Estados Financieros deberá expresar una salvedad en el párrafo de alcance.
- 7.- Si como resultado de las pruebas mencionadas en opinión del auditor los Estados Financieros reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa, emitirá un dictamen favorable, que permitirá a todos los terceros interesados, tener la confianza suficiente sobre las cifras certificadas; y así mismo proporcionará a la empresa respaldo y tranquilidad para continuar realizando sus actividades, superar las metas alcanzadas y aumentar sus programas para el futuro.

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

- 1.- Boletín C-4; Instituto Mexicano de Contadores Públicos; Comisión de Principios de Contabilidad.
- 2.- AUDITORIA; E. L. Kohler, C.P.T. ; 7a. Impresión, - octubre 1970. Ed. Diana S. A.
- 3.- Temas Prácticos de Auditoría - Inventarios - ; Jaime del Valle Noriega; 2a. Reimpresión, Febrero 1983; -- Do fiscal Editores.
- 4.- Boletines sobre Principios de Contabilidad; Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- 5.- COSTOS I ; C. P. y M.C.A. Cristóbal del Río González; Quinta Edición, México 1971; E.C.A.S.A.
- 6.- Curso de U.E.P.S. Monetario, Arthur Andersen and Co. 1985.

INSTANESIS

TESIS • INFORMES • MEMORIAS
COPIAS • REDUCCIONES • EN-
CUADERNADO • IMPRESIONES •
COPI-OFFSET • TRANSCRIPCIO-
NES IBM EN LINO • DIBUJO DE
GRAFICAS, PLANOS Y ORGANI-
GRAMAS • HELIOGRAFICAS •
REVELADO KODAK.

ENRIQUE G. MARTINEZ No. 30
(ANTES PARROQUIA)
TEL. 13-99-23 GUADALAJARA