

318308
6
Feb



Universidad Latinoamericana

ESCUELA DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
INCORPORADA A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

**EL CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS EN
EMPRESAS INDUSTRIALES DE TRANSFORMACION
Y SUS REPERCUSIONES FINANCIERAS Y FISCALES**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A N
MARIA DEL ROCIO VERDUGO GUERRERO
MIGUEL RODRIGUEZ CASTAÑEDA

MEXICO, D. F.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

1988



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 esta 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

INTRODUCCION

CAPITULO I

GENERALIDADES DE LA INDUSTRIA DE TRANSFORMACION

1.1	EVOLUCION DE LA INDUSTRIA.....	1
1.2	LA EMPRESA EN EL CONTEXTO ECONOMICO.....	3
1.2.1	Concepto de Empresa.....	3
1.2.2	Tipos de Empresa.....	4
1.2.3	Su Situación en el Mercado.....	6
1.3	ORGANIZACION ADMINISTRATIVA.....	13
1.3.1	Estructura.....	13
1.3.1.1	Areas de Responsabilidad.....	14
1.3.2	Descripción de Actividades.....	21
1.3.3	Registro de Operaciones.....	22
1.4	IMPLANTACION DE CONTROLES.....	23
1.4.1	Importancia de los Controles.....	24
1.4.2	Objetivos.....	25
1.4.3	Aplicación en la Información Contable.....	26

CAPITULO II

LOS INVENTARIOS Y SU CONTROL

2.1	CONCEPTO DE INVENTARIOS.....	28
2.1.1	Almacén.....	28
2.1.2	Mercancías.....	28
2.1.3	Inventarios.....	28
2.1.4	Objetivos.....	29
2.1.5	Clasificación.....	31
2.2	DEFINICION DE CONTROL.....	33
2.3	CONTROL DE INVENTARIOS.....	34
2.3.1	Control Contable.....	35
2.3.2	Control Administrativo.....	42
2.3.3	Control Fisico.....	44
2.4	MARCO NORMATIVO.....	45
2.5	MARCO COLEGIAL.....	47

CAPITULO III

EL CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS

3.1	TIPOS DE INVENTARIOS FISICOS.....	53
3.1.1	Inventario de Materias Primas.....	53

3.1.2	Inventario de Materiales.....	54
3.1.3	Inventario de Material de Empaque.....	54
3.1.4	Inventario de Productos o Articulos Terminados.....	54
3.1.5	Inventario Defectuoso.....	54
3.1.6	Inventario Obsoleto.....	54
3.1.7	Inventario de Partes y Refacciones.....	54
3.1.8	Inventario de Moldes y Herramientas.....	55
3.1.9	Inventario de Maquinaria y Equipo.....	55
3.1.10	Inventario de Mercancias en Consignación.....	55
3.2	CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS.....	55
3.2.1	Determinantes de los Niveles Minimos y Maximos de los Inventarios.....	56
3.2.2	Requisiciones de Compras.....	59
3.2.3	Cotizaciones a Proveedores.....	62
3.2.4	Pedidos.....	64
3.2.5	Recepción de Materiales, Documentos e Inspección Física.....	66
3.2.6	Devoluciones a Proveedores.....	70
3.2.7	Entradas al Almacén.....	72
3.2.7.1	Resguardo, Areas de Almacenamiento e Instalaciones Necesarias.....	74
3.2.8	Salidas del Almacén.....	79
3.2.9	Toma Física.....	82
3.2.9.1	Planeación.....	82
3.2.9.2	Ejecución.....	86

3.2.9.3	Aclaración de Diferencias, Valuación y Ajustes.....	87
3.2.9.4	Artículos, Materiales y Materias Primas en Consignación al Personal y a Terceras Personas.....	89
3.3	MÉTODOS DE CONTROL DE INVENTARIOS.....	90
3.3.1	Método ABC.....	90
3.3.1.1	Clasificación por Costo Unitario.....	91
3.3.1.2	Clasificación por Valores de Inventarios.....	92
3.3.1.3	Clasificación por Utilización y Valor....	93
3.4	FLUXOGRAMA Y DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES DEL CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS.....	99

CAPITULO IV

CONTROL CONTABLE DE LOS INVENTARIOS

4.1	CUENTAS TIPO DE LOS INVENTARIOS.....	102
4.1.1	Inventario de Materias Primas.....	102
4.1.2	Inventario de Materiales.....	103
4.1.3	Producción en Proceso.....	104
4.1.4	Inventario de Artículos Terminados.....	105
4.1.5	Inventario de Material de Empaque.....	106
4.1.6	Inventario de Partes y Refacciones.....	107
4.1.7	Inventario de Artículos Defectuosos.....	107
4.1.8	Inventario en Tránsito.....	108

4.1.9	Reserva para Inventarios Obsoletos o de Lento	
	Movimiento.....	109
4.2	SISTEMAS DE REGISTRO CONTABLE.....	110
4.2.1	Sistema de Inventarios Perpetuos o Constantes.....	110
4.2.2	Sistema de Inventarios Pormenorizado o Analitico.....	112
4.2.3	Sistema de Inventarios Detallista.....	113
4.2.4	Mercancias Generales o Global.....	114
4.3	SISTEMAS DE VALUACION DE COSTOS DE INVENTARIOS.....	115
4.3.1	Costeo Absorbente.....	115
4.3.2	Costeo Directo o Variable.....	116
4.4	METODOS DE VALUACION.....	117
4.4.1	Costo Identificado.....	118
4.4.2	Costos Promedios.....	120
4.4.3	Detallistas.....	122
4.4.4	Primeras Entradas, Primeras Salidas.....	124
4.4.5	Ultimas Entradas, Primeras Salidas.....	126
4.4.6	Ultimas Entradas, Primeras Salidas Monetario (UEPS Monetario).....	127
4.4.6.1	UEPS Monetario, Doble Extensión.....	128
4.4.6.2	UEPS Monetario, Encadenamiento de Indices.....	130
4.4.7	Costo de Reposición o de Mercado.....	135
4.5	SELECCION DEL SISTEMA DE REGISTRO, VALUACION Y METODO CORRESPONDIENTE.....	138

CAPITULO V

ANALISIS FINANCIERO DE LOS INVENTARIOS

5.1	ASPECTO FINANCIERO DE LOS INVENTARIOS.....	141
5.1.1	Estados Financieros.....	141
5.2	APLICACION DE RAZONES FINANCIERAS.....	144
5.3	REPERCUSIONES FINANCIERAS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	153
5.3.1	Método de Porcientos Integrales.....	153
5.3.2	Método de Aumentos y Disminuciones.....	158
5.3.3	Método de Razones Simples.....	158
5.4	REPERCUSIONES OCASIONADAS POR METODOS DE VALUACION Y PARTIDAS ESPECIALES DE LOS INVENTARIOS.....	163
5.5	EFFECTOS DE LA INFLACION (BOLETIN B-10 DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.).....	173
5.6	DECISIONES DE INVERSION.....	186

CAPITULO VI

REPERCUSION FISCAL DE LOS INVENTARIOS

6.1	CONSECUENCIAS DE LAS REFORMAS FISCALES DE 1987 Y 1988 EN LOS INVENTARIOS.....	190
-----	--	-----

6.2 AFECTACION DE LA UTILIZACION DE METODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS DURANTE EL PERIODO DE TRANSICION.....	194
---	-----

CONCLUSIONES.....	199
-------------------	-----

APENDICE

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCION

El presente trabajo titulado " El Control Interno de los Inventarios en Empresas Industriales de Transformación y sus Repercusiones Financieras y Fiscales " trata de exponer en una manera resumida, clara, concreta y comprensible lo concerniente al manejo y Control de los Inventarios, así como algunas consecuencias financieras y fiscales originadas de la aplicación de Sistemas y Métodos de valuación referentes a los mismos.

El objetivo primordial de esta investigación es el de establecer las bases esenciales para conocer, contribuir y optimizar el manejo de los Inventarios en las Empresas Industriales de Transformación, ya que por la complejidad de sus operaciones y la importancia que éstos revisten, resulta indispensable que los responsables de su manejo, cuenten con una herramienta que les permita implementar Controles Internos y Contables. Además, se pretende motivar y orientar al futuro Profesionista a que reditbe las actividades inherentes al Control de los Inventarios así como proyectar y evaluar oportunamente las repercusiones financieras y fiscales que traen consigo.

Para ello esta investigación se encuentra conformada inicialmente por ubicar a las Empresas sujeto de estudio en el marco económico y social, así como de conocer su estructura orgánica para visualizar su funcionamiento interno y la necesidad de implantar controles que permitan la consecución de los objetivos de la Empre-

sa. Partiendo de lo anterior, se establece que así como existe un Control Interno general, es imprescindible implantar Controles específicos o particulares sobre las operaciones relativas a Inventarios, posteriormente se señalan las regulaciones fiscales y colegiales que afectan el Control de este rubro. Más adelante se reseñan los tipos de Controles Internos básicos y que permiten desarrollar adecuadamente el manejo de los Inventarios. También se establecen los Sistemas de Valuación, tipos de costeo y métodos que constituyen alternativas para poder controlar contablemente los Inventarios y poder consecuentemente reflejar razonablemente en los Estados Financieros los valores respectivos.

En este contexto, por separado se realiza un análisis financiero sobre la utilización de las herramientas contables con que se cuentan para emplearlas indistintamente de acuerdo a las necesidades de cada Empresa de Transformación, al final se enuncian las repercusiones fiscales de la utilización de los métodos de valuación de Inventarios.

El presente trabajo se realizó con base en fuentes bibliográficas de la materia, apoyadas en las principales Leyes y Reglamentaciones de carácter fiscal, además de una investigación de campo que permitió ampliar la visión de lo que los autores conceptúan sobre el tema que nos ocupa y la experiencia profesional con que contamos en la materia también la consideramos como parte significativa del trabajo desarrollado.

CAPITULO I

GENERALIDADES DE LA INDUSTRIA DE TRANSFORMACION

- 1.1 EVOLUCION DE LA INDUSTRIA
- 1.2 LA EMPRESA EN EL CONTEXTO ECONOMICO
 - 1.2.1 Concepto de Empresa
 - 1.2.2 Tipos de Empresa
 - 1.2.3 Su Situación en el Mercado
- 1.3 ORGANIZACION ADMINISTRATIVA
 - 1.3.1 Estructura
 - 1.3.1.1 Areas de Responsabilidad
 - 1.3.2 Descripción de Actividades
 - 1.3.3 Registro de Operaciones
- 1.4 IMPLANTACION DE CONTROLES
 - 1.4.1 Importancia de los Controles
 - 1.4.2 Objetivos
 - 1.4.3 Aplicación en la Información Contable

1.1 EVOLUCION DE LA INDUSTRIA

El crecimiento industrial en México se remonta a la década de 1930-1940 finalizando hasta después de la Segunda Guerra Mundial, este periodo se caracterizó por la utilización intensiva de la Planta Industrial que había sido instalada desde el siglo XIX, en la cual predominaba la industria ligera, en donde la exigencia tecnológica era mínima y estaba preponderantemente conectada con el consumo directo, de aquí que en la década citada era evidente el estancamiento industrial aunque se dieron los primeros intentos de industrializar al país.

Fue a partir de 1940 cuando se empezó a diseñar un modelo de desarrollo para el país, tomando en consideración los diversos sectores de la Industria, principalmente el de la Transformación, el cual se denominó: "Modelo de Sustitución de Importaciones", el que se sustentaba en darle un papel activo al Gobierno en la promoción de las transformaciones estructurales que incluían la creación de la infraestructura y el impulso de actividades industriales destinadas a satisfacer el mercado interno, por otro lado, se planteaba mantener un alto grado de proteccionismo hacia la industria nacional y por último se establecían políticas de precios que fueran capaces de garantizar el flujo de recursos desde las actividades primarias hacia las secundarias y terciarias, es decir, se perseguía una distribución equitativa del Ingreso.

Si bien es cierto que a corto plazo este modelo favoreció a la Planta Industrial Transformadora, a largo plazo, ocasionó severas deficiencias entre las cuales se pueden destacar las siguientes:

- El enfoque antiexportador de la misma.
- La falta de competencia en el sector industrial.
- La deficiente asignación de recursos en la producción atribuibles al proteccionismo, es decir, a elevados aranceles.
- La excesiva intervención gubernamental.

A partir de 1960 empezó a tener grandes problemas la Planta Industrial Mexicana incluyendo al sector transformador: se da la escasez de divisas, disminuyeron las exportaciones de los productos primarios, así como los créditos externos. Para finales de 1960 el grado de industrialización medido por la relación entre producto manufacturado y Producto Interno Bruto (PIB), tiende a estancarse en 24% ; asimismo la Balanza Comercial registró severos desequilibrios, cabe mencionar que el déficit en el comercio de productos manufactureros creció aproximadamente 350 % de 1960 a 1970. De aquí que resulta evidente que la industrialización sustitutiva sufrió grandes debilidades estructurales que le impedían modernizarse, así como lograr una articulación interna en sus estructuras.

Este modelo de sustitución basado en la producción nacional de bienes de consumo, había empezado a mostrar debilidades a partir de 1960, entonces se comenzaron a sustituir importaciones de productos intermedios y bienes de consumo duraderos, tesis que sostenía el Modelo de Desarrollo Estabilizador.

De 1970 a 1976 el crecimiento industrial se sustentaba en el Modelo de Desarrollo Compartido, en donde se buscaba involucrar a todos los sectores de la economía en la producción nacional, bajo la rectoría del Gobierno.

El último periodo comprende los años de 1976 a 1982 y se caracteriza por el desarrollo de un sector líder que era el de hidrocarburos, combinado con una política económica encerrada en el círculo vicioso de inflación-devaluación. En 1976 se intentó impulsar a la Industria a través de las exportaciones petroleras y el endeudamiento externo.

Hemos presentado de manera general la situación que ha guardado la Industria, incluyendo al sector de la transformación y las condiciones bajo las cuales se han desarrollado, con el propósito de situarnos en 1982, año en que estalla la crisis en toda su plenitud y en que se plantea la necesidad de un cambio estructural que conlleva de manera implícita la Reconversión Industrial, sin embargo resulta indispensable ubicar a la Empresa Industrial de Transformación dentro de la clasificación desagregada de la Industria y posteriormente identificarla en el Sistema Económico como tal.

1.2 LA EMPRESA EN EL CONTEXTO ECONOMICO

1.2.1 Concepto de Empresa

En su sentido más amplio, Empresa es la acción de emprender o llevar a cabo alguna cosa.

Sin embargo desde el punto de vista económico - administrativo, citaremos dos definiciones :

- Es el conjunto de elementos humanos, materiales y tecnológicos, así como de sistemas, que en una interrelación armónica constituyen una unidad de producción de bienes y/o servicios con el

propósito de lograr los fines y objetivos predeterminados.

- Es una unidad productora que articula trabajo, capital y recursos naturales y/o no naturales con la tendencia de obtener bienes y servicios.

1.2.2 Tipos de Empresa

a) Atendiendo al origen o procedencia de su capital, pueden ser :

- Empresas Nacionales
- Empresas Extranjeras

Las Empresas Nacionales son aquellas constituidas por capitales originados en nuestro país; mientras que las Extranjeras son aquellas establecidas con capitales provenientes del exterior.

b) Tomando como base las que permite la estructura económica de nuestro país:

- Empresas Públicas
- Empresas Privadas
- Empresas Mixtas

Las Empresas Públicas son aquellas que tienen su origen en el sector público del país, es decir, dependen del Gobierno Federal. Las Empresas Privadas son las conformadas por particulares (100 % de capital privado) y las Mixtas son aquellas en las cuales tienen participación tanto el sector público como el privado.

b) Partiendo de su actividad principal:

- Empresas Comerciales
- Empresas de Servicios
- Empresas Industriales

Las Empresas Comerciales son aquellas dedicadas a la adquisición de bienes o artículos terminados y a su distribución, logrando que éstos, lleguen a los consumidores finales, las Empresas de Servicios en su sentido más estricto, son aquellas Empresas Gubernamentales, Privadas o Mixtas cuyo producto final no se presenta en forma material y finalmente las Empresas Industriales son aquellas ocupadas de utilizar la materia prima para la elaboración de su producto y la distribución del mismo y se pueden dividir a su vez en dos grandes subgrupos:

- Extractivas
- De Transformación

Las Empresas Industriales Extractivas son aquellas dedicadas a la explotación directa del subsuelo y de los recursos naturales, con el objetivo de obtener la materia prima necesaria para el mercado tanto nacional como mundial.

Las Empresas Industriales de Transformación son aquellas que se dedican a la modificación de las características físicas y/o químicas de las materias primas, a través de diferentes métodos y procedimientos de producción, con la finalidad de satisfacer las necesidades humanas.

1.2.3 Su Situación en el Mercado

Ahora bien, si partimos de que la Empresa Industrial de Transformación es una unidad productora de acuerdo a la definición anotada anteriormente, podemos situarla dentro del sistema económico conforme a :

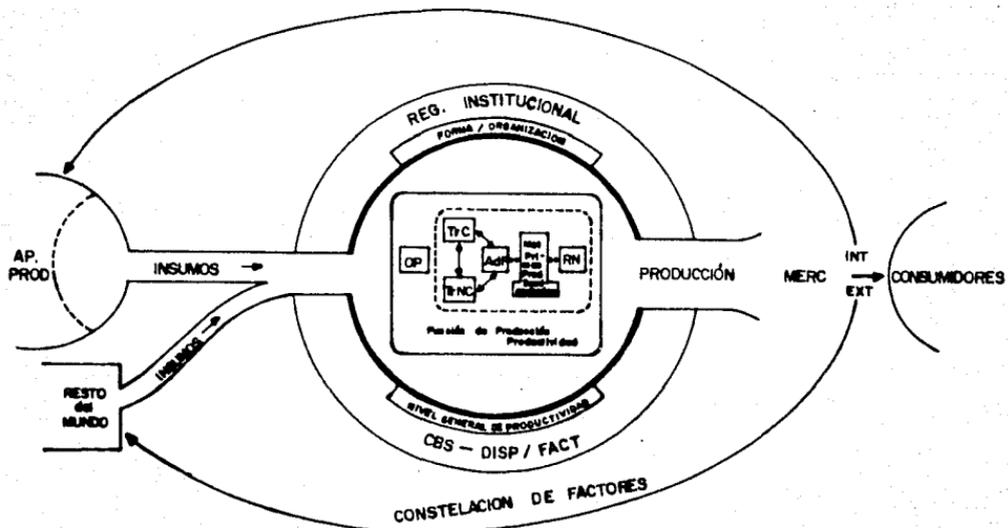
Esta unidad económica se encuentra insertada en un sistema socio-económico, siendo condicionada por sus aspectos institucionales; en efecto la Empresa recibe una serie de datos del régimen institucional vigente en la economía que habrá de afectar su existencia. Su status jurídico, sus relaciones con las demás empresas, con los obreros, gobierno y exterior resultan de una acomodación a las normas del derecho comercial y civil, a la legislación laboral y a muchas otras instituciones, incluso costumbres.

Su radio de acción es pues, también determinado por factores no propiamente económicos que, definiendo su existencia legal componen el cuadro genérico de derechos y obligaciones que rigen sus relaciones con la sociedad.

En la gráfica correspondiente " la unidad productora y el sistema" ilustramos claramente la ubicación de la Empresa dentro del sistema; el dispositivo que se muestra tiende a evidenciar la multiplicidad de relaciones de la Empresa con el sistema que la contiene. La unidad productora (rectángulo continuo central) se define a partir de su función de producción, la cual a su vez, engloba relaciones-operaciones entre factores que son:

- Trabajo Calificado = TrC
- Trabajo no Calificado = TrNC
- Activos Fijos = Act. F

LA UNIDAD PRODUCTORA Y EL SISTEMA



- Recursos Naturales = RN en insumos como son:
- Materias Primas y productos semiacabados = Mat. Pr

La unidad productora descansa sobre Empresas de Infraestructuras, así como se vale de redes de servicios sociales, tales obras tomadas conjuntamente constituyen el Capital Social Básico = CSB, éste condiciona y es condicionado por la disponibilidad de factores del sistema.

El suministro de la unidad productora proviene del aparato productivo del sistema, el cual está situado a la izquierda de la gráfica dentro de una área punteada, la que más directamente se vincula a la unidad productora en cuestión, alternativamente puede todavía originarse el suministro en el resto del mundo.

La producción tiene por destino la alimentación del aparato productivo, las exportaciones o la atención a la demanda interna para consumo y formación de capital. La unidad productora tiene un complejo techo institucional que define sus relaciones jurídicas con otras empresas, trabajadores, Estado, etc., y define su forma jurídica de organización ante las normas de este régimen institucional.

Como resulta evidente la unidad productora o la Empresa Industrial de Transformación, se encuentra íntimamente ligada al entorno socioeconómico, por lo que es susceptible a los cambios en las variables económicas, políticas y sociales de la economía nacional y a los factores independientes al funcionamiento del sistema, como es lo que ocurre en el mercado internacional, de aquí la importancia de situarnos dentro del contexto económico

actual y es por ello que en este apartado ubicaremos de manera general la situación que guarda actualmente la Industria Mexicana.

Para el año de 1982 se detecta en la Industria Mexicana un alto grado de desarticulación entre los sectores industriales, lo que ocasionaba una muy severa falta de integración, lo cual se consideraba causa del desequilibrio entre industria interna y comercio exterior, es necesario tomar en cuenta esto, ya que desde 1980 el mercado interno refleja una demanda cada vez más deprimida por las condiciones económicas internas imperantes en el país, por lo que el comercio exterior se convierte en una importantísima alternativa de desarrollo, el coeficiente de importaciones sobre la oferta de manufacturas llegó a un 30 % y es precisamente esta falta de integración la que conduce a que al aumentar la inversión crezcan las importaciones y sea limitado el efecto de dicha inversión sobre la producción intermedia y la generación de empleos.

Es necesario tomar en cuenta también el problema de la desarticulación entre las Empresas Transformadoras de distinto tamaño, en el " Programa Nacional de Financiamiento al Comercio Exterior " se nota con gran preocupación el escaso nivel de subcontratación por parte de las Empresas grandes hacia las menores, fenómeno que en países desarrollados llega hasta siete niveles, en nuestro país no sobrepasa los tres niveles, lo cual provoca que las grandes Empresas hayan optado por elevar sus importaciones; por lo que en los últimos años se ha buscado la integración de las Industrias al mercado mundial, fomentando sus exportaciones.

taciones, y tratando de elevar la competitividad interna.

Es necesario señalar que las ramas industriales dedicadas principalmente a bienes de consumo no duraderos, generan aproximadamente el 60% del total de la producción manufacturera y el 75 % del empleo, cabe mencionar que el crecimiento promedio anual de su producción entre 1970 a 1981 fue del 6.3 % observando una caída drástica a partir de 1982, ya que en este año se obtuvo una tasa de crecimiento cercana a cero, recuperándose lentamente para que en 1987 se haya obtenido una tasa de 2.5 % . Por otro lado aquellas ramas que concurren satisfactoriamente al mercado mundial por razones de nivel y calidad presentan un Balance de divisas positivo participando con el 38 % de las exportaciones manufactureras y que en su mayor parte están compuestas de fabricantes de bienes de consumo no duraderos y marginalmente por insumos de amplia difusión, esto implica que las ramas que generan un 62 % de las exportaciones manufactureras tienen un Balance de divisas negativo.

Para 1987-1988 la Industria se encuentra ubicada en una etapa de Recesión, con el propósito de sustentar su recuperación, la cual depende fundamentalmente del avance del Pacto de Solidaridad Económico firmado en Diciembre de 1987 y cuyo principal objetivo radica en el combate a la hiperinflación que en dicho año se vio acentuada. Ya que una de las principales características de la Recesión que se ha vivido en los últimos años consiste en el hecho de que la demanda se ha visto constantemente deprimida, por la significativa pérdida del poder adquisitivo del salario.

Mientras que en 1985 la producción de bienes duraderos creció a una tasa del 10.8 % anual, para Octubre de 1987 se apreció una sensible pérdida de dinamismo, pues la producción aumentó en 7.8 % .

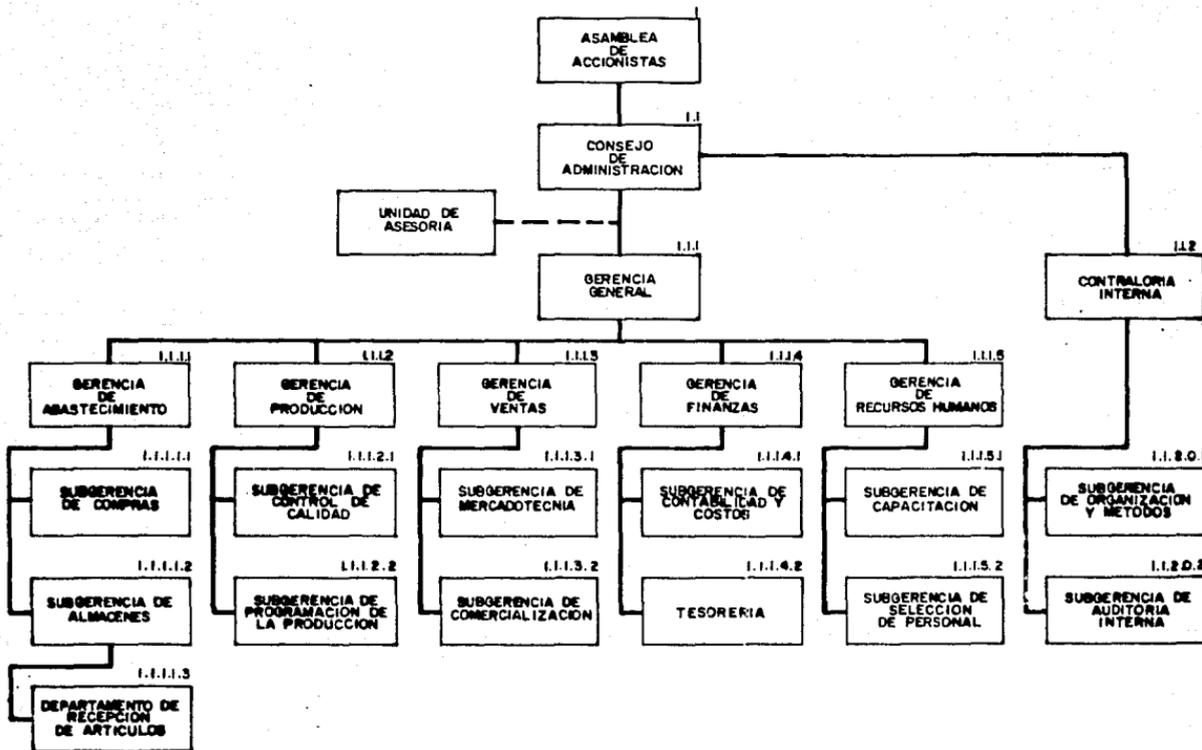
En situación contraria se ubica la producción de bienes no duraderos, que en los años mencionados anteriormente aumentó en 4.2 % y 5.3 % respectivamente.

Es necesario anotar que el cambio en los patrones de consumo conducen a modificar la estructura de la producción pues en el país la población le da prioridad a satisfacer las necesidades básicas dejando de lado productos considerados como duraderos, constituyendo esto, un dilema para las Empresas que se dedican a producir este tipo de bienes obligándolas a buscar mercados externos.

El reflejo de la Recesión del aparato productivo nacional se puede ver en la evolución de la producción de los bienes de utilización intermedia y los bienes para formación de capital, pese a que en 1987 registraron una tasa de crecimiento del 8 % anual y 1.6 % anual respectivamente, en relación a 1985 se aprecia una sensible caída (6.1 % y 14.6 % aproximadamente).

Es necesario anotar lo siguiente para poder tener una imagen clara de la actual situación de la Industria de la Transformación en nuestro país: es posible que aún cuando se registren resultados satisfactorios del programa económico mencionado anteriormente, las posibilidades de rescatar a la economía de la depresión en la que se encuentra son mínimas.

ORGANIGRAMA PROPUESTO DE UNA EMPRESA DE TRANSFORMACION



Tomando en cuenta las condiciones que condujeron a la economía a una situación de crisis, durante 1988 no parecen haber cambiado. Una de las principales es la inversión pues a través de ésta se podrán lograr avances en términos del crecimiento del Producto Interno Bruto (PIB), el cual se determina en términos generales sumando el valor total de la producción del país generada en un año, en este sentido el PIB nos muestra la evolución de la planta productiva y el valor de su producción, es necesario mencionar que el PIB se calcula en pesos ya que no existe otra unidad que englobe a todas las ramas productivas en lo que se refiere al valor de su producción.

En el año de 1987 se alcanzó un incremento de aproximadamente del 1% del PIB, proporción que al compararse con la de 1986 cuando la economía sufrió uno de sus más grandes descalabros, pues el PIB se redujo en 4 % . No obstante, las previsiones para 1988 en relación al crecimiento del PIB entre 2 y 3 % resultan bastante ambiciosas, ya que el ritmo de crecimiento de la economía en el primer semestre de 1987 no mostró signos de dinamismo.

Aunado a lo anterior, el problema de la dependencia de un número de pequeñas y medianas Industrias de las decisiones de un grupo minoritario de capitalistas del país, es una de las barreras para que los programas de inversión productiva arrojen resultados satisfactorios.

También es importante destacar el papel que ha venido presentando el gasto en inversión por parte del sector público, que tan sólo en Diciembre de 1987 cayó en 26.5 % en términos reales, con la misma tendencia en 1988.

En este sentido es importante hacer notar que mientras se mantenga un gasto publico restrictivo y se sacrifiquen factores como el de la inversion, el pais tendra pocas oportunidades de salir de la Recesión imperante.

Se ha considerado que a medida que se logren resultados positivos en los planteamientos económicos del Pacto de Solidaridad Económica se estará creando un ambiente propicio para que la economía este en condiciones de superar la Recesión que experimenta.

Un aspecto que confirma lo anterior se aprecia en términos de la evolución de las tasas de interés del sistema bancario, esto es, que en tanto se logre reducir el crecimiento de los diversos instrumentos de inversión no sólo en términos nominales, sino que disminuya también el rendimiento en términos reales, se conseguirá eliminar los obstáculos que impiden la recuperación del coeficiente de la inversión en el pais.

En nuestro pais, se le ha otorgado un lugar importante al comportamiento de la inversión y generalmente se tiende a condicionar a ésta la evolución que registran las tasas de interés del sistema bancario.

En consecuencia, si los rendimientos de éstas últimas son bastante elevados, inmediatamente se afirma que la inversión mostrará reducciones significativas sobre todo por la contracción del crédito.

Por otro lado, la contracción del mercado interno, los problemas de liquidez y la apertura comercial, han puesto en serios aprietos a diversas Empresas e incluso muchas de ellas ya recurrieron al cierre de sus instalaciones durante los primeros cinco meses

de 1988, se calcula que alrededor de 1,400 empresas de los sectores metalmeccánicos y de bienes de capital han cerrado, algunas en forma temporal y otras definitivamente en tanto que el estrangulamiento financiero se ha extendido a diversos sectores productivos. Otras ramas afectadas por esta situación son las relacionadas con las autopartes, electrónica y textil, por mencionar las más dañadas y que enfrentan mayores problemas para sostener la planta productiva y el empleo.

En este marco contextual, con la Recesión que se vive en 1988 como consecuencia del Pacto de Solidaridad Económico la Industria es el sector más afectado de la economía y de ella depende el empleo y el crecimiento industrial del país.

1.3 ORGANIZACION ADMINISTRATIVA

1.3.1 Estructura

La importancia de la organización que es la fase del proceso administrativo que se caracteriza por la estructuración técnica de las relaciones que deben existir entre las jerarquías, funciones y obligaciones individuales, radica en que a través de ella es posible hacer un uso eficaz y eficiente de los recursos humanos, financieros y materiales utilizados por la Empresa, además de que resulta importante contar con una adecuada estructura organizacional por medio de Manuales de Organización, Desarrollo, Control, Procedimientos y los específicos que sean necesarios, así como tener establecidas las políticas de crecimiento de la Empresa; lo anterior contribuirá a reflejar de manera clara

y transparentes los objetivos y planes de la Empresa y deberá reflejar la estructura básica (Directores Generales, Gerentes, Subgerentes) que la compone. La estructura organizacional deberá mostrar también su medio ambiente, es decir debe mostrar un aspecto dinámico.

En este sentido, consideramos que es importante que toda Empresa de Transformación cuente con un organigrama que proyecte las áreas de responsabilidades y su nivel jerárquico; presentándose el que se propone para la misma, lo que ayudará a cumplir con los objetivos planteados para la organización administrativa.

Como se puede observar en el organigrama, se sitúa a la Contraloría Interna con un nivel organizacional de Gerencia General dependiendo directamente del Consejo de Administración, en virtud de que se considera que, en función de la importancia que revisten sus funciones relativas al Control Interno deberá depender del Consejo de Administración, ya que éste le facilitará su desarrollo funcional y le permitirá cumplir con eficiencia, eficacia, transparencia y de manera coordinada con sus objetivos que en materia de Control Interno tenga fijados por el Consejo de Administración.

1.3.1.1 Areas de Responsabilidad

Presentamos las funciones y la estructura orgánica correspondientes a las Unidades Administrativas que se propone integren a la Empresa, con la finalidad de delimitar a las áreas de responsabilidad :

1

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS

- Establecer el objeto de la sociedad , lineamientos generales y la estructura social para lograrlo; así como decidir sobre las modificaciones al Acta Constitutiva.
- Designar a los miembros del Consejo de Administración y Comisarios; así como convocar a las Asambleas ordinarias o extraordinarias y reglamentar su periodicidad y procedimientos.
- Disponer sobre la distribución de utilidades o pérdidas en los ejercicios de la Empresa de acuerdo con los lineamientos establecidos.

1.1

CONSEJO DE ADMINISTRACION

- Planear, coordinar y dirigir, por conducto de la Gerencia o Dirección General las actividades de la entidad o Empresa; así como supervisar por conducto de los Comisarios, la situación financiera y contable de la Empresa.
- Conocer periódicamente el desarrollo de las actividades de la Empresa y sancionar el cumplimiento de objetivos y políticas.
- Proporcionar criterios a la Gerencia General sobre las medidas que deberán aplicarse en casos específicos que la misma someta a su consideración.
- Designar al Gerente General o Director General , al Contralor Interno y demás funcionarios o ejecutivos jerárquicos.

1.1.1

GERENCIA GENERAL

- Aprobar el programa anual de adquisiciones de la entidad o Empresa.

- Coordinar la programación periódica de la producción de acuerdo con el programa de ventas autorizado, los procesos en la planta de la Empresa, así como supervisar la producción asignada a la(s) planta(s) maquiladora(s).
- Aprobar de acuerdo con el Consejo de Administración el presupuesto de ventas formulado por la Gerencia respectiva.
- Verificar el cumplimiento del programa de ventas por parte de las tiendas de la Empresa, distribuidoras y comisionistas.
- Comprobar la aplicación correcta de los recursos financieros de la Empresa.
- Aprobar el presupuesto mensual de operaciones de la(s) planta(s) industrial(es) con base en los criterios generados por el Consejo de Administración.
- Determinar los criterios para el óptimo aprovechamiento de los recursos humanos de la Empresa.
- Dirigir y controlar la operación de la Empresa apoyándose en las áreas que conforman su estructura.

1.1.1.1

GERENCIA DE ABASTECIMIENTOS

- Atender los requerimientos de las distintas áreas que conforman a la Empresa; así como elaborar el programa anual de adquisiciones.
- Analizar permanentemente el mercado de artículos y productos que requiere la Empresa y de preferencia los de mayor recurrencia y mantener actualizado el padrón de proveedores de la misma.
- Analizar, sancionar y vigilar las cotizaciones, protegiendo los intereses de la Empresa.

1

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS

- Establecer el objeto de la sociedad , lineamientos generales y la estructura social para lograrlo; así como decidir sobre las modificaciones al Acta Constitutiva.
- Designar a los miembros del Consejo de Administración y Comisarios; así como convocar a las Asambleas ordinarias o extraordinarias y reglamentar su periodicidad y procedimientos.
- Disponer sobre la distribución de utilidades o pérdidas en los ejercicios de la Empresa de acuerdo con los lineamientos establecidos.

1.1

CONSEJO DE ADMINISTRACION

- Planear, coordinar y dirigir, por conducto de la Gerencia o Dirección General las actividades de la entidad o Empresa; así como supervisar por conducto de los Comisarios, la situación financiera y contable de la Empresa.
- Conocer periódicamente el desarrollo de las actividades de la Empresa y sancionar el cumplimiento de objetivos y políticas.
- Proporcionar criterios a la Gerencia General sobre las medidas que deberán aplicarse en casos específicos que la misma someta a su consideración.
- Designar al Gerente General o Director General , al Contralor Interno y demás funcionarios o ejecutivos jerárquicos.

1.1.1

GERENCIA GENERAL

- Aprobar el programa anual de adquisiciones de la entidad o Empresa.

- Vigilar que las adquisiciones se realicen dentro del presupuesto autorizado; así como mantener en el Almacén de Abastecimientos las existencias suficientes para atender los requerimientos inmediatos; además solicitar el aseguramiento de mercancías en tránsito al mismo.

1.1.1.2

GERENCIA DE PRODUCCION

- Planear y supervisar la industrialización en todos los aspectos que se requieran para cubrir las necesidades técnicas del procesamiento y transformación industrial, procurando la obtención de mejores calidades y rendimientos tendientes a reducir el costo de materias primas.

- Dirigir y controlar las funciones y actividades que se desarrollan en el proceso de fabricación; así como elaborar permanentemente programas de investigación y experimentación que permitan mejorar la producción.

- Elaborar la programación periódica de la producción de acuerdo con el programa de ventas coordinando para ello, los procesos en la(s) planta(s) de la Empresa y organizando la producción física de la(s) planta(s) maquiladora(s); así como vigilar y controlar que se produzcan los volúmenes programados en sus diferentes presentaciones, conforme a las órdenes periódicas normales remitidas por la Gerencia de Ventas.

- Establecer y mantener en forma permanente un riguroso Control de Calidad sobre los productos de consumo nacional como de exportación en su caso y participar con la Gerencia de Abastecimientos en el Control de Inventarios.

1.1 1.3 GERENCIA DE VENTAS

- Elaborar anualmente el presupuesto de ventas por canales para ser sometido a la aprobación de la Gerencia General; así como programar todas las actividades de promoción, publicidad y las específicas del área de ventas, incluyendo el presupuesto de la empresa en la materia.
- Supervisar y coordinar las actividades de vendedores, tiendas de la Empresa, distribuidores y comisionistas, responsabilizándose del cumplimiento del programa de ventas; así como explorar permanentemente las posibilidades de mercado tanto nacionales como extranjeras, según las políticas aprobadas.
- Mantener un registro ágil y permanente sobre la evolución de las ventas y en general de los programas bajo su responsabilidad e informar semanalmente al Gerente General acerca del estado en que se encuentra el cumplimiento de los programas asignados al área.
- Controlar el Almacén de Productos Terminados, así como llevar el registro permanente de los productos en poder de la Empresa y de terceras personas.

1.1.1.4 GERENCIA DE FINANZAS

- Planear y supervisar, así como controlar la aplicación correcta de los recursos financieros de la Empresa.
- Participar con la Gerencia de Abastecimientos, de Ventas y de Producción en el establecimiento de los niveles óptimos de Inventarios; así como asegurar el resguardo financiero de los mismos.

- Coordinar la elaboración de los Estados Financieros de la Empresa y verificar que las conciliaciones de cuenta corriente, bancarias y declaraciones fiscales se realicen oportunamente; así como coordinar la elaboración de los informes mensuales de las variaciones de costos y presupuestos en la(s) planta(s) industrial(es) y controlar la erogación de las partidas presupuestales aprobadas por la Gerencia General para la ejecución de todos los programas en la(s) planta(s) industrial(es).
- Supervisar y controlar el otorgamiento y recuperación de créditos comerciales a clientes en la(s) planta(s) industrial(es).
- Custodiar los valores y efectivo propiedad de la Empresa; así como formular las políticas establecidas en materia contable y financiera, dictando las medidas correctivas y preventivas que se consideren pertinentes.
- Elaborar los informes financieros que requieran tanto la Contraloría Interna como la Gerencia General.

1.1.1.5

GERENCIA DE RECURSOS HUMANOS

- Coordinar y evaluar los esfuerzos empresariales que permitan aprovechar y desarrollar adecuadamente los recursos humanos y materiales para el desarrollo de las operaciones de la Empresa.
- Dirigir, coordinar y controlar los servicios administrativos en materia de su competencia, que sean necesarios para la actividad operacional de la Empresa; así como formular y presentar para aprobación superior las políticas para la administración de los recursos humanos en las áreas que integran la Empresa.

- Sistematizar los Controles Internos de recursos humanos; así como los servicios generales, asimismo supervisar y vigilar que los sistemas de trabajo, mecanismos de coordinación y comunicación se apliquen de conformidad con los lineamientos y disposiciones establecidos.
- Sistematizar los mecanismos de comunicación para cumplir con los objetivos y programas establecidos por el Consejo de Administración.

1.1.2 CONTRALORIA INTERNA

- Elaborar y realizar los programas de Auditoría Operacional, Administrativa y Financiera de la Empresa; así como revisar periódicamente los procedimientos de operación y Control Interno de la misma, vigilando su adecuado cumplimiento y en su caso proponer las correcciones pertinentes.
- Examinar los movimientos de valores y mercancías, así como los registros contables.
- Verificar que se cumplan los reglamentos e instructivos internos de trabajo; así como conocer los procedimientos de Control relativos a cada Gerencia con el objeto de vigilar su observancia.
- Realizar las Auditorías Especiales que les encomiende el Consejo de Administración; así como presentar a éste los dictámenes de las Auditorías Operacionales, Administrativas, Financieras y Especiales.
- Presentar ante el Consejo de Administración recomendaciones y sugerencias.

- Mantener coordinación en materia de su competencia con Auditoría Externa y con los asesores o consultores externos.
- Realizar las demás actividades similares a las anteriores que le sean encomendadas por el Consejo de Administración.
- Verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a que este sujeta la Empresa.

1.3.2 Descripción de Actividades

El instrumento administrativo que refleja las distintas actividades de la Empresa es el fluxograma, el cual siempre vendrá acompañado de dos anexos; el primero que se referirá a la descripción de actividades y el segundo a las políticas de operación.

Esta herramienta, como se ha mencionado es indispensable en las distintas operaciones de que se compone un procedimiento o parte de él, estableciendo una secuencia cronológica desde el inicio hasta el fin. Es importante precisar lo que se considera como un procedimiento: "son planes que establecen un método requerido para el manejo de actividades futuras", es decir son guías de acción que detallan la forma exacta en que debe llevarse a cabo una actividad específica.

Un Manual de Procedimientos debe contener los siguientes apartados:

- Objetivo
- Areas de aplicación
- Políticas o Normas de Operación
- Fluxograma

- Descripción de Operaciones
- Formularios e Instructivos

Resulta necesario que las áreas que integran a la organización cumplan estrictamente con los fluxogramas específicos designados, ya que de esta manera, la Contraloría Interna podrá verificar de una forma objetiva los procedimientos respectivos; así como contribuirá a que la Empresa Industrial de Transformación logre sus objetivos y metas dentro de un proceso transparente, eficaz, eficiente, congruente y de manera coordinada para lograr la consecución de ellos.

Es importante que la Empresa cuente con los Manuales e Instructivos necesarios para la debida inducción, organización, desarrollo y Control dentro de la misma. Se sugiere que la empresa tenga implantados los siguientes Manuales básicos:

- Bienvenida : Da a conocer al personal de nuevo ingreso las principales características de la Empresa.
- Inducción : Enuncia los derechos y obligaciones en el área de adscripción.
- General de Organización : Es una herramienta administrativa en que se establecen los antecedentes, el marco jurídico, los organigramas y las funciones de las áreas adscritas.

1.3.3 Registro de Operaciones

Toda entidad sin tomar en cuenta el grado de complejidad que observe, requiere controlar sus finanzas y por tanto de obtener

información acerca de las mismas.

La necesidad de obtención de información financiera veraz y oportuna reviste suma importancia en toda entidad económica, por lo que es conveniente e indispensable recurrir a la técnica contable apegándose a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, con la finalidad primordial de captar y procesar las operaciones de la misma, entendiéndose por Contabilidad Financiera la técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad.

Dicha información financiera se refleja en los Estados Financieros básicos, lo que permite su interpretación y análisis con el objetivo de controlar financieramente a la entidad y poder efectuar un adecuado proceso de toma de decisiones por parte de las niveles superiores.

1.4. IMPLANTACION DE CONTROLES

Con el propósito de llegar a obtener información financiera veraz y oportuna, como ya se señaló y de la cual se derive la toma de decisiones es necesario apoyarse en la definición de " un plan de organización que enuncie todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adopten en una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su

información financiera; así como promover la eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas establecidas por el Consejo de Administración ".

1.4.1 Importancia

La importancia del Control Interno radica en que su función es la medición y corrección del desempeño para asegurar que los objetivos de la entidad y los planes diseñados para lograrlos, están siendo llevados a cabo.

Para que el Control Interno resulte eficaz y eficiente será necesario que se prevean dentro de éste las siguientes etapas del proceso básico del Control:

DETERMINACION DE NORMAS: Son criterios para el desempeño sano de los programas y su importancia radica en que permiten establecer metas y objetivos verificables.

MEDICION DEL DESEMPEÑO: Este contempla el camino hacia adelante para poder detectar desviaciones antes de que ocurran y evitarlas mediante acciones apropiadas.

CORRECCION DE DESVIACIONES: Es el punto en el cual se visualiza el Control Interno como parte del sistema total de la entidad, con el propósito de efectuar las medidas correctivas pertinentes.

Concluyendo, la importancia del Control Interno se fundamenta en que a través de su estudio y evaluación es posible determinar la eficacia y eficiencia de la entidad.

1.4.2 Objetivos

Los objetivos básicos del Control Interno de acuerdo a lo establecido en el Boletín H-13 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. son:

- La protección de los activos de la Empresa.
- La obtención de información veraz, confiable y oportuna.
- La promoción de eficiencia en la operación de la entidad.
- La adhesión de la ejecución de las operaciones a las políticas establecidas por la administración de la entidad.

Los primeros objetivos cubren el aspecto de Controles Internos Contables y los dos últimos se refieren a Controles Internos Administrativos.

El Control Interno Contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros relativos a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros.

Por lo tanto, el Control Interno Contable esta en función de los siguientes puntos que suministran una seguridad razonable de que:

- Todas las operaciones se realicen de acuerdo con autorizaciones generales de la administración.
- El acceso físico a los activos debe permitirse mediante autorizaciones de la Administración.
- Los datos que se registren relativos a los activos custodiados por la entidad deben compararse con los activos existentes.

El Control Interno Administrativo engloba el plan de organización; así como los procedimientos y registros establecidos por la administración, para documentar o ayudar en el proceso de toma de

decisiones, esto con la finalidad de apegarse a las políticas establecidas por la administración que conlleven a la optimización de los recursos de la entidad.

En conclusión, consideramos que el Control Interno es útil para lograr la eficiencia y efectividad en las operaciones y procedimientos de la entidad, además de cumplir con los objetivos, metas y políticas de la Empresa.

Ahora bien, el Control Contable engloba todos los procedimientos de registro, captura, clasificación y proceso de las operaciones con el propósito de obtener información confiable, veraz y oportuna; además de contribuir a la salvaguarda y protección de los activos de la Empresa.

Finalmente el Control Administrativo es aquél que involucra la optimización del uso de los recursos humanos y materiales con el propósito fundamental de cumplir con los lineamientos establecidos para la Empresa por el Consejo de Administración.

1.4.3 Aplicación en la Información Contable

Con base en lo anterior, consideramos que la aplicación de todos los Controles Internos en la Información Contable es indispensable, debido a que de ello se desprenderá el correcto registro de las operaciones.

Con el objeto de destacar la importancia que representa el Control Interno en la Información Contable, es imprescindible que se establezcan procedimientos adecuados para el registro correcto de activos, pasivos, capital, productos y gastos, que de una manera

conjunta conlleven a la preparación de informes financieros oportunos y confiables con la finalidad de lograr un adecuado proceso de toma de decisiones.

Como es posible observar, el Control Interno emite procedimientos adecuados para el registro de todas las operaciones de la entidad, los cuales se encuentran interrelacionados. Cabe mencionar que existen procedimientos relativos a cada rubro de los Estados Financieros, como por ejemplo, la adecuada segregación de las funciones de adquisición, venta, custodia y registro de los activos fijos de la Empresa; la separación adecuada de las funciones de otorgamiento de crédito, entrega de mercancías, facturación, registro contable, custodia y cobro de los documentos que amparen los adeudos, todo esto en relación a las cuentas por cobrar que tiene a su favor la entidad. Asimismo, sobre la adecuada delimitación de las funciones de autorización, custodia y registro de adquisición, recepción, almacenaje y embarque de existencias relativas a los Inventarios.

CAPITULO II

LOS INVENTARIOS Y SU CONTROL

2.1 CONCEPTO DE INVENTARIOS

2.1.1 Almacén

2.1.2 Mercancías

2.1.3 Inventarios

2.1.4 Objetivos

2.1.5 Clasificación

2.2 DEFINICION DE CONTROL

2.3 CONTROL DE INVENTARIOS

2.3.1 Control Contable

2.3.2 Control Administrativo

2.3.3 Control Fisico

2.4 MARCO NORMATIVO

2.5 MARCO COLEGIAL

2.1 CONCEPTO DE INVENTARIOS

Con el propósito de poder establecer una acepción de la palabra " Inventarios ", es procedente diferenciar los conceptos de "Almacén" y "Mercancías", los cuales enmarcarán las definiciones siguientes :

2.1.1 Almacén

Es el lugar físico donde se resguardan diversas clases de artículos como materias primas, granos, pertrechos, comestibles, refacciones, productos terminados parcial o totalmente y en general toda clase de mercancías.

2.1.2 Mercancías

Son todas aquellas cosas muebles susceptibles de trato o venta, es decir que son de género vendibles.

2.1.3 Inventarios

El concepto de Inventario, se puede considerar como :

La relación o listado de los bienes materiales y derechos pertenecientes a una persona o comunidad, realizada con orden y claridad.

Concretamente se le puede considerar al "Inventario" como un vocablo utilizado en Contabilidad para denominar un conjunto de partidas de bienes muebles tangibles o una relación detallada de las existencias materiales pertenecientes a determinadas personas

que los posean para su venta en el curso normal de las operaciones del negocio o que se encuentran en producción para su venta posterior o utilización interna.

Ahora bien, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., considera el rubro de Inventarios, como : los bienes de una Empresa destinados a la venta o a la producción para su venta posterior, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancía o las refacciones para mantenimiento que se consumen en el ciclo normal de las operaciones.

Por lo anterior podemos concluir que existe una clara diferenciación entre los conceptos de Almacén, Mercancías e Inventarios, siendo el primero, el lugar físico de resguardo de las Mercancías, mientras que los Inventarios están conformados por todos aquellos bienes susceptibles de venta o utilización en la operación de la entidad.

2.1.4 Objetivos

Si consideramos que " los objetivos implican una previsión y una decisión y que la previsión de acontecimientos futuros y la decisión dan a elegir diversas probabilidades", luego entonces los objetivos de los Inventarios deben ser consecuentes con las actividades de la Empresa y por tanto, con la función económica y financiera que se les asigne a la vista de los fenómenos de producción y distribución de los bienes y servicios correspondientes.

De una manera general, los Inventarios deben satisfacer la demanda, de tal modo que los clientes sean atendidos con oportunidad, es decir, que no se vean detenidos sus pedidos, por falta total o surtido de la mercancía de su venta o por fabricación extemporánea. Así, los Inventarios deben ser la consecuencia de esas demandas, sin embargo hay otras razones que explican su existencia :

- Por las transacciones mismas, es decir, un volumen determinado como cantidad mínima a la vista de un volumen predeterminado de ventas.

- Por lo general, resulta difícil la sincronización perfecta entre la entrada y salida de mercancías, por lo que el Inventario existe para compensar la falta de ésta.

- Por razones de precaución se mantiene el Inventario, estableciéndose una cantidad adicional con exactitud, es decir, como medida de seguridad para corresponder a la confianza de los clientes.

- Por la necesidad de mantener el capital expresado en nuevas mediciones monetarias cuando se espera alza de precios o de costos en el mercado, en razón de lo cual, el Inventario a precio anterior se mantiene dentro de la Empresa hasta el momento en que el incremento de los precios permitan su realización satisfaciendo la necesidad apuntada y la utilidad bruta.

Por otro lado la permanencia de los Inventarios obedece a múltiples razones, todas ellas con la finalidad de beneficiar los resultados o al menos disminuir los costos de la Empresa y siempre dentro del criterio de hacer frente a la demanda y mantener

la operación de la misma dentro de las condiciones económicas más óptimas, a la vista de los siguientes hechos principales:

- Para incrementar las ventas mediante la exhibición de mercancías en existencia.
- Para asegurar la continuidad de las operaciones de producción cuando ellas se puedan interrumpir por causas ajenas a la Empresa.
- Para compensar o regularizar las fluctuaciones entre la producción y el consumo.
- Con la finalidad de disminuir los costos, al obtener rebajas en los precios de compra; en el transporte al adquirir volúmenes importantes de mercancías.
- Por la acumulación de mercancías al disminuir las ventas.

2.1.5 Clasificación

Una vez cubiertos los aspectos anteriores y cuando los Inventarios constituyen la materia de producción y distribución económica de la Empresa, éstos tienen una significación distinta, de acuerdo al punto de vista con que se consideren. Al respecto se puede establecer la siguiente diferenciación :

- Económico :

De Seguridad :

Tiene por finalidad hacer frente a las variaciones inesperadas de la demanda.

De Anticipación :

Oportuna : En el caso de adquisiciones, cuando las mer-

cancias están disponibles, como sucede con los productos agrícolas, que solo pueden obtenerse en determinada temporada.

Por precaución : Se trata de mercancías destinadas a cubrir las variaciones bruscas de una demanda futura conocida y evitar las fluctuaciones en el nivel de producción.

De Volumen :

Son adquisiciones superiores a las necesidades inmediatas de la Empresa con la finalidad de obtener rebajas en los precios de compras o disminuir los gastos de compras.

- De sistema :

Segun libros :

Es el Inventario que se deriva de la Contabilidad, cuando existe el sistema de Inventarios Perpetuos o Constantes.

Toma física :

Es el Inventario que se obtiene después de contar los artículos correspondientes.

De estimación :

Se trata de la aplicación de un método matemático para conocer en forma aproximada el monto del Inventario (presupuestos, proyectos, etc.)

- Material o de su Naturaleza :

Mercancías compradas o productos terminados:

Es el Inventario de los artículos disponibles para la venta.

Materias Primas :

Es el Inventario constituido por materiales disponibles para

ser transformados en productos terminados.

Producción en Proceso :

Se refiere al Inventario cuyas materias primas han sufrido cierta transformación y aun no constituyen productos terminados.

Refacciones y accesorios :

Es el Inventario que comprende los artículos para la operación industrial o complemento de la materia prima básica sujeta a transformación.

2.2 DEFINICION DE CONTROL

Con el objeto de comprender lo que la profesión Contable denomina Control de Inventarios, es conveniente recordar la acepción general de la palabra Control.

De acuerdo al Diccionario Enciclopédico Abreviado, Control se debe entender como: comprobar, revisar, intervenir o examinar.

Según el autor Maddock, Control es la medición de los resultados actuales y pasados, en relación con los esperados, ya sea total o parcialmente, con el fin de corregir, mejorar y formular nuevos planes.

Sin embargo, aunado a lo anterior el concepto Control debe abarcar también la conducción y un manejo adecuado para cumplir con el plan de acción específico.

Otro concepto de Control considera, desde la apreciación clara de la necesidad que se desea satisfacer, hasta la comprensión adecuada de la meta que persigue y de las consecuencias de la adop-

ción y operación del plan. Asimismo, comprende la determinación de las funciones de las personas responsables del manejo del plan y la obtención periódica y sistemática de informes acerca del cumplimiento de los procedimientos instituidos.

Por otro lado, el autor Henry Fayol, afirma que el Control en una Empresa consiste en comprobar si todo ocurre conforme al programa adoptado, a las ordenes dadas y a los principios admitidos.

Para la Enciclopedia Británica, Control significa lo que comprueba o regula una cosa.

Para el Diccionario Moderno Larousse significa: comprobación, inspección, etc.

Como se puede apreciar, existen diversas y variadas acepciones o definiciones de lo que se debe entender por Control, no obstante es válido y posible unificar criterios, ya que en su mayoría, las acepciones de la palabra Control se encuentran encaminadas a la comprobación, inspección o bien comparación de los resultados obtenidos con lo previamente presupuestado y con esta base, establecen medidas correctivas con el objetivo de optimizar, dentro de lo posible, el formulamiento de nuevos planes de acción con la finalidad de evitar medidas exageradas de corrección.

2.3 CONTROL DE INVENTARIOS

De acuerdo a lo establecido anteriormente y recopilando lo anotado en el Capítulo I del presente trabajo, referente a la necesidad de implantar Controles en una entidad, es indispensable llevar a cabo un Control adecuado de los Inventarios.

Considerando que todas las operaciones que se suceden en una entidad deben estar sujetas a un Control por norma, de aqui se deduce que aquellas inherentes a los Inventarios tambien se encuentran sujetas a un Control especifico.

Reconsiderando lo expuesto en el punto 2.1.4 del presente capitulo, en el que se reseñan los objetivos de los Inventarios, la necesidad de controlarlos está en función de estos mismos que de una manera general señalan que los Inventarios deben satisfacer la demanda del mercado y los requerimientos internos de producción para poder tener una mayor capacidad de respuesta.

Concluyendo, el Control de Inventarios comprende todas aquellas normas, politicas y procedimientos abocados a mantener un nivel óptimo de los bienes destinados a su venta o a la producción para su posterior venta, como lo son la materia prima, producción en proceso, articulos terminados y todos aquellos materiales y refacciones que se utilizen en el proceso productivo de las mismas. Por consiguiente el principal objetivo del Control de los Inventarios es descubrir y mantener el nivel optimo de la inversión en Inventarios.

2.3.1 Control Contable

De acuerdo al Boletín E-02 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., el "Control Contable comprende el plan de organización y los procedimientos de registros que se refieren a la protección de los Activos y a la confiabilidad de los registros financieros, consecuentemente están diseñados para suministrar

seguridad razonable de que :

- Las operaciones se realicen de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la administración.
- Las operaciones se registren para permitir la preparación de Estados Financieros de conformidad, con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o cualquier otro criterio aplicable a dichos Estados, así como para mantener datos relativos a la custodia de los Activos.
- El acceso a los Activos solo se permite con autorizaciones de la administración.
- Los datos registrados relativos a la custodia de los Activos son comparados con los Activos existentes durante intervalos razonables para tomar las medidas apropiadas con respecto a cualquier diferencia".

En consecuencia, con el propósito de obtener parte de la información de los Inventarios cuyo objetivo primordial consiste en la determinación adecuada de las utilidades, a través del proceso de correlación de los costos con los ingresos incluyendo previamente la correcta asociación de los costos de compra y los costos de fabricación con las unidades de mercancías y los productos manufactureros; como producto de su implantación se deben tener en cuenta los siguientes aspectos:

Para fines financieros :

Se le considera como una derivación del Control Contable, ya que tiene por finalidad el presupuestar, proyectar, estimar y/o pronosticar en términos cualitativos y cuantitativos las operaciones

y resultados de las mismas que intervengan en los procesos de compra, recepción, almacenaje, venta y embarque de los Inventarios, es decir, es indispensable mantener un Control Financiero de los Inventarios ya que éstos establecerán la pauta para determinar el nivel óptimo de inversión en Inventarios.

Para fines fiscales:

Hoy en día los Controles Fiscales significan el apoyo para demostrar a las Autoridades Fiscales, el cumplimiento de las obligaciones correspondientes respecto de las entradas, salidas y existencias de las unidades y valor de los Inventarios en general, por la incidencia que tiene en la determinación del costo de las ventas y de las utilidades contables, fiscales, por distribuir, entre otras. Ahora bien la significancia del tema que nos ocupe resulta necesario comentar los siguientes aspectos en cuanto al área fiscal:

El Control de Inventarios se encuentra regulado en el Artículo 58, fracción IV del Título VII (Sistema Tradicional) de la actual Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual establece lo siguiente :

" Los contribuyentes están obligados a controlar sus Inventarios de Mercancías con el procedimiento de Control de Inventarios Perpetuos, con excepción de los contribuyentes que valuen sus Inventarios con el Método de Detallistas.

En los casos que señale el Reglamento de esta Ley los contribuyentes podrán controlar sus Inventarios en base a los procedimientos Analítico o Pormenorizado o al de Mercancías Generales.

Las autoridades fiscales mediante disposiciones de carácter general podrán autorizar por ramas de actividad específicas, modalidades a los procedimientos de Control de Inventarios ya señalados. "

Por otra parte, pero siguiendo apegados a la Ley, el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala en su artículo 61 respecto del Control de Inventarios, lo siguiente :

" Para los efectos de la fracción IV del artículo 58 de la Ley, los contribuyentes que en la declaración de su último ejercicio de doce meses hubieran declarado ingresos hasta por cien millones de pesos, podrán llevar el sistema de Control de Inventarios Pormenorizado, con excepción de aquellos que utilicen el método de valuación de detallistas.

Asimismo, los que hubieren declarado ingresos que no excedan de diez millones de pesos, podrán llevar el sistema de Control de Inventarios de Mercancías Generales, cuando opten por no determinar el costo de las mercancías que enajenen podrán llevar Contabilidad simplificada en los términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento."

De las anteriores disposiciones, se desprende por lo tanto, que todos los contribuyentes que en su último ejercicio declararon más de cien millones de pesos de ingresos, están obligados a llevar el sistema de Control de Inventarios Perpetuos, con excepción de los que valden sus Inventarios por el método de Detallis-

tas.

Sin embargo, de acuerdo con la misma Ley todos están obligados a tener un método de valuación de los Inventarios, ya que en este aspecto no existen excepciones.

Es necesario señalar las consecuencias legales que contrae el hecho de no cumplir con las obligaciones de controlar y valorar los Inventarios, ya que serán sumamente onerosas para los contribuyentes que infrinjan dichas disposiciones. Así, el artículo 56 del Código Fiscal de la Federación, establece en su fracción IV lo siguiente:

" Las Autoridades Fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, así como el valor de los actos o actividades por los que deben pagar contribuciones, cuando no cumplan con las obligaciones sobre valuación de Inventarios o no lleven el procedimiento de Control de los mismos establecidos en las disposiciones fiscales, con otra información obtenida por éstas en el ejercicio de sus facultades de comprobación. "

Además de estas sanciones, existen otras económicas adicionales por no cumplir con dichas obligaciones, las cuales se encuentran enmarcadas en los artículos 83 y 84 del Código Fiscal de la Federación.

Por lo consiguiente, se puede concluir que todos aquellos contribuyentes que tengan ingresos por más de cien millones de pesos, con actividades comerciales o industriales que incluyan gran variedad de productos o artículos no tienen más opción que implementar el sistema de Inventarios Perpetuos, durante el desarrollo

de sus operaciones en su ejercicio fiscal, a excepción de aquellos que utilicen el método de Detallistas.

En lo referente al Título II (Sistema Nuevo) de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece lo siguiente:

Tratándose de las deducciones por compra de mercancías, en el Título II se realizan para el año de 1988 algunas modificaciones que tienen como objetivo, por un lado, indicar que tipo de bienes deben ser considerados como tales y por tanto, deducirse en el ejercicio en que se adquieran; por otro lado, solo se precisa la denominación del concepto de deducción, al modificarse la fracción II del Artículo 22 la cual menciona que son deducibles:

" Las adquisiciones de mercancías , así como de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas, aún cuando se efectúen en ejercicios posteriores. "

En lo antes transcrito se precisa que las compras son deducibles en su importe neto, incluso cuando las devoluciones, bonificaciones y descuentos se reciban en ejercicios posteriores a aquél en que se realiza la compra.

Un hecho que conviene mencionar, es el que se refiere a que al inicio de la fracción se emplea la palabra "adquisiciones", siendo que hasta Diciembre de 1987 el mismo precepto legal comenzaba con la palabra "compra". Al respecto, consideramos que el cambio de vocablo fue para darle una connotación más adecuada al

concepto compras, así como para hacerlo congruente con el Sistema Tradicional, en el que se utiliza frecuentemente la palabra adquisición.

En el párrafo siguiente a la fracción II antes comentada, se mencionan los bienes que fiscalmente no deben conceptuarse como mercancías y en razón de ello, su deducción de hecho se sujeta al momento en que sean vendidos, dichos bienes son los siguientes:

" Los activos fijos, terrenos, las acciones, partes sociales, obligaciones y otros valores mobiliarios, así como los títulos valor que representen la propiedad de bienes, excepto certificados de depósito de bienes o mercancías, la moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera y las piezas denominadas onzas troy. "

Es importante mencionar que según se desprende de las reformas a la Resolución Miscelánea, las Autoridades interpretan que cuando haya devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre compras, en ejercicios posteriores, procederá presentar declaración complementaria del ejercicio de origen, otorgándose como opción la posibilidad de no corregir retroactivamente, cuando la devolución, descuento o bonificación, se efectúen con posterioridad al tercer mes del cierre del ejercicio de origen, siempre y cuando ésta no exceda del 15 % de las adquisiciones deducibles en el mismo (punto 34 F, Resolución Miscelánea, Diario Oficial del 29-II-1988). Asimismo, debe tenerse en cuenta el efecto correlativo en materia de componente inflacionario.

Por otra parte, la misma Ley menciona en su Artículo 60. transitorio fracción II que:

" Los contribuyentes de la Ley de Impuesto sobre la Renta que hubieran venido desarrollando actividades empresariales con anterioridad a la entrada en vigor de este Decreto, podran efectuar con posterioridad al 31 de Diciembre de 1986, la siguiente deducción:

El importe que sea menor entre los Inventarios de materias primas, productos semiterminados, productos terminados o mercancías que el contribuyente tenga al 31 de Diciembre de 1986 o de 1990 . "

2.3.2 Control Administrativo

De acuerdo con las definiciones que da el autor Agustín Reyes Ponce, en su obra " Administración de Empresas ", el proceso administrativo consta de seis etapas esenciales a seguir:

- Previsión, responde a la pregunta : Qué puede hacerse?
- Planeación, responde a la pregunta: Qué se va hacer?
- Organización, responde a la pregunta: Cómo se va hacer ?
- Integración, responde a la pregunta: Con qué se va hacer ?
- Dirección, se refiere al problema: Ver que se haga y
- Control, investiga en concreto : Cómo se ha realizado?

Como es posible observar cada una de estas seis etapas responde a una pregunta en concreto dentro de una entidad económica. No obstante, únicamente nos referimos a lo que establece el autor en la etapa denominada "Control" quien afirma que:

" El Control consiste en el establecimiento de sistemas que nos permitan medir los resultados actuales y pasados en relación con los esperados, con el fin de saber si se ha obtenido lo que se esperaba, así como corregir, mejorar y formular nuevos planes.

Comprende por lo mismo tres etapas o fases :

- Establecimiento de normas : ya que sin ellas es imposible realizar la comparación, base de todo Control.
- Operación de los Controles: es una función propia de los técnicos especialistas en cada uno de ellos.
- Interpretación de resultados : es una función administrativa, ya que constituye un medio de planeación. "

Por lo consiguiente, para lograr obtener un sistema eficiente de Control es imprescindible observar, respetar y vigilar el cumplimiento de las fases integrantes del mismo. Esto significa, que es necesario el establecimiento de Controles que evalúen las diversas actividades y operaciones realizadas por una entidad económica.

El Control de los Inventarios enmarca todos y cada uno de los procedimientos requeridos para que el movimiento de los Almacenes se realice efectivamente y conlleve a la consecución del ciclo de operaciones normales de la entidad económica.

Esto significa que la implementación de Controles particulares y específicos que van desde la petición o solicitud de la compra de Inventarios, hasta el momento del cobro real y efectivo del ingreso generado a través de su venta, debe contemplar ciertas

consideraciones administrativas.

Por lo anterior podemos definir al Control Administrativo como: aquél que comprende la función de controlar todos los documentos requeridos para realizar las operaciones inherentes a la adquisición, recepción, custodia, venta y cobro de los Inventarios sujetos a enajenación.

2.3.3 Control Físico

El Control Físico de los Inventarios comprende la guarda y custodia de la materia prima, material, artículos terminados o elaborados o cualquier tipo de mercancía utilizado en la producción o en la enajenación, desde el momento de la recepción de estas en el Almacén correspondiente y hasta que las mismas se involucren directamente en los costos de operación y/o en las ventas.

Una de las herramientas más efectivas para mantener un adecuado Control físico de los Inventarios es el levantamiento o toma física periódica (mensual, bimestral o dependiendo de las necesidades específicas de cada entidad) de los mismos, formulado mediante el recuento, peso o medida de las mercancías o bienes que los conforman.

En el Capítulo III, inciso 3.2.9 se profundizará este tema en particular, así como el impacto que tiene el Control físico de los Inventarios en los registros contables.

2.4 MARCO NORMATIVO

- Ley General de Sociedades Mercantiles :

Es importante destacar que algunas disposiciones legales, como lo son: la Ley General de Sociedades Mercantiles y el Código de Comercio, enuncian o reglamentan en cierto modo a los Inventarios. Si bien es correcto decir que dichas disposiciones no hacen mención de la palabra "Inventarios", también lo es, el presumir que al hablar dichas leyes de "bienes", estas también hacen referencia entre otros, a los Inventarios.

Con el propósito de apoyar lo establecido anteriormente, citamos lo siguiente:

Por una parte, la Ley General de Sociedades Mercantiles, establece en el Artículo 89, fracción IV :

" Para proceder a la constitución de una Sociedad Anónima, se requiere :

- Que se exhiba íntegramente el valor de cada acción que haya de pagarse, en todo o en parte, con bienes distintos del numerario. "

Asimismo la referida Ley menciona en su Artículo 172 inciso B que:

" Las Sociedades Anónimas bajo la responsabilidad de sus administradores, presentarán a la Asamblea de Accionistas anualmente, un informe que incluya por lo menos :

- Un informe en que se declaren y expliquen las principales políticas y criterios contables y de información seguidos en la preparación de la información financiera. "

- Código de Comercio :

Por otro lado el Código de Comercio, respecto de los Inventarios en su Artículo 33, establece únicamente la conveniencia de llevar Contabilidad y por ende, un Control sobre los Inventarios.

- Ley de Seguros :

Es importante señalar que el aseguramiento de los Inventarios es una medida sana y efectiva de Control Interno, por lo que resulta conveniente enunciar el marco general que regula este hecho.

En lo que se refiere a la cobertura que deben tener los Inventarios ante cualquier tipo de siniestro, debe indicarse el valor de la prima por seguro de Inventarios se basa principalmente en las características específicas del bien de que se trate, es decir, de acuerdo al riesgo que presente el Inventario, así se fijará la prima y por supuesto, el valor del seguro, entonces mientras más volátil, explosivo o frágil sea, más cara será la prima del seguro, sin embargo consideramos que con la finalidad de tener asegurados los Inventarios de una Empresa en caso de siniestro es válido erogar una fuerte cantidad con el propósito de salvaguardar los bienes de este tipo. Es por esta razón que el Gerente de Compras deberá contemplar de la mejor manera posible, las diversas coberturas existentes, con el objetivo de escoger la más adecuada para las necesidades de la Empresa.

Cabe mencionar que la Ley General de Seguros reglamenta la organización y funcionamiento de las Empresas Aseguradoras y que están supervisadas y vigiladas por la Comisión Nacional de Seguros y Valores.

En conclusión, creemos que las disposiciones legales mencionadas, así como algunas otras no incluidas no tratan de regular de manera precisa, clara y concreta lo relativo a los Inventarios y mucho menos, al Control de los mismos, sin embargo se citaron por su relación indirecta con el tema.

Resumiendo, podemos considerar que a excepción de las Leyes Fiscales, ninguna otra considera trascendente la reglamentación de los Inventarios, lo que constituye un punto de referencia inicial dentro de un contexto normativo o legal de los Inventarios, ya que como tales, en diversos casos, se les identifica también como "bienes".

2.5 MARCO COLEGIAL

Dentro del marco colegial resulta indispensable precisar con detalle y claridad el concepto de Inventarios establecido en el Boletín 4 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (SERIE C), el cual enuncia :

" 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, envases de mercancías o las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones.

Los artículos de mantenimiento que no se consuman durante el ciclo normal de operaciones y los que se utilizarán en

la construcción de inmuebles o maquinaria no deben clasificarse como activo circulante ."

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 tener 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 paguen.

- Realización.- Las operaciones y eventos económicos que la Contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados :

- cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos

- cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes, o

- 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 Histórico Original.- Las transacciones y eventos

económicos que la Contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente.

- Consistencia.- Los usos de la Información Contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo."

COSTOS

El autor Cristobal del Rio, en su obra " Costos I " define al costo como la suma de esfuerzos y recursos que se han invertido para producir algo.

Basados en los conceptos anteriores, la regla de valuación para Inventarios es el costo de adquisición o producción en que se incurre al comprar o fabricar un artículo, lo que significa en principio, la suma de las erogaciones aplicables a la compra y los cargos en 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 y métodos que mas adelante se mencionan y en su registro habrá que cuidar los siguientes aspectos :

a) 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 colocar los 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 a los artículos como: refacciones para mantenimientos, envases de mercancías, etc.

b) Mercancías en tránsito : los artículos que se compren libre a bordo proveedor, deben registrarse en una cuenta de tránsito para su Control e Información , los gastos de compra y traslado son acumulables a los costos aquí registrados.

c) 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.

d) Costo de producción : representa el importe de los distintos elementos del costo que se origina para dejar un artículo disponible para su venta 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 el 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 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 a los resultados. Entre los factores que pueden tomarse en cuenta están:

- la capacidad práctica de producción
- los volúmenes de producción presupuestados
- la producción real obtenida

b) Castigos de Inventarios o de lento movimiento : 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 periodo 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.

d) 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 tanto los artículos que aún no están terminados se valorarán en proporción a los diferentes grados de avance que tengan en cada uno de los elementos que forman su costo.

e) 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 costo de producción tratándose de Industrias y al de adquisición si se trata de Comercios. 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.

Así mismo es imprescindible mencionar lo que establece el boletín B-10 (actualizado a 1988) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., mismo que se ampliará en el Capítulo V del presente trabajo.

Para reflejar adecuadamente los efectos de la inflación se ha considerado que en una primera etapa, deben actualizarse por lo menos los siguientes renglones considerados como altamente significativos a un nivel de generalidad :

- Inventario y Costo de Ventas.
- Inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y la depreciación del periodo.
- Capital contable.

CAPITULO III

EL CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS

- 3.1 TIPOS DE INVENTARIOS FISICOS
 - 3.1.1 Inventario de Materias Primas
 - 3.1.2 Inventario de Materiales
 - 3.1.3 Inventario de Material de Empaque
 - 3.1.4 Inventario de Productos o Articulos Terminados
 - 3.1.5 Inventario Defectuoso
 - 3.1.6 Inventario Obsoleto
 - 3.1.7 Inventario de Partes y Refacciones
 - 3.1.8 Inventario de Moldes y Herramientas
 - 3.1.9 Inventario de Maquinaria y Equipo
 - 3.1.10 Inventario de Mercancias en Consignación

- 3.2 CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS
 - 3.2.1 Determinantes de los Niveles Mínimos y Máximos de los Inventarios
 - 3.2.2 Requisiciones de Compras
 - 3.2.3 Cotizaciones a Proveedores
 - 3.2.4 Pedidos
 - 3.2.5 Recepción de Materiales, Documentos e Inspección Física
 - 3.2.6 Devoluciones a Proveedores
 - 3.2.7 Entradas al Almacén

3.2.7.1 Resguardo, Areas de Almacenamiento e
Instalaciones Necesarias

3.2.8 Salidas del Almacén

3.2.9 Toma Física

3.2.9.1 Planeación

3.2.9.2 Ejecución

3.2.9.3 Aclaración de Diferencias, Valuación y
Ajustes

3.2.9.4 Artículos. Materiales y Materias Primas
en Consignación al Personal y a
Terceras Personas

3.3 METODOS DE CONTROL DE INVENTARIOS

3.3.1 Método ABC

3.3.1.1 Clasificación por Costo Unitario

3.3.1.2 Clasificación por Valores de Inventarios

3.3.1.3 Clasificación por Utilización y Valor

3.4 FLUXOGRAMA Y DESCRIPCION DE ACTIVIDADES DEL CONTROL

3.1 TIPOS DE INVENTARIOS FISICOS

Los Inventarios comprenden diferentes tipos de bienes siendo los más representativos aquellos integrados por Materias Primas, bienes terminados y de capital. En este sentido, los Inventarios son susceptibles de dividirse en grupos cuyo orden de presentación obedece a la razón del proceso de producción, es decir, abastecerse de los recursos materiales necesarios así como de todos aquellos accesorios indispensables para la producción con el objeto de lograr un producto terminado:

TIPOS DE INVENTARIOS

- Materias Primas
- Materiales
- Material de Empaque
- Productos o Artículos Terminados
- Defectuoso
- Obsoleto o de Lento Movimiento
- Partes y Refacciones
- Moldes y Herramientas
- Maquinaria y Equipo
- Mercancías en Consignación

3.1.1 Materias primas.- comprende todos los bienes que adquiere la Empresa, para llevar a cabo el proceso productivo respectivo y pueden ser contraídos en estado natural, o bien elaborados por otras Empresas, que a través de sucesivas transfor

maciones o combinaciones, dan lugar a un nuevo y distinto producto.

3.1.2 Materiales.- está constituido por todos aquellos bienes que complementan el proceso productivo para lograr un bien terminado.

3.1.3 Material de empaque.- se conforma por todos aquellos accesorios, materiales, contenedores, etc., utilizados para conferirle al artículo terminado protección y en general, una mejor presentación al mismo.

3.1.4 Productos o artículos terminados.- consiste en aquellos productos adquiridos por la Empresa o manufacturados por ella misma, pero que aún no han sido vendidos.

Algunas Empresas manufactureras que producen sobre pedido, mantienen Inventarios muy bajos de productos terminados ya que virtualmente todos los artículos están vendidos antes de su producción.

3.1.5 Defectuoso.- comprende artículos que durante el proceso de producción o al final de éste, sufren desperfectos o daños que ocasionan la inutilización de estos artículos.

3.1.6 Obsoleto o de lento movimiento.- integrado por artículos que debido al desarrollo tecnológico, presentan un nivel alto de obsolescencia, ya que no son utilizables para lo que en un principio fueron adquiridos o producidos.

3.1.7 Partes y refacciones.- se conforma de piezas, accesorios, instrumentos y componentes, que son necesarios para la reparación de los equipos y maquinaria que posee la Empresa, así

como para su mantenimiento normal.

3.1.8 Moldes y herramientas.- constituido por instrumentos y utensilios que requiere el personal de producción para auxiliarse en la misma. De acuerdo a las políticas específicas de cada Empresa y al valor de costo de los utensilios o herramientas y moldes, es posible diferenciar el tratamiento físico que se otorgará a éstos ya sea inventariarlos con el objeto de obtener un mayor Control sobre los mismos, o bien, asignarlos a la responsabilidad del personal de cada Área respectiva.

3.1.9 Maquinaria y equipo.- el boletín C-6 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, S.C. señala que los Inventarios de maquinaria y equipo se encuentran constituidos por bienes tangibles que tienen por objeto el uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad, la producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad y la prestación de servicios a la entidad, a su clientela o al público en general.

3.1.10 Mercancías en consignación.- son mercancías que salvaguardamos y enajenamos por cuenta de terceras personas.

3.2 CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS

Considerando que una política es una norma de conducta o una directriz que guía u orienta hacia la acción a las partes integrantes de la Empresa, además que ayuda a precisar y a determinar los puntos de vista; y que de ella emanan las acciones a fin de lograr los objetivos así como los sistemas que han de usarse, es preciso mencionar las inherentes al Control Interno de los Inven-

tarios, cabe mencionar que las políticas aplicables en la Empresa son propuestas por la Contraloría Interna al Consejo de Administración para su aprobación y a su vez para que gire instrucciones a la Gerencia General para su cumplimiento en todas las áreas integrantes de la Empresa en cuestión, a fin de que con las políticas establecidas permitan eficientar el Control Interno, en este caso de los Inventarios.

3.2.1 Determinantes de los Niveles Mínimos y Máximos de los Inventarios

El principal objetivo del Control de Inventarios es descubrir y mantener el nivel óptimo de la inversión en Inventarios. Deben imponerse dos límites al controlar los niveles de Inventarios, porque existen dos puntos de peligro que la administración comúnmente desea evitar. El primero de ellos es el de Inventarios faltantes que trastornan la producción y ocasionan pérdidas en ventas. El segundo es referente al de Inventarios excesivos, el cual introduce costos adicionales innecesarios y riesgos de obsolescencia. El óptimo de un inventario se encuentra situado en algún lugar entre dos puntos referidos.

Para fijar los niveles máximos y mínimos y una vez determinados tendrán que ser revisados periódicamente, con el fin de ajustarlos a la realidad y de acuerdo a las políticas establecidas específicas de cada Empresa, además se deben tomar en cuenta los siguientes factores:

a) El historial que en el pasado ha existido de consumo (pro-

ducción) y de acuerdo a la experiencia que ha tenido la Empresa y con apoyo en la aplicación de razones financieras como : la rotación de Inventarios, costo de producción de lo vendido, etc. Es posible determinar el momento de realizar un pedido y la cantidad requerida.

b) El presupuesto de fabricación o ventas es el punto de partida en la determinación de los niveles de Inventarios por lo tanto, de la producción, el presupuesto de ventas es el resultado de diversas decisiones administrativas basadas o aprobadas en un estudio y análisis de mercadotecnia. Los factores integrantes de este presupuesto se resumen en los siguientes puntos principales:

- El volumen de ventas histórico.
- Las condiciones socioeconómicas generales en relación a los productos.
- La relación de las ventas con índices económicos como lo son, el ingreso personal, el empleo y el nivel general de precios.
- La rentabilidad de los productos.
- Estudios de investigación de mercados.
- Políticas de precios.
- Publicidad y otras promociones.
- Calidad del cuerpo de ventas.
- La competencia.
- La capacidad de producción.
- Las tendencias a largo plazo de las ventas de los diferentes productos.

Una vez determinado el presupuesto de ventas, es posible preparar el presupuesto de producción que será el total de unidades a

producir igual a la suma del Inventario final deseado así como la cantidad de unidades requeridas para cumplir con el estimado de ventas. Dicho total debe ser atendido parcialmente por las unidades del Inventario inicial; el resto debe ser cubierto por la producción planeada, lo que se puede representar de la siguiente manera :

$$\begin{array}{rcl}
 & & \text{Inventario Final de producto deseado} \\
 \text{UNIDADES A} & & \\
 \text{PRODUCIRSE} & = & \begin{array}{r} + \\ \text{ventas presupuestadas} \\ - \\ \text{Inventario inicial de productos} \\ \text{terminados} \end{array}
 \end{array}$$

Es necesario reiterar que la producción no puede programarse sin considerar las posibilidades de venta, así como las financieras. Un Inventario excesivo ocasionaría gastos innecesarios derivados del manejo y almacenamiento de inversiones ociosas, pagos de seguros, intereses, obsolescencias; contra un Inventario insuficiente daría lugar a demoras en el despacho de pedidos y por ende baja en las ventas.

Como se puede observar para llegar a determinar niveles de Inventarios en base a presupuestos ha sido necesario enunciar de manera general lo referente a los presupuestos de venta y producción. Así mismo es necesario denotar que para lograr el objetivo establecido anteriormente, será necesario establecer lo relativo al presupuesto de abastecimiento o compras.

De acuerdo a las cantidades que requiera el area de produccion se realizará el presupuesto de abastecimientos en base a las cantidades de materias primas, materiales de empaque; a los estudios y peritajes relativos a la maquinaria que se utilizará para la producción, así como el desgaste físico de las herramientas y utensilios inherentes a ésta, es posible la elaboración del presupuesto en cuestión.

c) La disponibilidad del producto en el mercado y el tiempo estimado para ser surtido de acuerdo al tipo de producto y a su oferta y demanda es posible determinar su nivel de disponibilidad, esto a través de estudios de mercado principalmente.

En este sentido, se tendrá que realizar un cruce entre el tiempo en que se estime el mayor nivel de disponibilidad del producto con el nivel mínimo de Inventarios para determinar si es viable este factor.

Adicionalmente se debe considerar que cuando una Empresa de Transformación presenta un gran volumen y complejidad en sus operaciones relativas a Inventarios será necesario que se auxilie de modelos matemáticos cuya finalidad será establecer los niveles máximos y mínimos de Inventarios lo que permitirá el adecuado manejo de los mismos.

3.2.2 Requisiciones de Compras

El almacenista previo conocimiento deberá elaborar una solicitud de compra remitiéndola a la Subgerencia de Compras, con la auto-

rización del Gerente de Abastecimientos, indicando los materiales que requiera, desde el ciclo de producción hasta el de ventas.

La solicitud de compras se deberá hacer en varios tantos, según sea el caso :

- original para la Subgerencia de Compras
- copia para el Departamento de Contabilidad
- copia para el almacenista

Para una apreciación mayor se incluye un modelo estandar de una "requisición de compra", que muestre los datos mínimos de control:

REQUISICION DE COMPRAS

MEXICO D.F. A _____ DE _____ DE _____

A LA SUBGERENCIA DE COMPRAS : _____

SIRVASE ADQUIRIR LO SIGUIENTE:

DESCRIPCION	No. de INVENTARIO	UNIDAD	CANTIDAD	FECHA DE ENT.

CANTIDAD EN EXISTENCIA _____

UNIDAD _____

EL ALMACEN _____

SUBGERENCIA DE COMPRAS _____

Uno de los objetivos de este formato dara pauta a evitar que se pidan materiales, materias primas o articulos de los cuales haya existencia ya que se considera como un buen Control que el almacenista confirme la falta de ellos, a menos que se presuma de antemano que el almacen no los tiene.

3.2.3 Cotizaciones a Proveedores

Con la finalidad de obtener un precio optimo para reducir costos, es necesario realizar un estudio de mercado de los productos demandados, en base a los listados de proveedores de la Empresa, pidiendoles informacion de los precios y los servicios que pueden prestar a la Empresa.

Es importante citar dentro de este apartado que de acuerdo a la magnitud de la Empresa, en cuanto a la estructura y complejidad de sus operaciones es recomendable realizar concursos con el objeto de obtener un menor precio y una mayor calidad de los productos.

Esta solicitud de cotizaciones se elabora en original y dos copias, enviando el original y copia al proveedor y la segunda copia permanece en poder de la Subgerencia de Compras con el propósito de comprobar esta actividad.

Asimismo presentamos el modelo de una cotización que de una u otra forma se usa en las Empresas y que cumple con el objetivo antes mencionado.

COMPANIA " Z " S.A DE C.V

SOLICITUD DE PRECIOS
(NO ES PEDIDO)

DESTINATARIO _____

SIRVASE USTED COTIZARNOS SUS MEJORES PRECIOS Y LA FECHA DE ENTREGA PARA LO SIGUIENTE:

CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	PRECIO TOTAL	DESCUENTO	NETO

PLAZO DE ENTREGA _____

EMBARCADO EN _____

_____ SUBGERENCIA DE COMPRAS

CONDICIONES DE PAGO _____

IMPORTANTE : LOS PEDIDOS SE BASAN ENTERAMENTE EN LAS RESPUESTAS ANOTADAS EN ESTE DOCUMENTO.

POR EL PRESENTE CONVENIMOS EN PROVEER Y OTORGAR FACTURA DE LAS MERCANCIAS INDICADAS, ENTREGANDOLAS DE ACUERDO A LOS REQUISITOS EXIGIDOS POR USTEDES Y CON LAS CONDICIONES Y PRECIOS ARRIBA ESPECIFICADOS.

_____ EL PROVEEDOR

3.2.4 Pedidos

La Subgerencia de Compras al recibir la solicitud de requisición y una vez analizadas las cotizaciones de los proveedores, procederá a realizar el pedido prestando mayor atención a las solicitudes que vengan con carácter de urgente, desde luego el pedido se hará al proveedor que mejores precios y condiciones otorgue.

Es importante mencionar que la función de la Subgerencia de Compras culminará hasta que el pedido haya sido surtido, y será precisamente este documento el que permita cumplir con esa función.

Generalmente se preparan estos documentos en original y dos copias, las cuales se distribuyen de la manera siguiente:

- original para el proveedor
- copia para la Subgerencia de Compras
- copia para la sección de recepción de materiales, materias primas y demás artículos sujetos de Control y resguardo en el Almacén.

Presentamos un modelo estándar del formato de un pedido.

P E D I D O

 COMPANIA " Z ", S. A. DE C. V.

PROVEEDOR -----

PEDIDO No -----

DOMICILIO -----

FECHA -----

POBLACION -----

TELEFONO -----

SIRVANSE USTEDES ENTREGAR A LA SUBGERENCIA DE COMPRAS LOS
 SIGUIENTES ARTICULOS EN UN PLAZO DE -----

CANTIDAD	UNIDAD	ADSCRIPCION	PRECIO UNITARIO	TOTAL

DIAS DE REVISION -----

DIAS DE PAGO -----

LAS FACTURAS DEBEN ACOMPAÑARSE DE ESTE PEDIDO PARA SER PAGADAS

SUBGERENCIA DE COMPRAS

 EL SUBGERENTE

3.2.5 Recepción de Materiales, Documentos e Inspección Física

La recepción de los materiales está encomendada a la sección de Recepción, la que constituye una dependencia del Almacén de materias primas, (ver organigrama en el apartado 1.3.1 del capítulo I). Dicha sección debe tener comunicación directa con la Subgerencia de Compras, a fin de facilitar a los transportadores la descarga y entrega de los materiales.

Se requiere que esté equipada con los medios mecánicos e instrumentos necesarios para efectuar el trabajo de descarga, movilización, conteo, pesado, medición y revisión adecuada de los materiales que se reciban; entre ese equipo debe mencionarse : vagonetas, tractores, banda sin fin, pinzas para flejes, básculas, cintas métricas, medidas de capacidad, etc.

Una vez efectuado el recuento físico y la revisión de los materiales recibidos, aquellos de especificaciones físicas o químicas complejas que requieran el auxilio de Departamentos Técnicos específicos para su análisis e inspección se les deberá estampar un sello con una leyenda similar a la siguiente : " Mercancía sujeta a Inspección y aprobación de Calidad ", se procederá entonces a identificar materiales dañados o deteriorados precisando los desperfectos en cualquiera de los documentos señalados con anterioridad, dando aviso inmediato a la Subgerencia de Compras para que la Compañía de Seguros, de fé de los daños y promueva el reembolso de fondos respectivo.

Reportar aquellos casos que, previa aprobación de la Subgerencia

de Compras requieran un pago menor por concepto de fletes o acarreos (el Encargado de Recepción debe contar con una dotación fija de fondos). Si la erogación rebasa determinado limite, previamente establecido, el pago se efectuará mediante la emisión de una cuenta por pagar y entrega posterior del cheque respectivo.

El Recepcionista debe conservar un ejemplar de la remisión del proveedor o del talón de embarque de los transportes, emitiendo inmediatamente la nota de recepción, salvo el caso de materiales que requieran previa aprobación de calidad por el Departamento Técnico relativo. Único Documento que constituye evidencia formal del recibo de los materiales estipulados.

Cuando se requiera la aprobación previa de calidad por un Departamento Técnico, la nota de recepción no debe emitirse sino hasta que dicho Departamento haya inspeccionado y aprobado el o los materiales recibidos, en cuyo caso, al expedirse se requerirá la firma del Jefe del Departamento Técnico. En algunas Industrias siempre el Departamento Técnico aprueba los materiales recibidos como política de orden y seguridad de que no hay omisiones, en pedidos de materiales que forzosamente requiere de una inspección técnica.

Es importante hacer notar que el recepcionista no puede aceptar entrega de materiales si carece de una copia del pedido elaborado por la Subgerencia de Compras, aunque esto tampoco signifique que deba rechazarlos automáticamente, ya que pueden existir circunstancias extraordinarias que motiven un retraso en la emisión del pedido correspondiente. En estos casos el recepcionista debe

comunicarse inmediatamente con la Subgerencia de Compras, solicitándole el envío de la copia del pedido respectivo. Igual providencia se observa cuando un proveedor entregue o envíe una cantidad mayor de materiales que la estipulada en el pedido, especialmente si se rebasan los límites normales de exceso previstos, que pueden ser nulos en materiales costosos.

La emisión de la nota de recepción se realizará en original y tres copias:

- el original para el Departamento de Contabilidad
- copia para la Subgerencia de Compras
- copia para la sección de Recepción y
- copia para el proveedor

El Recepcionista contará con juegos de formas prefoliadas consecutivamente que expedirá en orden numérico invariable anotando en el encabezado la fecha de aprobación del material que es la del ingreso formal del mismo a la Empresa (base para la elaboración de la nota de entrada al Almacén respectiva), los datos del proveedor, la de los transportes utilizados (en el caso de Recepción de materiales provenientes de proveedores foráneos), número y fecha de la nota de remisión (en el caso de entrega de proveedores locales) y fundamentalmente la referencia al número del pedido emitido por la Empresa que es el que constituye el antecedente formal de la Recepción.

COMPANIA "Z" S.A DE C.V

NOTA DE RECEPCION

No. _____

FECHA: _____

PROVEEDOR :

NUESTRO PEDIDO :

SU REMISION :

No. _____ FECHA _____

No. _____ FECHA _____

VIA _____

EMPRESA TRANSPORTADORA _____

GUIA _____

No DE INV O CLAVE	DESCRIPCION	UNIDAD	CANTIDAD			COSTO UNITARIO	IMP
			BRUTO	TASA	NETO		

RECIBIDO POR :

APROBADO POR :

RECEPCION ALMACEN

INSPECCION DE CALIDAD

3.2.6 Devoluciones a Proveedores

Cuando se le devuelve la mercancía al proveedor para su reparación, crédito o reposición se le envía una nota de cargo (adjunta a la de embarque en caso de ser proveedores foráneos), la nota debe prepararse para un mayor Control en cuadruplicado después de haber considerado la devolución de los materiales :

- original para la Subgerencia de Compras
- copia para el Departamento de Contabilidad
- copia para el Almacén o sección de Recepción
- copia para el proveedor

Cuando las mercancías que se devuelven no se han colocado aun en los almacenes, ni se han registrado en las cuentas, no se requiere ajuste alguno en los registros de mercancías, sin embargo, cuando se han hecho éstos asientos es necesario acreditar la tarjeta respectiva de almacenes, así como la cuenta de Control.

 NOTA DE CARGO DE DEVOLUCION DEL ALMACEN A PROVEEDOR

NOMBRE DEL PROVEEDOR _____ FECHA _____

DIRECCION _____

POBLACION _____

NUESTRO PEDIDO No _____ SU REMISION No _____

LOS SIGUIENTES MATERIALES Y/O ARTICULOS SON DEVUELTOS A USTEDES
 POR LAS RAZONES SIGUIENTES : _____

DESCRIPCION	CANTIDAD
----- ----- -----	----- ----- -----

 SECCION DE RECEPCIOIN

 SUBGERENCIA DE
 COMPRAS

3.2.7 Entradas al Almacén

La nota de entrada al Almacén, una vez realizada la recepción de los artículos correspondientes por el recepcionista y aprobadas por el Departamento Técnico, constituye el documento formal de entrada de los diversos materiales, materias primas, artículos y demás suministros requeridos por el almacenista a la Subgerencia de Compras.

Es de suma importancia establecer, que no es recomendable el hecho de dar entrada formal al Almacén mediante la nota respectiva, cuando estos materiales o artículos no han sido aprobados por el Departamento Técnico, ya que ésto tendría como consecuencia una falta de Control y la de responsabilidad sobre las mercancías por ingresar al Almacén.

La nota de entrada se realiza en original y copia:

- original para el Departamento de Contabilidad
- copia para el consecutivo del Almacén

NOTA DE ENTRADA AL ALMACEN

NO. DE INV. O CLAVE	DESCRIPCION	CANTIDAD SOLICITADA	CANTIDAD RECIBIDA	OBSERVACIONES

FECHA _____

ALMACEN _____

FACTURA
PROVEEDOR _____

3.2.7.1 Resguardo, Areas de Almacenamiento, Acondicionamiento e Instalaciones Necesarias

Consiste en la salvaguarda física de todos aquellos materiales, materias primas y artículos susceptibles de ser inventariados y por consiguiente efectuar un adecuado Control de los mismos. Cabe señalar que la responsabilidad de la salvaguarda de los Inventarios recae sobre el almacenista, quien es aquel que lleva el Control de las existencias en unidades.

El responsable del Almacén requiere el apoyo de la Recepción del mismo, ya que esta realiza la función de recibir todos los pedidos realizados por la Subgerencia de Compras.

Los deberes y responsabilidades de un almacenista varían notablemente de una Empresa a otra, dependiendo de su tamaño, su naturaleza o actividad y la organización establecida; a continuación se enuncian los más relevantes del puesto, con la finalidad de delimitar con mayor exactitud y detalle las funciones del puesto :

- Supervisar la recepción de los materiales y suministros.
- Entregar los materiales y suministros al personal que así lo requiera.
- Colocar la mercancía en un lugar previamente determinado.
- Anotar en los registros del Kardex las entradas, salidas y saldos de las existencias físicas.
- Llevar a cabo, o bien, coadyuvar a la toma de los Inventarios físicos periódicos y anuales.

- Revisar que los materiales se encuentren debidamente protegidos contra cualquier daño.
- Supervisar y vigilar que el personal que acuda al Almacén pierda el menor tiempo posible en el despacho de la mercancía, originando que éste se realice de una manera ágil y oportuna.
- Informar a quien corresponda cuando algún artículo permanezca sin movimiento durante un tiempo determinado.
- Vigilar y verificar que se cumplan con las políticas establecidas para el sano desarrollo del Almacén, así como con las normas destinadas al óptimo funcionamiento del mismo.
- Notificar a la Subgerencia de Compras para que efectúe el reclamo de la mercancía faltante después de haber sido surtida por los proveedores.
- Elaborar los informes correspondientes de conformidad con las políticas establecidas.
- Colaborar en la implantación de los máximos y mínimos de los Inventarios, así como vigilar su cumplimiento.
- Mantener la correcta aplicación del sistema de control de Inventarios (ABC).
- Supervisar el cumplimiento de los planes y programas de capacitación del personal adscrito a su responsabilidad.
- Mantener en funcionamiento el equipo de seguridad en todo momento, para cuando se requiera utilizarlo.
- Cuidar y mantener el equipo e instalaciones asignadas a su responsabilidad en óptimas condiciones.

Existen diversos tipos de almacenamiento entre los cuales se pueden destacar los siguientes :

- Anaqueles
- Patios, pudiendo o no utilizar estanteria
- A campo abierto
- Silos
- Camaras frigorificas
- Estibas
- A granel
- Sacos, contenedores u otro tipo de recipientes
- Cajas de seguridad, bovedas o gabinetes cerrados
- Furgones

Es conveniente resaltar que cuando la mercancia es propiedad de terceros debe estar almacenada en lugares especiales, por separado e identificables facilmente y amparadas por documentos que comprueben que no son propiedad de la Empresa. Además es importante que ésta sea inventariada dado que al practicarse un recuento fisico en los Almacenes pudiera utilizarse para cubrir faltantes en la mercancia propiedad de la Empresa y producirse asi un mal manejo de la misma.

Existe material que por sus características específicas debe estar en un lugar especial del Almacén como lo son:

- voluminosos y pesados
- inflamables y explosivos
- volátiles
- los que requieran un manejo con extremas medidas de

precaución por parte del personal indicado.

El Almacén deberá encontrarse ubicado en un lugar que facilite la recepción y entrega de materiales, además de que es importante la localización accesible y oportuna de lo mismos, para lo cual debe implantarse un sistema de Control que facilite dicha tarea. Respecto de la localización de los artículos en los Almacenes deben tomarse algunas normas y consideraciones para evitar fallas en el suministro como son:

- Los artículos más voluminosos deben colocarse en la parte inferior de los anaqueles o en su caso, en el piso, a fin de evitar accidentes.
- Los artículos inflamables, explosivos, volátiles y aquellos que requieran de un manejo con extremas medidas de seguridad deberán estar sujetos a un Control riguroso y estricto y resguardados en bóvedas o áreas, según sea el caso, especiales.
- Los que tengan caducidad deberán estar separados por lotes.
- Los materiales deberán colocarse única y exclusivamente en los lugares diseñados para su conservación, manejo y transportación.
- Los artículos que deben pesarse y los líquidos que deben ser medidos deben ir colocados preferentemente en la parte más cercana de donde se encuentren los aparatos necesarios para realizar este trabajo.

El espacio que se asigne a cada tipo de artículo depende de diversos factores, como son los siguientes :

- volumen del artículo
- peso del artículo

- tipo de envase o recipiente que lo contiene
- riesgo que acarrea su manejo
- tipo de estantería o casilleros utilizados
- número máximo de unidades que podrán almacenarse simultáneamente
- la forma en que deberá manipularse cada artículo
- el equipo disponible para las maniobras en el Almacén

También es importante señalar la existencia de una adecuada distribución del espacio disponible en todo Almacén. Para ello se requiere de una distribución en áreas como son las siguientes:

- para la recepción
- para el rechazo
- para la mercancía ajena
- para el almacenamiento de la mercancía propiedad de la Empresa
- de entrega
- para pasillos
- para el equipo de seguridad

Para llevar a cabo un efectivo Control, así como para la consecución de lo antes señalado, resulta indispensable que la Empresa fije normas generales destinadas a un eficaz desempeño en las funciones asignadas al Almacén, en este sentido se sugieren las siguientes normas :

- horario de Trabajo
- realizar una doble verificación en las entradas y salidas al Almacén (recepción y entrega)

- registro de firmas autorizadas
- relación de personas autorizadas a tener acceso al Almacén
- intervención del Departamento de Control de Calidad en la verificación de los materiales y materias primas que ingresan al Almacén
- instalación de extinguidores y de equipo de seguridad

Por último, concluimos que un buen Control de las existencias obedece a un adecuado Control del Almacén, lo que origina que se eliminen problemas de producción debido a faltantes y/o ventas no llevadas a cabo, compras de emergencia que ocasionan costos elevados, así como facilidad en la toma de Inventarios Físicos, mejor aprovechamiento de los recursos humanos; reducción al mínimo de la obsolescencia o lento movimiento de las mercancías. La observancia a este rubro debe ser importante ya que por otra parte los Estados Financieros reflejarán una situación acorde a la realidad en este aspecto y en caso de una Auditoría para fines operacionales, financieros o fiscales los Inventarios representan una base para observaciones, salvedades e inclusive posibles diferencias de impuestos a cargo de la Empresa.

3.2.8 Salidas del Almacén

Las salidas del Almacén obedecen a diversas circunstancias, las cuales se pueden resumir en los siguientes puntos:

- Por requisición interna de la Gerencia de Producción con el propósito de utilizar materia prima, materiales o cualquier otro artículo inherente al proceso productivo.
- Por requisición de la Gerencia de Ventas, con el propósito de suministrar a los clientes que así lo deseen oportunamente los artículos elaborados que la Empresa ofrece.
- Por requisición del Departamento de Control de Calidad, cuando exista la necesidad de la destrucción de un lote de materia prima o de cualquier producto que se encuentre en proceso de elaboración, así como todos los demás materiales que intervienen en éste.
- Por consignación a terceras personas o al personal de la Empresa.

De acuerdo a lo anterior, se debe elaborar una nota de salida de Almacén especificando en ésta si es una requisición interna u obedece a una venta; así mismo se debe hacer mención de la Gerencia o persona solicitante de la salida de cualquier tipo de artículo. Es usual, la elaboración de la nota de salida en original y dos copias, distribuyéndolas de la siguiente manera :

- original para el Departamento de Contabilidad
- copia para el consecutivo del Almacén
- copia para la Gerencia, Departamento o persona solicitante

Es importante señalar que dichos documentos deben ser autorizados por las personas responsables del área solicitante y firmado de conformidad por el almacenista.

NOTA DE SALIDA DE ALMACEN

INTERNA___ DEVOLUCION A PROVEEDOR___

DEPARTAMENTO SOLICITANTE_____

RAZON DE SOLICITUD_____

NO DE INV O CLAVE	DESCRIPCION	CANTIDAD SOLICITADA	CANTIDAD ENTREGADA	OBSERV.

FECHA_____

ALMACEN_____

DEPARTAMENTO
SOLICITANTE_____

3.2.9 Toma Física

Al recuento, peso o medida de todos aquellos bienes que conforman un Inventario se le llama Toma Física de Inventarios y comprende tres pasos principales:

- planeación
- ejecución
- aclaración de diferencias, valuación y ajustes

3.2.9.1 Planeación

La planeación y organización de un recuento físico abarca lo siguiente:

- Determinar la fecha en que se llevará a cabo, así como el horario de trabajo.
- Determinar si el recuento físico es total o parcial.
- Señalar un responsable único, ya que no es conveniente que exista más de una autoridad.
- Preparar la papelería y los enseres que habrán de utilizarse como lo son: tablas de soporte, lápices, plumas, relaciones de Inventarios elaboradas con base en el Kardex, o bien, por procesamiento de datos o la utilización de marbetes, mismos que deberán tenerse listos y numerados consecutivamente.
- Determinar el personal que habrá de participar, así como precisar quienes habrán de ser considerados como sustitutos en caso de que llegara a faltar alguno de los seleccionados.
- Convenir que se elaboren por escrito las instrucciones relativas cuando haya Inventario, y éstas sean comentadas con el perso-

nal que intervendrá en el mismo, aclarando las dudas que se presenten.

- Integrar las cuadrillas para el recuento físico, señalándoles a cada una el área que deberán cubrir.

- Establecer el número de recuentos, lo óptimo es que se efectúe una doble verificación.

- Arreglo propio en el Almacén, por lo que es necesario llevar a cabo un Preinventario con la anticipación debida y facilitar el recuento físico que se llevará a cabo posteriormente, este Preinventario abarca lo siguiente :

- verificar que todo este en orden y colocar debidamente las piezas y mercancías mal acomodadas

- determinar las medidas que habrán de adoptarse en casos tales como los productos terminados, a los que se les hubiere tomado parte para completar otras ya vendidas

- la mercancía ajena deberá ser identificada como tal, así como la rechazada, a fin de que no sea tomada en cuenta al llevar a cabo el recuento físico

- precisar la acción que habrá de aceptarse en relación con la mercancía obsoleta o de lento movimiento, rota, manchada, defectuosa, que este fuera de las especificaciones, etc.

- verificar la codificación de los materiales, resolviendo los problemas de aquellas piezas cuyo código sea difícil de precisar por no saberse exactamente de cual de ellas se trata

- procurar que la producción en proceso y los Inventarios en general estén en su nivel más bajo para la fecha del recuento físico
- verificar que el equipo susceptible de utilizarse para el recuento físico este en buenas condiciones de uso y en cantidad suficiente
- tomar providencias para efectos de proveer de alimentos al personal que participara si esa es la costumbre de la Empresa
- de ser norma establecida es necesario señalar los lineamientos generales para la determinación del tiempo extra dedicado por el personal, cuando sea la Toma del Inventario Físico
- establecer las bases para considerar el avance de la producción en proceso
- concentrar la herramienta, ya sea en el Almacén, en las cajas de uso del personal o en ambos lugares, así como juntar todos los vales separados por cada trabajador; el Inventario de la herramienta puede llevarse simultáneamente al del restante recuento físico, o bien, celebrarse antes o después del mismo
- en caso de utilizar "marbetes" se colocarán en todos y cada uno de los artículos a recontar y llenar previamente los datos que señalen los mismos.

Los marbetes: etiquetas que sirven para identificar de una manera clara y precisa los artículos que se han de inventariar se utilizan de la siguiente manera :

- La forma o el marbete esta integrado por tres secciones:

1. Esta sección en su lado izquierdo contiene los mismos datos que la parte número dos; además tiene adherido un resumen que manifiesta el resultado final del recuento físico, señalando las diferencias encontradas; también aquellas que se refieren a la afectación de las cuentas contables y a la valuación de los Inventarios.

2. Siendo igual en datos a la sección número uno se pretende llevar a cabo con éstos dos recuentos físicos, con el objeto de comparar posteriormente el resultado del primero con el segundo y si hubieran algunas diferencias, aclararlas inmediatamente.

3. Este talón indica que la pieza fue recontada de tal forma que si se llegara a encontrar alguna que no lo hubiese sido durante el recuento físico, a pesar de haberse efectuado el inventario, deberá colocarse el marbete correspondiente y recontarse al igual que las demás piezas; por este motivo se titula " talón de identificación " .

Las tres secciones deben estar numeradas, cada una con el mismo número y de manera progresiva, con el fin de tener un buen Control de las mismas. Dicho marbete debe colocarse en todo aquello que debe ser contado. Al efectuarse el primer recuento deberá ser desprendida la sección número uno, al efectuarse el segundo

deberá desprenderse la sección número dos, conservando la tercera sección en cada uno de los artículos recontados.

Los Inventarios deben ser tomados por lo menos una vez al año cada ejercicio fiscal antes de que éste finalice. Así mismo es posible y conveniente para fines financieros y de Control Interno realizar recuentos periódicos propuestos por el Departamento de Contabilidad, por la Contraloría Interna o Auditoría Interna.

3.2.9.2 Ejecución

En el día y hora para efectos del Inventario físico deberá reunirse el personal asignado para tal efecto. En ese momento todos los problemas inherentes a los Inventarios deberán encontrarse resueltos.

Un aspecto importante que hay que tomar en cuenta es que el trabajo debe ser objeto de una intensa supervisión para que se lleve a cabo correctamente y se resuelvan los problemas que surjan en ese momento, pues a pesar de que se cumpla con todo lo previsto para el recuento físico siempre surgen problemas de última hora; en caso, de que se hubiere establecido el doble recuento, lo cual es deseable, deberá verificarse que se practicaron con la seriedad debida, para este efecto es importante que no se deje de recontar absolutamente nada que sea susceptible de ello y que él o los recuentos físicos se realicen como fue previsto.

3.2.9.3 Aclaracion de Diferencias, Valuacion y Ajustes

Al concluirse el Inventario Físico, lo conveniente es verificar que todo haya sido recontado. Si se utilizaron los marbetes deberán colocarse en orden numérico no debiendo faltar uno solo, tanto del primero como del segundo recuento, haciéndose de ello responsable los encargados de las diversas Mesas de Control. En caso de faltar alguna etiqueta deberá buscarse hasta localizarla, una vez realizado ésto se procederá a comparar ambos recuentos y de haber diferencias se tendrá que practicar un tercer recuento y verificar la cifra correcta, en caso de persistir la diferencia se contará tantas veces como sea necesario hasta que ésta sea aclarada.

Una vez aclaradas las diferencias derivadas del recuento físico suelen llegarse a determinar diferencias comparadas contra lo existente en los registros contables (Kardex : es un conjunto de tarjetas que se utilizan para controlar unitariamente los artículos o bienes que integran un Inventario determinado ya sea de más o de menos.

Si las diferencias determinadas representan un importe considerable tendrán que investigarse nuevamente con la finalidad de esclarecer éstas, ya que de no ser así se originaría una falta de Control Interno grave para la Empresa. Además, de que causaría ánimo de hurto o fraude.

La responsabilidad directa de las diferencias existentes, en su caso, en la toma física de los Inventarios recae sobre el almacenista, el cual tiene la obligación de investigar profundamente

las diferencias de importancia, en colaboración con el Departamento de Contabilidad y/o Costos, comunicando los resultados obtenidos a la Contraloría Interna o Auditoría Interna, para que a su vez éstas tomen las medidas pertinentes.

Una vez precisadas las diferencias y aprobadas y avaladas por la Gerencia General y por las personas autorizadas se procederá al ajuste contable de éstas, realizando para ello, un cargo a las cuentas de resultados de costos y abonando a las cuentas de Almacén cuando las diferencias encontradas representen una disminución real de los Inventarios físicos. Así mismo se procederá a realizar el asiento contrario, cuando las diferencias arrojadas por el levantamiento físico de los Inventarios sean mayores a las registradas en los libros contables.

Con la finalidad de aclarar lo antes expuesto se realizará a manera de ejemplo el asiento de ajuste correspondiente:

COSTO DE PRODUCCION	7 500 000	
COSTO DE PRODUCCION DE LO VENDIDO	6 000 000	
INVENTARIO DE MATERIAS PRIMAS		3 500 000
INVENTARIO DE MATERIALES		1 600 000
INVENTARIO DE MATERIAL DE EMPAQUE		2 400 000
INVENTARIO DE ARTICULOS TERMINADOS		6 000 000
AJUSTE A LAS CUENTAS ANTERIORES CON MOTIVO DE LAS DIFERENCIAS ARROJADAS EN EL LEVANTAMIENTO FISICO DE INVENTARIO PRACTICADO AL XX-YY-ZZ.		

Cuando las diferencias sean de más se elaborará el asiento contrario al plasmado anteriormente, lo cual es inusual ya que es imposible efectuar una valuación correcta y precisa de las existencias encontradas de más por lo que se debèn registrar éstas en Kardex, pero sin ninguna afectación al costo.

No obstante existen ocasiones en las que no se registran oportunamente las últimas entradas a los Almacenes, ya sean éstas por adquisiciones o devoluciones de los clientes, por lo que es conveniente realizar el registro contable por medio de un asiento de ajuste.

3.2.9.4 Artículos, Materiales y Materias Primas en Consignación al Personal y a Terceras Personas

Como ya se ha señalado anteriormente, es necesario que exista un Control adecuado sobre todas aquellas materias o mercancías que se encuentran en poder de terceras personas, o bien, en custodia del personal autorizado para el resguardo de ellas.

Todas estas mercancías deberán estar amparadas con las notas de salidas del Almacén respectivas, con el objeto de deslindar responsabilidades del Almacén. De la misma manera es conveniente realizar un listado periódico de estas materias o mercancías con el propósito de requerir éstas en el momento en que se organice el Almacén para realizar un levantamiento o una toma física del Inventario. En todo caso, que no fuese posible el regreso a tiempo de estas mercancías o materiales para el conteo físico, el listado señalado auxiliará en las labores de determinación de

diferencias, reforzado por un recuento físico que se haga en las instalaciones de terceras personas.

3.3 METODO DE CONTROL DE INVENTARIOS

Generalmente en un Almacén existen una gran variedad de artículos y no todos ellos tienen la misma importancia y el mismo valor para la Empresa. Resultaría sumamente costoso pretender controlar estrictamente todos los Inventarios de la Empresa, ya que esto puede resultar más elevado que el valor de la existencia en Almacenes.

3.3.1 Método ABC

Proponemos que los Inventarios sean controlados por el método de Control de Inventarios denominado "A.B.C." el cual consiste en clasificar en tres grandes grupos todos los artículos incluidos en los Almacenes, su integración se constituye en :

A. En este grupo se incluyen todos aquellos artículos o materiales que por su alto costo de adquisición, por su elevado valor en Inventarios, por su utilización como un material o materia prima importante y crítica en el proceso productivo, o bien, por tener una aportación directa a las utilidades, merecen un estricto Control al 100 % de los mismos.

B. Este grupo comprende los artículos que por ser de menor costo, valor e importancia, su Control requiere de un menor esfuerzo y por lo tanto, de un menor costo administrativo.

C. Son los materiales de muy bajo costo, de poca inversión y cuyo Control requiere de una simple supervisión sobre el nivel de existencias, con el propósito de satisfacer las necesidades de ventas y producción.

El sistema antes mencionado (A.B.C.) se puede aplicar a cualquier método de Control de Inventarios que como recomendación debe aplicarse en lo siguiente :

- Clasificación por Costo Unitario
- Clasificación por Valores de Inventarios
- Clasificación por Utilidad y Valor

3.3.1.1 Clasificación por Costo Unitario

Para la clasificación por costo unitario se tiene que llevar a cabo el siguiente procedimiento :

- De los tres últimos Inventarios efectuados se obtendrá un costo unitario promedio para cada artículo.
- Se ordenará el Inventario de manera decreciente, es decir, del costo más alto al costo más bajo.
- Al número de artículos ordenados como se explica en el punto anterior se le aplica de manera arbitraria, un porcentaje que puede ser del 10 % , de forma que si el total de artículos relacionados en el formato indicado es de 4,500; 450 de ellos pertenecerán a la clasificación "A".
- Para determinar que los artículos forman parte de la clasificación "B" se aplicará la tasa que según las circunstancias se escoja, en caso de que sea el 20% de los 4,500; resultan 900

artículos de la misma.

- Los artículos que no forman parte de la clasificación "A", ni de la clasificación "B", serán la diferencia del total (4,500) de los artículos menos la suma de A + B, (450 + 900 = 1,350), es decir (4,500 - 1,350 = 3,150), 3,150 artículos pertenecerán a la clasificación "C".

- En virtud de que el 10 % y el 20 % son aplicados arbitrariamente, cuando se aplica el método A.B.C de Control de Inventarios se tendrá que llevar a cabo una reclasificación de los artículos que quedaron dentro de los grupos A,B y C, pues se podría dar el caso que algún artículo ubicado en la clasificación " A ", llegara a formar parte del "B" y viceversa; de la "C" a la "B" o de la "B" a la "C".

3.3.1.2 Clasificación por Valores de Inventarios

Este método se basa en los valores que resulten de multiplicar la cantidad de artículos en existencia en la Bodega por el costo unitario de cada uno. Para no cometer graves errores, es importante que el análisis de la clasificación se haga cuidadosamente, de lo contrario al implantarse ésta, pudiera darse el caso de que la existencia de algún determinado artículo sea mínima, por lo que probablemente se incluya en alguna clasificación que no le corresponde.

Para esta clasificación se llevará a cabo el siguiente procedimiento:

- Se ordenan los artículos que componen el Inventario, de tal

manera que aparezcan los de la cifra más alta en valor hasta la de menor valor.

- Se fijará un porcentaje de manera arbitraria el cual se aplicará sobre el total de artículos del Inventario, por ejemplo el 10% de un total de 6,000 artículos, nos daría 600 artículos que pasarían a formar parte de la clasificación "A".

- Proponer el porcentaje de manera arbitraria, que se aplicará al total de artículos del Inventario, siendo en este caso el 20% y citando el ejemplo anterior serían de 6,000 artículos la cantidad de 1,200 artículos que representarán la clasificación "B".

- Los artículos restantes se obtienen por diferencia del total de los mismos, menos los que forman parte de la clasificación "A" y "B", es decir, $600 + 1,200 = 1,800$; $6,000 - 1,800 = 4,200$ artículos que estarán dentro de la clasificación "C".

Una vez llevado a cabo lo anterior, se iniciará el proceso de reclasificación, ya que los artículos clasificados como grupo "A" pueden pasar a ser del grupo "B"; algunos del grupo "B" pueden pasar a formar parte del "C" ; otros del "C" pueden ser del "A" y/o "B"; o bien, pasar del grupo "B" al "A". Por este motivo se requiere de mucho criterio y cuidado para realizar la clasificación, por lo que este método no es muy confiable.

3.3.1.3 Clasificación por Utilización y Valor

Para realizar esta clasificación, es importante tomar en cuenta dos factores :

- el costo unitario de los artículos

La fecha se refiere al tiempo en que se hizo el estudio para implantar este método de control de Inventarios, para lo cual, cada vez que se efectúe la revisión de la clasificación deberá anotarse aquella en la cual se llevó a cabo.

El valor de utilización es el resultado de haber multiplicado el costo unitario por el consumo.

El procedimiento para determinar la clasificación A.B.C es el siguiente :

- Con una regla se mide el largo que ocupan las tarjetas, posteriormente se determina el porcentaje de centímetros que abarca la clasificación A. Por ejemplo, si el largo que ocupan las tarjetas es de 100 cm. y el porcentaje que abarcará la clasificación A es del 10 %, entonces puede afirmarse que las tarjetas comprendidas en los primeros 10 cm. (10 % sobre 100), corresponderán a dicha clasificación.

- Con la finalidad de determinar la cantidad de tarjetas correspondientes a la clasificación B, se asignará un porcentaje de longitud a este respecto. Es decir, si dicho porcentaje es del 25%, se deduce que las tarjetas comprendidas dentro de los subsecuentes 25 cm. (25% sobre 100) corresponderán a esta clasificación.

- La clasificación C estará integrada por las restantes tarjetas por obvia razón.

- Para cada clasificación se debe tomar el número de tarjetas de los mismos y dividir éste, entre el total de artículos del Almacén, obteniéndose así, el porcentaje de artículos que corresponden a dicha clasificación. Así mismo para determinar el porciento

individual de cada grupo, se debe sumar el valor de utilización del total de las tarjetas comprendidas en cada uno y dividir este entre el total del valor de utilización de todas las tarjetas.

- Finalmente, es necesario realizar un análisis de cada grupo, con el fin de efectuar la reclasificación correspondiente, ya que este procedimiento es un tanto mecánico, no olvidando utilizar el criterio personal.

Independientemente de las clasificaciones explicadas anteriormente, se debe observar lo siguiente con respecto a cada uno de los grupos del método ABC.

EN EL GRUPO "A"

1. Se llevará un record de Inventarios Perpetuos.
2. Se calculan lotes económicos, puntos de reorden y niveles de seguridad; así como faltantes permitibles.
3. Procurar que los pedidos sean mínimos y frecuentes de acuerdo a los resultados acusados por el punto anterior.
4. Supervisar y revisar las existencias con Inventarios selectivos, efectuando rotaciones diarias, semanales o mensuales.
5. Los pedidos de compras deben ser revisados y aprobados por el Departamento responsable en forma directa de los mismos y apoyado por todos aquellos Departamentos involucrados en el Control Interno de los Inventarios.

EN EL GRUPO "B"

1. Se establecen ciclos fijos de reorden o por contrato de entrega de proveedores con fechas o periodos fijos para el año.

2. Mantener existencias de reserva adicionales al programa de producción en cantidades limitadas con base a cálculos estadísticos de consumo de 3 meses anteriores.
3. Se llevará un record de Inventarios Perpetuos.
4. Se calcula el punto de reorden.
5. Se establece un método de doble depósito para ordenar cuando se llegue a la cantidad mínima.
6. Los pedidos se revisan y autorizan únicamente por la Subgerencia de Compras.

EN EL GRUPO "C"

1. No es necesario llevar record de Inventarios Perpetuos.
2. Se calcula el punto de reorden.
3. Se establece un método de doble depósito.
4. De acuerdo a las políticas establecidas por cada Empresa se elaborará o no el pedido correspondiente así como la forma de pago.

Concluyendo, consideramos que el método descrito anteriormente es el idóneo para el Control adecuado de los Inventarios en las Empresas de Transformación, sin embargo, la manera en la que se pueden clasificar los Inventarios presenta ciertas salvedades :

- En primera instancia, si se decide utilizar la clasificación por costo unitario para el segregamiento de los grupos mencionados es importante tener en cuenta que la entidad realizó Inventarios Físicos periódicos por lo menos seis veces al año, la base para la determinación de los costos unitarios promedio de los artículos, sería un tanto falsa y

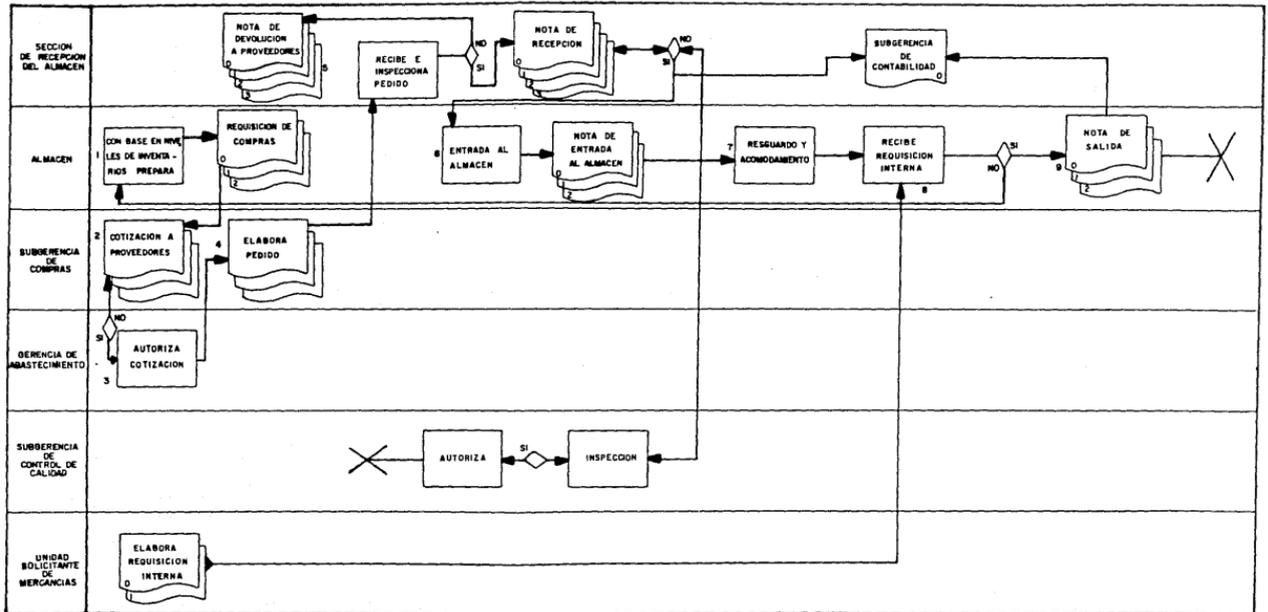
estaría fuera de la realidad debido a las circunstancias inflacionarias existentes en nuestro país durante 1988.

- Si se decide emplear la clasificación de valores de Inventarios es necesario e indispensable para que ésta sea adecuada y objetiva que todos los artículos existentes en el Almacén guarden una proporcionalidad semejante en existencia, respecto de los demás artículos, con el propósito fundamental de evitar discrepancias de relevancia en el momento de establecer el valor de los niveles de los Inventarios.

- Si se optara por el empleo de la clasificación por utilización y valor de los Inventarios se requerirá de un complejo y estricto Control Interno sobre los mismos; así como un estudio y análisis completo sobre el consumo, puntos de reorden, circunstancias de disponibilidad y entrega de oferentes en el mercado de los diversos artículos requeridos, lo que trae como consecuencia un alto costo administrativo y cuya ventaja no sería utilizable ni aplicable, ya que la situación existente en épocas de inflación no permite que un estudio semejante se aplique correctamente y por consiguiente, arroje los resultados esperados por las diversas entidades, como es el caso concreto que vivimos en México en el año de 1988.

Es importante mencionar el principio de Pareto que es el que nos indica que " dentro de un inventario invariablemente, una cantidad pequeña de partidas importantes domina los resultados mientras que por otra parte una gran cantidad de artículos representa

FLUJOGRAMA GENERAL DEL CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS



un volumen pequeño que no tiene un reflejo importante sobre los resultados. "

3.4 FLUXOGRAMA Y DESCRIPCION DE ACTIVIDADES DEL CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS

1. ALMACEN.- Con base en los niveles de Inventarios, prepara la requisición interna acompañada de dos copias, el original para la Subgerencia de Compras, la primera copia para el Departamento de Contabilidad y la segunda la conserva.
2. SUBGERENCIA DE COMPRAS.- Elabora cotización de precios a proveedores, el original para el proveedor y la copia la conserva.
3. GERENCIA DE ABASTECI - MIENTOS.- Autoriza la cotización de precios a proveedores.
4. SUBGERENCIA DE COMPRAS.- Elabora pedido dirigido al proveedor, el original para éste; la primera copia la conserva y la segunda para la Sección de Recepción del Almacén.
5. SECCION DE RECEPCION DEL ALMACEN.- Recibe pedido y en su caso, se elabora nota de recepción, el original para el Departamento de Contabilidad, la primera copia para la Subge-

rencia de Compras, la segunda copia la conserva la sección de Recepción del Almacén y la tercera copia el proveedor, o se efectúa nota de cargo de devolución al proveedor, en la cual el original se destina a la Subgerencia de Compras, la primera copia para el Departamento de Contabilidad, la segunda copia para el Almacén o Sección de Recepción y la tercera copia para el proveedor. Dependiendo de las características específicas de las mercancías entregadas, se turnan a la Subgerencia de Control de Calidad para inspección o se remiten al Almacén, en caso de no ser autorizadas, se regresan a recepción para su devolución a proveedores.

6. ALMACEN.- Se da entrada al Almacén y se elabora nota de entrada al mismo, el original para el Departamento de Contabilidad, la primera copia la conserva y la segunda copia para la Sección de Recepción del Almacén.
7. ALMACEN.- Resguardo y Acomodamiento.
8. ALMACEN.- Recibe requisición interna de Mercancías, elaborada por la Unidad Solicitante de Mercancías en la que el original se le envía al Almacén y la copia la conserva la Unidad en cuestión.

9. ALMACEN.- Se elabora nota de salida con original para el Departamento de Contabilidad y/o Costos, la primera copia para el consecutivo del Almacén, la segunda copia para la Unidad Solicitante.

CAPITULO IV

CONTROL CONTABLE DE LOS INVENTARIOS

4.1 CUENTAS TIPO DE LOS INVENTARIOS

4.1.1 Inventario de Materias Primas

4.1.2 Inventario de Materiales

4.1.3 Producción en Proceso

4.1.4 Inventario de Artículos Terminados

4.1.5 Inventario de Material de Empaque

4.1.6 Inventario de Partes y Refacciones

4.1.7 Inventario de Artículos Defectuosos

4.1.8 Inventario en Tránsito

4.1.9 Reserva para Inventarios Obsoletos o de Lento
Movimiento

4.2 SISTEMAS DE REGISTRO CONTABLE

4.2.1 Sistema de Inventarios Perpetuos o Constantes

4.2.2 Sistema de Inventarios Formenorizado o Analitico

4.2.3 Sistema de Inventarios Detallista

4.2.4 Mercancias Generales o Global

4.3 SISTEMAS DE VALUACION DE COSTOS DE INVENTARIOS

4.3.1 Costeo Absorbente

4.3.2 Costeo Directo o Variable

4.4 METODOS DE VALUACION

4.4.1 Costo Identificado

4.4.2 Costos Promedios

4.4.3 Detallistas

4.4.4 Primeras Entradas, Primeras Salidas

4.4.5 Ultimas Entradas, Primeras Salidas

4.4.6 Ultimas Entradas, Primeras Salidas Monetario (UEPS
Monetario)

4.4.6.1 UEPS Monetario, Doble Extensión

4.4.6.2 UEPS Monetario, Encadenamiento de Indices

4.4.7 Costo de Reposición o de Mercado

4.5 SELECCION DEL SISTEMA DE REGISTRO, VALUACION Y METODO
CORRESPONDIENTE

4.1 CUENTAS TIPO DE LOS INVENTARIOS

Para llevar un eficiente Control de las operaciones realizadas por la Empresa, resulta necesario contar con un catálogo de cuentas que nos permita identificar con transparencia las cuentas manejadas por la misma, ya que éste es una lista pormenorizada y ordenada de una serie o juego de cuentas que se deben llevar para el registro de ciertas operaciones, para de esta manera sistematizar la Contabilidad de una Empresa.

Con el propósito de definir y denotar de una manera clara y precisa el manejo contable y la forma de registro de los diferentes Almacenes existentes en las diversas Empresas de Transformación, se realizará una descripción del manejo de las cuentas tipo generales de los Inventarios.

4.1.1 Inventario de Materias Primas

Se carga :

- Por el importe de las adquisiciones de las materias primas.
- Por el importe de los gastos de compra que originan las adquisiciones.
- Por el valor de las devoluciones de materias primas, hechas por los Departamentos productivos.
- Por las reposiciones de materias primas derivadas de devoluciones realizadas a los proveedores.

Se abona :

- Por el importe de las entregas de materias primas a los Departamentos productivos.
- Por las devoluciones de materias primas a los proveedores.
- Por los ajustes, pérdidas o mermas debidamente autorizados.
- Por la destrucción de lotes de materias primas no aptos de utilización en la producción.
- Por los ajustes ocasionados del levantamiento físico de Inventarios debidamente autorizados.

Su saldo es de naturaleza deudora e indica el valor total en pesos de los Inventarios de Materias Primas.

4.1.2 Inventario de Materiales

Se carga :

- Por el importe de las adquisiciones de materiales.
- Por los gastos de compra que originen las adquisiciones.
- Por el valor de las devoluciones de materiales, hechas por los Departamentos productivos.
- Por las reposiciones de materiales derivados de las devoluciones realizadas a los proveedores.

Se abona :

- Por el importe de las entregas de materiales a los Departamentos productivos o de servicios.

- Por las devoluciones de materiales a los proveedores.
- Por los ajustes por pérdidas o mermas debidamente autorizados.
- Por los ajustes derivados del levantamiento físico de Inventarios debidamente autorizados.

Su saldo es de naturaleza deudora y representa el valor total en pesos de los Inventarios de Materiales.

4.1.3 Producción en Proceso

Se carga :

- Por el importe del Inventario inicial de producción en proceso.
- Por el importe de las materias primas recibidas del respectivo Almacén.
- Por el valor de la mano de obra directa.
- Por el importe de los gastos indirectos de fabricación.
- Por las devoluciones realizadas por Control de Calidad, por producción sujeta a corrección.

Se abona :

- Por el valor de la producción terminada.
- Por el importe de los materiales y materias primas devueltos a los Almacenes respectivos.
- Por el importe del Inventario final de producción en proceso.

NOTA :

En este caso se hace referencia a una " cuenta transitoria " que controla todas aquellas operaciones productivas la cual queda saldada y por lo tanto, solo para presentación en el Estado de Posición Financiera se envía su saldo a la cuenta denominada Inventario de Producción en Proceso.

Su saldo es de naturaleza deudora y representa el valor total en pesos del Inventario de Producción en Proceso.

4.1.4 Inventario de Artículos Terminados**Se carga :**

- Por el importe del valor de la producción recibida de los Departamentos productivos.
- Por el importe de las devoluciones efectuadas por los clientes.
- Por el importe de la compra de artículos terminados.
- Por el importe de los gastos incurridos que originen las adquisiciones.

Se abona :

- Por el costo de producción de los artículos vendidos.
- Por las devoluciones de productos terminados a los Departamentos productivos.
- Por el costo de venta de los artículos vendidos.
- Por los ajustes derivados de pérdidas, mermas y caducidad, previa autorización.

- Por los ajustes originados del levantamiento físico de Inventarios, debidamente autorizados.

Su saldo es de naturaleza deudora y representa el valor total en pesos de los Artículos Terminados en existencia.

4.1.5 Inventario de Material de Empaque

Se carga :

- Por el importe de las adquisiciones de material de empaque.
- Por el importe de los gastos incurridos que originen las adquisiciones.
- Por el valor de las devoluciones de material de empaque, realizadas por los Departamentos productivos.
- Por las reposiciones de material de empaque derivadas de devoluciones hechas a los proveedores.

Se abona :

- Por el importe de las entregas de material a los Departamentos productivos.
- Por las devoluciones de material de empaque a los proveedores.
- Por los ajustes por pérdidas debidamente autorizadas.
- Por los ajustes derivados del levantamiento físico de Inventarios debidamente autorizados.

Su saldo es de naturaleza deudora y representa el valor total en pesos de la existencia de Material de Empaque.

4.1.6 Inventario de Partes y Refacciones

Se carga :

- Por el importe de las adquisiciones de partes y refacciones.
- Por el importe de los gastos de compra de partes y refacciones.
- Por las reposiciones de partes y refacciones realizadas por vendedores.
- Por las devoluciones de partes y refacciones hechas por los Departamentos productivos o de ingeniería.

Se abona :

- Por el importe de las entregas de partes y refacciones a los Departamentos productivos o de ingeniería.
- Por las devoluciones de partes y refacciones efectuadas a los proveedores.
- Por los ajustes derivados de pérdidas debidamente autorizados.
- Por los ajustes originados por el levantamiento físico de Inventarios debidamente autorizados.

Su saldo es de naturaleza deudora y representa el valor total en pesos de la existencia de Partes y Refacciones.

4.1.7 Inventario de Artículos Defectuosos

Se carga :

- Por el importe de todos aquellos artículos que duran-

te su transformación sufrieron de alguna anomalía, lo que demerita su calidad.

- Por el importe de todas aquellas compras de material, materia prima o cualquier otro tipo de producto o artículo terminado, cuyas características físicas o químicas muestren un determinado grado de impureza o imperfección.

- Por el importe de las devoluciones que realicen los Departamentos productivos.

- Por el valor de las devoluciones de artículos defectuosos realizados por los clientes.

Se abona :

- Por el importe de todas las ventas de artículos defectuosos.

- Por la entrega a los Departamentos productivos de artículos defectuosos.

- Por los ajustes del Inventario físico.

Su saldo es de naturaleza deudora y representa el valor total en pesos en existencias de Artículos Defectuosos.

4.1.8 Inventario en Tránsito

Se carga :

- Por el importe de los materiales, materias primas, productos terminados o cualquier otro tipo de mercancía que se encuentre en traslado del Almacén del proveedor al Almacén de la Empresa.

- Por el importe de los gastos incurridos durante el traslado de mercancía del Almacén del proveedor al de la Empresa.

Se abona :

- Por el importe de las mercancías recibidas en el Almacén.
- Por el importe de todos aquellos gastos incurridos durante el traslado de la misma.
- Por el importe de las devoluciones de mercancías realizadas a los proveedores antes de entrar al Almacén.

Su saldo es de naturaleza deudora y representa el valor total en pesos de las Mercancías en Tránsito.

4.1.9 Reserva para Inventarios Obsoletos o de Lento Movimiento

Se carga :

- Por el importe de las ventas de mercancías obsoletas o de lento movimiento.
- Por el valor de la disminución (destrucción o pérdida) de la reserva .

Se abona :

- Por la creación de la reserva de Inventarios obsoletos o de lento movimiento.
- Por el valor del incremento a la reserva.

Su saldo es de naturaleza acreedora y representa el valor total en pesos en existencia de Artículos o Mercancías Obsoletas o de Lento Movimiento.

4.2 SISTEMAS DE REGISTRO CONTABLE

Los registros de Inventarios son un medio para el fin que se persigue en su Control, una Empresa puede tener grandes cantidades de tarjetas de Almacén, cuyos saldos concuerden exactamente con los recuentos físicos que se toman en el Almacén, sin embargo estos sistemas de registro comprenden la parte más importante del Control de Inventarios, ya que una mala aplicación de los registros, puede llegar a reflejarse en la estructura final de la Empresa por un período determinado y afectar gravemente la situación financiera de la misma.

Existen sistemas para el registro contable de estas operaciones; los cuales se mencionan a continuación :

- Sistema de Inventarios Perpetuos o Constantes.
- Sistema de Inventarios Pormenorizado o Analítico.
- Sistema de Inventarios Detallistas.
- Mercancías Generales o Global.

4.2.1 Sistema de Inventarios Perpetuos o Constantes

Es el más utilizado por las Empresas, ya que es un sistema de cuentas ideado para asentar detallada y constantemente la entrada, salida y existencia de los artículos en el Almacén, lo que permite conocer en cualquier momento una utilidad o pérdida bruta

aproximada, sin necesidad de practicar Inventarios Físicos, así como de conocer constantemente el valor de este Inventario.

Ventajas :

- Utiliza únicamente tres cuentas esenciales : " Almacén o Inventarios ", " Costo de ventas " y " Ventas. "
- Durante el período contable permite utilizar pocos asientos contables (por el precio de venta y por el costo).
- Los saldos de las cuentas esenciales representan al final del período, los importes en Inventarios, costo de ventas y ventas netas.

Desventajas :

Son mínimas , ya que su principal problema consiste en no presentar los saldos por devoluciones o bonificaciones de las ventas o de las mercancías adquiridas, es decir, carece de un análisis estricto.

De acuerdo al artículo 36 Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta referente al costo deducible en el ejercicio, se establece que : " Los contribuyentes que opten por utilizar el procedimiento de Control de Inventarios Perpetuos deben obtener costo de los registros contables, sin necesidad de comparar los Inventarios inicial y final. Lo dispuesto en esta fracción no libera del cumplimiento de la obligación establecida en el artículo 58 Bis, fracción VII de esta Ley que establece la obligación de formular un Estado de Posición Financiera y levantar Inventario de existencias a la fecha en que termine el ejercicio, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas. "

4.2.2 Sistema de Inventarios Pormenorizado o Analítico

Consiste en pormenorizar o detallar por grupos generales los conceptos que forman las cuentas principales, las que son : " Almacén ", " Ventas " y " Costo de Ventas ", teniendo que llevar varias cuentas que son necesariamente de saldo deudor algunas y saldo acreedor otras, como sigue : ventas, devoluciones sobre ventas, rebajas sobre ventas, bonificaciones sobre ventas, Inventarios, compras, gastos de compras, devoluciones sobre compras, rebajas sobre compras, bonificaciones sobre compras, etc.

Ventajas :

- Permite conocer el saldo de los diferentes renglones que conforman las cuentas características, en cualquier momento y en detalle.

Desventajas :

- Originan un solo asiento durante todo el periodo además de no conocer el costo de ventas hasta que se realiza una comparación con el Inventario Físico.
- Es indispensable el traspaso de varias cuentas analíticas a las cuentas esenciales con el fin de determinar el saldo de cada una de éstas.
- Es más complicado y laborioso que el Sistema de Inventarios Perpetuos y por ende existe mayor posibilidad de error.

Acorde al artículo 36 Bis, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta : " Los contribuyentes que opten por utilizar este procedimiento considerarán el costo de las mercancías :

- a) Que formen parte del Inventario inicial del Ejercicio.
- b) Las que estén en proceso de producción al inicio del Ejercicio.
- c) Las adquiridas o producidas durante el Ejercicio.
- d) Las que estén en proceso de producción al término del Ejercicio.
- e) Las que formen parte del Inventario final del Ejercicio.

El costo deducible será el que resulte de sumar las cantidades que correspondan conforme a los incisos "a", "b" y "c" de esta fracción y restándole al resultado las cantidades que correspondan conforme a los incisos "d" y "e" de la misma.

4.2.3 Sistema de Inventarios Detallista

Cuando se emplea este método para la valuación de Inventarios y para calcular el costo deducible se procederá de la siguiente manera :

- a) Al inicio del ejercicio se valuarán las existencias a precio de enajenación.
- b) Se determinará el importe de las adquisiciones de mercancías en el ejercicio.
- c) Las existencias se valuarán a la terminación del ejercicio a precio de enajenación.
- d) A la cantidad obtenida conforme al inciso "a" se aplicará el porcentaje de utilidad bruta con el que opera el contribuyente en el ejercicio.

e) A la cantidad obtenida en los términos del inciso "c" se aplicará el por ciento o los porcientos de utilidad bruta con el que opera el contribuyente en el ejercicio.

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

4.2.4 Mercancías Generales o Global

Este procedimiento de Control de Inventarios, consiste en dejar de determinar el costo de las mercancías que se enajenen y en este caso, deducir en el ejercicio en que se efectúen el importe de la compra por concepto de mercancías, así como los gastos correspondientes a las mismas, siempre y cuando los contribuyentes que opten por utilizar este procedimiento de Control hubieren declarado ingresos no excedentes de \$10'000,000.- (Artículo 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta).

Asimismo, el artículo 36 Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta hace referencia a lo anteriormente señalado, así como al hecho de que " podrán dejar de determinar el costo de las mercancías que enajenen y en este caso, deducirán en el ejercicio en que se efectúe el importe de la compra de mercancías y los gastos correspondientes a las mismas; cuando opten por determinar el costo deberán hacerlo conforme a la fracción II de este artículo practicando recuentos físicos existentes . "

4.3 SISTEMAS DE VALUACION DE COSTOS DE INVENTARIOS

De acuerdo al Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en la determinación del costo de los Inventarios intervienen varios factores cuya combinación ha producido dos sistemas de valuación. En términos generales los sistemas se refieren a :

- Costos incurridos directa e indirectamente en la elaboración, independientemente que éstos sean de características fijas o variables en relación al volumen que se produzca.
- Costos incurridos en la elaboración, eliminando aquellas erogaciones que no varien en relación al volumen que se produzca, por considerarlas como gastos del período.

Lo anteriormente descrito se puede resumir y definir de la siguiente manera :

4.3.1 Costeo Absorbente

Se integra por todas aquellas erogaciones directas y los gastos indirectos que se considere fueron incurridos en el proceso productivo. Esta asignación del costo al producto, se realiza combinando los gastos incurridos en forma directa, con los gastos de otros procesos o actividades relacionadas con la producción. En consecuencia, los elementos integrantes del costo unitario de un producto dentro de este sistema son : la materia prima utilizada, la mano de obra y los gastos indirectos y directos de fabricación que pueden ser fijos o variables.

4.3.2 Costeo Directo o Variable

Este sistema consiste en la segregación de los gastos fijos y variables tomando en consideración todos los aspectos que pueden influir en su determinación, ya que en ciertas ocasiones los elementos del costo pueden tener características fijas por existir capacidades no utilizadas. Es decir, los costos deben verse por los volúmenes de producción, deduciendo entonces que los elementos integrantes de este sistema de costeo son : la materia prima consumida, la mano de obra y los gastos de fabricación que varían en relación a los volúmenes producidos.

Ambos sistemas de valuación de Inventarios pueden aplicarse sobre las bases de costos históricos o predeterminados, siempre y cuando estos últimos se aproximen a los históricos bajo condiciones normales de fabricación.

Como recordatorio a la definición de costos históricos y predeterminados podemos señalar lo siguiente :

- Costos Históricos :

Son aquellos que consisten en la acumulación de los costos o precios originales a los que se adquieren o producen los artículos o bienes a enajenar.

- Costos Predeterminados :

Son aquellos que se calculan antes de realizarse o terminar la producción de los artículos. De acuerdo a las bases utilizadas para su cálculo, éstos se dividen en :

- 1) Costos Estimados.
- 2) Costos Estándar.

Los costos estimados son aquellos que se calculan sobre ciertas bases empíricas, es decir, apoyándose en conocimientos y experiencias adquiridas sobre la Industria en particular, antes de la producción de los artículos, o su transformación y con la finalidad de pronosticar el valor y cantidad de los elementos del costo de producción.

Los costos estándar por su parte, son aquellos calculados cuidadosamente con base en especificaciones técnicas de cada producto en particular, así como en la experiencia soportando una idea de eficiencia, es decir, un costo objetivo a alcanzar.

4.4 MÉTODOS DE VALUACION

Los procedimientos existentes para la determinación del costo de los Inventarios se resumen en los siguientes :

- Costos Identificados.
- Costos Promedios.
- Detallistas.
- Primeras Entradas, Primeras Salidas.
- Últimas Entradas, Primeras Salidas.
- Últimas Entradas, Primeras Salidas Monetario.
- Costo de Reposición o de Mercado.

Con el fin de comparar el objetivo de cada método a continuación se describen sus características generales :

4.4.1 Costo Identificado

Conocido tambien como " Lotes Especificos ", consiste en identificar con precisión todos y cada uno de los materiales y materias primas utilizados en la producción, con la finalidad de obtener un Control adecuado y especifico de cada articulo elaborado o producido.

Es realmente poco práctico, ya que se aplica exclusivamente en determinados tipos de Industrias; entre las Industrias que requieren de la utilización de este método se encuentran la químico-farmacéutica y la automotriz. En la primera al producirse una orden por determinada cantidad de cierta materia prima, se especifican los lotes de dicha materia que se utilizan, los cuales están sujetos a un tiempo limitado para conservar íntegramente sus cualidades; por lo tanto los efectos esperados del producto elaborado estarán condicionados al plazo de duración de las materias primas que intervinieron en su elaboración, consecuentemente no basta conocer la cantidad de materias primas utilizadas, sino el plazo de expiración de las mismas de acuerdo con el lote al que pertenecen, lo que determinará la fecha de caducidad del producto elaborado para su venta.

Por su parte, en la Industria Automotriz sucede algo similar respecto de los números de serie o de lote de motores, chassises y otras partes del automóvil que deben controlarse específicamente en el producto ya elaborado.

El Control de los productos terminados por este método de valuación ofrece ventajas tales como:

- a) Control de las devoluciones y reclamaciones de los clientes.
- b) Control de la calidad de los productos.
- c) Control en el vencimiento de los productos elaborados.

Es conveniente observar, que al utilizar este procedimiento para el Control y el costeo de las materias primas y materiales utilizados en la producción, se emplean dos formas para su aplicación:

- Manejar cada lote de materia por separado, es decir, abrir una tarjeta específica del auxiliar de materias primas y materiales a cada lote en particular; resultando ésta poco práctica, debido al gran desperdicio de la papelería y a la dificultad de conocer en determinado momento la existencia total de cierta materia o material, ya que es imposible determinarla sin sumar los saldos finales de las tarjetas de los lotes que lo forman.

- Registrar todos los lotes de un mismo material o materia prima, dentro de una sola tarjeta del auxiliar lo que implica la necesidad de adicionar una columna que indique el lote que resulte afectado con cada movimiento tanto de entrada, como de salida; lo que resulta preferible de utilizarse aún cuando cada tarjeta incluya varios lotes específicos.

Resumiendo, este procedimiento responde difícilmente a las necesidades generales de las Industrias ya que es poco práctico identificar con tanta precisión los materiales o materias primas utilizadas en la producción.

4.4.2 Costos Promedios

Este método de valuación presenta dos variantes o modalidades:

- a) Promedio Simple.
- b) Promedio Ponderado.

- Promedio Simple :

Consiste básicamente en determinar la media aritmética de los costos unitarios de las partidas en existencia y calcular a ese costo promedio todas las salidas, en tanto no haya una nueva entrada de materia prima o material al Almacén. Asimismo, esta variante no toma en consideración la cantidad de la materia o material de cada partida de costo distinto, existente en el Almacén en el momento de calcularse el costo de una nueva salida; lo que origina diversos problemas en el costeo de la materia o material utilizado. Por esta razón la variante descrita es totalmente impráctica, ya que desvirtúa el costo real de los materiales o materias utilizadas, ocasionando la mayoría de las veces un decremento en el costo de las mismas.

- Promedio Ponderado :

Es la más utilizada como método de valuación de costos promedios. Su empleo sirve para aproximarse al costo de las mercancías en existencia según factura, cuando no es posible la obtención del costo real partida por partida, es decir por cada movimiento en el Almacén.

Dentro de este procedimiento, cada vez que ingresa al Almacén una nueva partida de materia o material, de las que ya existen

partidas previas, se determina un costo unitario promedio, dividiendo el costo total de las diferentes partidas en existencia entre la existencia total de dicha materia o material, lo que determina la obtención automática de un costo unitario o promedio para todas las partidas del material o materia de que se trate. A este costo se valorizan las subsecuentes salidas del Almacén hasta el momento de una entrada posterior a un costo unitario diferente del promedio, momento en el que se determinará nuevamente el costo unitario.

Para comprender este método podemos mencionar el siguiente ejemplo : " Supóngase que existe determinada cantidad de líquido almacenado en un recipiente del cual van tomándose pequeñas partidas a medida que se requieren en la producción; al recibirse en el Almacén una nueva cantidad del mismo líquido y vertirse en el recipiente donde se encuentra el anterior, se producirá una nueva mezcla automáticamente, ocasionando que cualquier cantidad de líquido que se utilice a partir de ese momento no corresponderá específicamente ni a la primera ni a la segunda de las partidas sino justamente a la mezcla resultante. Esta mezcla física de líquidos trasladada al terreno contable, es lo que constituye el método de Costos Promedios. "

Este método resulta uno de los más recomendables y útiles en épocas en que la situación económica del País permanece estable, en este sentido cuando existen escasas fluctuaciones en los precios de compra de las materias o materiales o cuando dichas fluctuaciones no muestran una tendencia definida en sentido de aumento o disminución ya que tiende a nivelar las variaciones en

las fluctuaciones de los precios.

4.4.3 Detallistas

Consiste en determinar el costo del Inventario, valuando las existencias a precio de venta. La determinación de las cantidades del Inventario al costo, este método está acompañado de la aplicación de los porcentajes acumulados de utilidad por Departamento o línea.

Este método se utiliza con mayor frecuencia en las Empresas con ventas al detalle, en especial por las tiendas de departamentos, debido a la facilidad que proporciona no sólo para controlar y determinar el costo del renglón de Inventarios, sino también para obtener el costo de la mercancía vendida.

Asimismo, debe obtenerse el porcentaje de utilidad marginal por grupos de artículos, comparando los precios de costo y venta. El factor así determinado debe restarse al precio de venta, es decir un cien por ciento para obtener el porcentaje del costo.

Para lograr un adecuado Control del método de detallistas, es necesario que la mercancía se clasifique en grupos homogéneos y se registre en la Contabilidad a los precios de costo y venta, tomando en cuenta el margen de utilidad.

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

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

- b) Agrupación de artículos homogéneos.
- c) Control de los trasposos de los artículos entre departamentos o grupos.
- d) Inventarios Físicos periódicos para verificar el saldo teórico de las cuentas y en su caso realizar los ajustes que procedan.

Las principales ventajas que presenta este método de valuación son:

- El importe de los Inventarios puede conocerse en cualquier época, sin necesidad de recurrir a recuentos físicos.
- La clasificación del Inventario general en grupos, facilita el Control de la gran cantidad de artículos.
- Se pueden practicar Inventarios físicos por grupos de artículos en fechas diferentes a la del cierre del ejercicio, con la finalidad de comprobar la exactitud de las cifras que muestran los registros.

Asimismo, es conveniente aclarar, que es distinto valuar el costo de ventas que el Inventario, de hecho, la valuación del Inventario con determinado método implica que el costo de ventas quede valuado con el contrario, es decir, si se valúa el Inventario al último costo, el costo de ventas queda valuado al primero y así sucesivamente.

Finalmente, es necesario denotar que los siguientes principios se dan independientemente del sistema de Control y método de valuación que se hayan adoptado :

- El costo de ventas real solo se conocerá hasta que se cuantifique el Inventario final, o sea, el costo de ventas siempre se

obtendrá mediante la comparación de los Inventarios.

- Las unidades del Inventario final, Inventario inicial, el monto de las compras y el de las ventas serán idénticos en cualquier método.
- El método que refleje un Inventario final menor en valores, es el que deberá adoptarse para efectos fiscales.
- Es posible combinar distintos sistemas y métodos de valuación y Control en una misma Empresa.
- Es posible y en general recomendable, tener métodos de valuación distintos para efectos contables y fiscales.

4.4.4 Primeras Entradas, Primeras Salidas

Este método se basa en la suposición de que las mercancías vendidas o retiradas siempre se toman de las existencias más antiguas lo que implica una correlación entre el orden de ingreso de las diferentes partidas de un material o mercancía determinado y el de su utilización.

Es evidente que con la utilización de este método, solamente se consideren las compras de los últimos días al obtener la cifra del Inventario en los casos en que la rotación sea rápida, lo que significa que en esos casos se emplea esencialmente el último costo o el costo aproximado de reposición.

Este método es simple de operar y ampliamente recomendable. Las ventajas de importancia que presenta son :

- a) Es razonable para minimizar la pérdida y es útil en aquellas Empresas cuyos materiales o materias puedan sufrir deterioro con

el transcurso del tiempo.

b) Se obtiene de los registros en uso de un modo sistemático, excluyendo el empleo de estimaciones.

c) Está de acuerdo con los sanos principios económicos y comerciales, en lo que respecta a que los valores del Inventario son generalmente la justa representación de los valores comerciales circulantes.

d) Permite al usuario de la información conocer el grado de riesgo que tiene y planear por tanto la utilización oportuna del mismo.

Debe aclararse, por otra parte, que la aplicación del término "primeras entradas, primeras salidas" se refiere también a la utilización de los precios de las primeras entradas, no debiéndose entender que necesariamente en el aspecto físico deben consumirse las unidades que primero se adquirieron, ya que resultaría bastante impráctico e implicaría el desarrollo de un mayor Control para distinguir las existencias adquiridas posteriormente a las habidas inicialmente en el Almacén.

Únicamente es aconsejable y necesario el movimiento físico de materiales o unidades cuando éstos tienen fechas de caducidad; debemos considerar que en épocas inflacionarias este método puede ocasionar problemas financieros pues si el precio de venta se determina tomando como base el costo, adicionándole el porcentaje que permita la operación de la Empresa y la utilidad deseada, éste no puede ser real al intentar su reposición y por lo mismo no sería confiable.

4.4.5 Ultimas Entradas, Primeras Salidas

Consiste en suponer que los últimos artículos o materias en entrar al Almacén o a la producción son los primeros en salir de él. Contrariamente a lo que sucede con el método de primeras entradas, primeras salidas; éste se aleja totalmente del movimiento físico del Almacén, ya que las salidas de material o materias primas, así como artículos, se costean a los precios de la adquisición más reciente; cuando ésta se termina, las salidas se valúan a los precios de la partida inmediata anterior, es decir, las salidas de materiales o materias primas se valúan tomando los precios de las partidas en orden inverso al de su entrada al Almacén y así sucesivamente hasta agotar la partida más antigua.

Las principales desventajas que denota este método son :

- a) Su teoría no se encuentra de acuerdo con los métodos correctos de manejo de materiales. Para minimizar la pérdida ocasionada por artículos o materiales que caducan por su largo almacenaje u obsolescencia, la administración normalmente debe emplear los más antiguos de preferencia en lugar de los nuevos.
- b) Frecuentemente la valuación de los Inventarios no corresponde a su valor de reposición.
- c) En periodos de aumentos de precios el valor del costo del Inventario está por debajo de su valor de reposición, mientras que en periodos de baja de precios se encuentra por encima de dicho valor.

Sin embargo, al igual que en el método de valuación de primeras entradas, primeras salidas; el manejo físico de los Inventarios no necesariamente tiene que coincidir con la forma en que se valúan y también deben de establecerse las diferentes capas del Inventario según las fechas de adquisición o producción para una correcta asignación del costo.

4.4.6 Últimas Entradas, Primeras Salidas Monetario (UEPS Monetario)

Siguiendo los principios recomendados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., el procedimiento contable denominado UEPS Monetario no constituye, en sí mismo un método específico de valuación del Inventario y/o del costo de ventas; sino que es una modalidad del método de valuación de últimas entradas-primeras salidas (UEPS).

De lo anterior se deriva que el concepto denominado " UEPS Monetario " es una modalidad del método "UEPS", el cual difiere de éste último en el aspecto de que no identifica los movimientos de cada artículo, sino que maneja grupos de éstos.

Dicho método se basa en el hecho de considerar a la totalidad del Inventario como una unidad de valor, ya que sin lugar a dudas es el valor, el denominador común en la diversidad de artículos que se manejen, a la unidad de valor inicial se le llama Inventario base y sobre este monto se efectúan los cálculos posteriores por aumentos o disminuciones en el nivel del valor del Inventario. Con el objeto de estar en condiciones de efectuar la comparación

que se señala anteriormente, es necesario convertir los valores actuales a valores del año anterior o de años anteriores.

Dentro de la modalidad denominada "UEPS Monetario" o "UEPS a valores monetarios" se han desarrollado dos procedimientos, los cuales son :

- Doble extensión
- Encadenamiento de índices

4.4.6.1 UEPS Monetario, Doble Extensión

Este procedimiento de valuación de Inventarios se maneja con un concepto global ignorando los movimientos individuales de cada artículo o producto. El nombre de este procedimiento proviene de que el Inventario final se valda dos veces, la primera a valores actuales y la segunda a costos de un año base. La primera se obtiene de los registros contables tradicionales de la Empresa y debe ser comparada con las cifras que se obtendrían usando como base exclusiva de valuación los costos existentes al inicio del primer año. Las dos valuaciones deben compararse para obtener un índice que posteriormente sirve de apoyo para determinar el valor "UEPS" global de los Inventarios, este procedimiento utiliza los siguientes criterios :

- A) El monto del primer Inventario (año base), considerado para el procedimiento, debe siempre valorarse a los costos vigentes de ese mismo año.
- B) Los incrementos del Inventario valuados a costos del año base deben ser ajustados de acuerdo a los índices de precios determi-

nados como consecuencia de la comparación de valuaciones de Inventarios.

En resumen la filosofía del procedimiento consiste en conservar los costos originalmente pagados por los artículos adquiridos y producidos.

El efecto de la aplicación del procedimiento "UEPS Doble Extensión" se traduce en un incremento a los costos de venta del período y una reducción de valor en libros de los Inventarios.

El efecto obtenido es acumulado, por lo que debe calcularse el estado neto el cual se determina comparando el efecto acumulado del último año de la valuación a "UEPS Monetario Doble Extensión" contra el efecto acumulado del ejercicio inmediato anterior, resultando de ello la diferencia que servirá para ajustar los registros contables año con año.

Cabe mencionar que las Empresas que utilizan este procedimiento deben mantener indefinidamente registros de los costos correspondientes al año de implantación (año base).

Los grupos de artículos sobre los que se aplica UEPS monetario deben poseer características homogéneas, de esta forma generalmente no es aceptable que en un mismo grupo se incluyan materias primas de importación y materias primas nacionales o que los artículos en procesos de fabricación se valúen conjuntamente con los artículos terminados.

Cuando un artículo no se haya tenido dentro del Inventario del año base, el costo de tal año puede establecerse usando tres opciones:

- Investigando con proveedores el costo de ese año.
- Usando un índice deflacionario del costo actual.
- Aceptar para efectos prácticos el costo actual como costo original.

4.4.6.2 UEPS Monetario, Encadenamiento de Índices

En su concepto general, este procedimiento tiene diversos puntos de semejanza con el de Doble Extensión, su diferencia fundamental consiste en que los artículos de los Inventarios finales no se valúan a costos del UEPS Monetario Doble Extensión; sino que se valúan a los costos del Inventario del principio del ejercicio (costo del Inventario final del año inmediato anterior).

Para lograr valuar tales Inventarios a "UEPS Encadenamiento de Índices" deben identificarse primeramente los costos unitarios existentes en el Inventario final del año inmediato anterior. Una vez determinados los valores actuales y los del año anterior de los Inventarios se procede a identificar los índices de precios de la misma manera que en el procedimiento de Doble Extensión; así mismo, el índice acumulado se determina multiplicando el índice del año por el índice acumulado del año inmediato anterior, lo que constituye discrepancia fundamental con el procedimiento de "Doble Extensión". Con base en estos índices el valor "UEPS" de los Inventarios finales se obtiene restando del Inventario valuado a costos del año base el Inventario final valuado al mismo año base y multiplicando esta diferencia por el índice acumulado del año correspondiente, determinando de esta

manera cada una de las capas (incremento) constituyentes del valor de los Inventarios relativos a este procedimiento.

La diferencia entre el valor de los Inventarios valuados de acuerdo a los registros contables y la valuación "UEPS Monetario, Encadenamiento de Indices" arroja un efecto acumulado que se registrará contablemente de la misma forma que el procedimiento de Doble Extensión, utilizando para este propósito una cuenta especial denominada " Reserva por Valuación de Inventarios " , según el procedimiento UEPS Encadenamiento de Indices, así como las cuentas de costos correspondientes a la flexibilidad de aplicación del método UEPS Monetario Encadenamiento de Indices, permite que su implantación en las Empresas que desean determinar sus costos en base a las últimas entradas al Almacén resulte altamente recomendable.

Comparando la mecánica seguida por cada uno de los procedimientos mencionados anteriormente se puede apreciar que la diferencia básica se encuentra en la forma de determinar los costos del año base, pues mientras en el procedimiento de Doble Extensión se identifican directamente los costos del año base, en el procedimiento de Encadenamiento de Indices se emplean primeramente los costos del Inventario final del ejercicio inmediato anterior y a través de un índice se deflacionan estos costos para encontrar los valores del año base.

Es importante señalar que la modalidad denominada "UEPS Monetario" utilizando cualquiera de los dos procedimientos ya explicados requiere de la necesaria e inminente combinación de Inventarios permitidos fiscal y colegialmente, a excepción de aquél

denominado " Costos identificados" o "Lotes específicos"; debido a que este método identifica plenamente el costo de cada artículo y facilita por ende su valuación por lo que su combinación con la modalidad de "UEPS Monetario" resulta impráctica e inconveniente. Como requisito previo debemos entender a lo que se considera " Índice de Precios ", en una expresión comprensible se le conoce como : Índice o Factor basado en los precios reales al menudeo de una variedad de bienes y servicios que influyen en el presupuesto familiar con base en un número índice. De acuerdo a las Autoridades Fiscales (Secretaría de Hacienda y Crédito Público), el procedimiento para establecer la modalidad denominada "UEPS Monetario" es el siguiente:

Considerando como ejemplo que el ejercicio base a partir del cual se iniciará la aplicación del UEPS bajo el procedimiento monetario, será el comprendido del 1o. de Agosto de 1986 al 31 de Julio de 1987.

1.- Al Inventario inicial del ejercicio base (final del año anterior) representa la primera capa del Inventario UEPS. Para este propósito deberá determinarse en base al método de valuación de Inventarios que se tenga implantado, el costo unitario de cada partida del grupo de Inventarios, el cual será el costo base de la partida para aplicación del UEPS monetario y consecuentemente deberá conservarse para su utilización en ejercicios siguientes.

2.- Determinar al final de cada ejercicio un índice de precios a través de una doble valuación de Inventarios como sigue :

a) Se valuará el Inventario final por grupos de cada ejercicio a

costos del mismo, conforme el método de valuación de Inventarios costos promedios.

b) Se determinará el costo total del mismo Inventario final a costos del ejercicio inmediato anterior, conforme al método denominado costos promedios.

c) Se obtendrá el índice de precios del ejercicio dividiendo el costo del inciso "a" entre el costo del inciso "b".

d) Se obtendrá el índice de precios acumulado multiplicando el índice de precios del ejercicio por el índice de precios acumulado del ejercicio inmediato anterior.

e) Para efectos de la determinación del índice de precios al que se hace referencia, cuando en los Inventarios existan productos nuevos que no aparecieran en el ejercicio anterior, deberá asignársele un costo base igual al costo de la primera compra del ejercicio o bien un promedio de los costos que tuvo ese producto durante el ejercicio.

La opción que se ejerza en este caso, deberá efectuarla en forma consistente.

3.- Se obtendrá el costo total del Inventario final a costos del ejercicio base, dividiendo el importe del inciso "a" entre el índice de precios al que se refiere el inciso "d".

4.- Se determinarán los aumentos o disminuciones de Inventarios base, contra el Inventario inicial, también a costos del ejercicio base.

5.- En caso de que el resultado de la operación anterior implique

un aumento en el Inventario base (una nueva capa), el índice de precios a que se refiere el inciso "c" del punto 3 será el que resulte de dividir el índice del ejercicio entre el factor de rotación obtenido en el mismo ejercicio en que se presente el incremento y se multiplicará por el índice acumulado del ejercicio anterior, el resultado se aplicará a dicho incremento; si por el contrario resulta una disminución al Inventario base, se procederá a cancelar los aumentos habidos en ejercicios anteriores, afectando primero los más recientes hasta llegar finalmente al Inventario base.

6.- El Inventario final valuado conforme al método "UEPS Monetario" será el resultado de sumar o restar al Inventario inicial a costos del ejercicio base, los aumentos o disminuciones que se obtengan en el ejercicio.

La aplicación del índice de precios deberá efectuarse en forma consistente:

Se abrirá una cuenta de Activo compensable para efectos fiscales en la que se registre la repercusión en el valor de los Inventarios, con motivo del cambio cuyo importe deberá determinarse disminuyendo del valor del Inventario final del ejercicio base, valuado con el método de valuación denominado "Costos Promedios" el valor que se obtenga con el método que se autoriza, mismo importe que podrá deducirse en los ejercicios posteriores a aquél en que se efectuó el cambio, en la proporción en que el Inventario final de cada ejercicio resulte inferior al Inventario final del ejercicio base y se deducirá el saldo cuando varíe nuevamente

el método de valuación o en el ejercicio de liquidación de la sociedad.

El mecanismo descrito en el punto anterior deberá establecerse para cada uno de los grupos de Inventarios en los que clasificó su Inventario base, abriendo al respecto las subcuentas correspondientes. Cuando al término de un ejercicio se agote una "capa" o "fila" de Inventario, ésta no podrá reponerse a los costos del ejercicio base sino que las nuevas "capas" o "filas" se calcularán a los costos del ejercicio en que se reponga.

Una vez adoptado el método que se autoriza deberá aplicarse en forma consistente, asimismo, no podrá concederse nuevo cambio mientras no hayan transcurrido cinco ejercicios regulares después del cambio anterior.

La reserva UEPS se creará en el ejercicio del cambio con el efecto que se obtenga y se incrementará con las capas que resulten en los ejercicios siguientes o en su caso se disminuirá por las disposiciones que se hagan de dichas capas y en el supuesto de que ésta se disminuya por alguna otra razón, dicha disminución deberá considerarse como una recuperación del costo de lo vendido y por lo tanto deberá ser un ingreso acumulado.

4.4.7 Costo de Reposición o de Mercado

Con base en la Resolución Miscelanea emitida en el Diario Oficial del 15 de Julio de 1988 en el apartado correspondiente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en lo que se refiere al Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta en la sección

II, en donde se cita la modificación al artículo 40 Bis del mismo, referente al costo :

" Los contribuyentes podrán emplear el sistema de valuación de costeo absorbente con base en costos históricos o predeterminados, señalados en el primer párrafo del artículo 29 Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta por el de costos estimados o estándar, siempre que el cierre del ejercicio se ajuste al costo histórico o predeterminado. Sin embargo, los Inventarios finales podrán quedar valuados a costo estimado o estándar siempre que las partidas que lo formen no excedan del valor de reposición y que el sistema de valuación sea consistente con el utilizado para Inventarios iniciales, por lo que hace a los ejercicios subsecuentes a aquél en el que se adopte el sistema a que se refiere este artículo. "

En relación a lo anterior es necesario citar el artículo 29 Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta que menciona lo siguiente:

" El costo de las mercancías que se enajenen, así como de las que formen el Inventario al final del ejercicio, se determinará conforme al sistema de costeo absorbente sobre la base de costos históricos o predeterminados, excepto cuando esta ley prevea específicamente que se siga el sistema de costeo directo. En todo caso, el costo se deducirá conforme se acumulen los ingresos relativos.

COSTO SUPERIOR AL DE MERCADO O DE REPOSICION

(1) Cuando el costo de las mercancías, integrado a base de costos históricos o predeterminados, sea superior al de

mercado o reposición podrá considerarse el que corresponda de los siguientes valores :

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

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

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

Por otra parte el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. hace referencia a la determinación del costo de reposición o de mercado en base a lo establecido en el Boletín C-4 de Inventarios que menciona :

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

B) El valor de realización se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta, tales como: impuestos,

regalías, comisiones, etc.

C) El valor neto de realización se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta y un porcentaje razonable de utilidad.

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

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

4.5 SELECCION DEL SISTEMA DE REGISTRO, VALUACION Y METODO CORRESPONDIENTE

Una vez estudiados y analizados los diferentes sistemas de registro, valuación y métodos relativos a los Inventarios, podemos afirmar que el Sistema de Inventarios Perpetuos por reflejar en los saldos de las cuentas esenciales al final del periodo o ejercicio, los importes en Inventarios, Costo de Ventas y Ventas, además de utilizar pocos asientos contables, es el más usual en las Empresas, así como de ser de indispensable utilización cuando se empleen los métodos de valuación tradicionales como lo

SON :

- Primeras entradas-primeras salidas.
- Ultimas entradas-primeras salidas.
- Costos promedios, etc.

Por otra parte, el sistema de valuación por costeo absorbente da la pauta para identificar los tres elementos integrantes del costo unitario de un producto, como lo son : la materia prima, mano de obra y gastos indirectos de fabricación en que se incurren para la elaboración de un producto. Si se optara por el empleo del costeo directo solo lo podrían utilizar aquellas Empresas que exportaran más del 25 % de su producción y la ventaja que les brindaría sería la de poder identificar de una manera clara los gastos fijos y variables, siendo los gastos variables los que intervienen en la determinación del costo unitario que también estará integrado por : materia prima, mano de obra directa y gastos indirectos variables de fabricación.

En ambos sistemas de valuación de Inventarios pueden aplicarse las bases de costos históricos y predeterminados, sin embargo por la situación imperante (1986-1988) resulta conveniente utilizar la base de costos históricos ya que de establecer la base de costos predeterminados, las variaciones serían muy altas debido a que no es posible realizar estimaciones o proyectos acertadamente a futuro, lo que ocasionaría, ajustar periódicamente los costos estimados a los reales y éstos últimos a los estándar.

Debido a la situación inflacionaria es conveniente adoptar el método de valuación denominado UEPS ya que las salidas del mate-

rial, materia prima, así como de artículos o productos terminados se costean a precios de las adquisiciones y/o costos más recientes ocasionando un efecto de que el valor de los Inventarios se encuentre a valores más antiguos, por lo que habrá que reconsiderar la actualización de éstos por lo menos a costos de reposición o de mercado, o aplicando lo establecido en el Boletín B-10 relativo a la Reexpresión de Estados Financieros, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

En consecuencia recomendamos el empleo en Empresas Industriales de Transformación del método de valuación de Inventarios denominado Últimas entradas-primeras salidas en su modalidad de Monetario y aplicando el procedimiento de Encadenamiento de Índices y sujetándose aquellas Empresas que optaran por éste, a la reexpresión de los montos en Inventarios que arroje este método como resultado de su aplicación.

CAPITULO V

ANALISIS FINANCIERO DE LOS INVENTARIOS

5.1 ASPECTO FINANCIERO DE LOS INVENTARIOS

5.1.1 Estados Financieros

5.2 APLICACION DE RAZONES FINANCIERAS

5.3 REPERCUSIONES FINANCIERAS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

5.3.1 Método de Porcientos Integrales

5.3.2 Método de Aumentos y Disminuciones

5.3.3 Método de Razones Simples

5.4 REPERCUSIONES OCASIONADAS POR METODOS DE VALUACION Y PARTIDAS ESPECIALES DE LOS INVENTARIOS

5.5 EFECTOS DE LA INFLACION (BOLETIN B-10 DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.)

5.6 DECISIONES DE INVERSION

5.1 ASPECTO FINANCIERO DE LOS INVENTARIOS

5.1.1 Estados Financieros

Los Estados Financieros comprenden comúnmente el Balance General y el Estado de Perdidas y Ganancias, sin embargo, también comprenden otros Estados relativos a la situación económica o financiera, o bien, a los resultados de una Empresa.

Los Estados Financieros " son documentos fundamentalmente numéricos, en cuyos valores se consigna el resultado de haberse conjugado los factores de la producción de una Empresa, así como de haber aplicado las políticas y medidas administrativas dictadas por los directivos de la misma y en cuya estimación de valores, intervienen convenciones contables y juicios personales de quien los formula, ya sea a una fecha o por un periodo determinado. "

De acuerdo al boletín A-1 referente a la Teoría Básica de la Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.: " La contabilidad produce información indispensable para la administración y desarrollo de las Empresas y por tanto, es procesada y concentrada para uso de la Gerencia y de las personas que trabajan en la Empresa ". Por la necesidad de dar a conocer información resumida y general a la propia Gerencia o a terceros e interesados en su desarrollo, se preparan los Estados Financieros Básicos.

Por otra parte, el boletín B-1 relativo a los Objetivos de los Estados Financieros, del mismo Instituto, señala que: " Los Es-

tados Financieros Básicos deben cumplir el objetivo de informar sobre la situación financiera de la Empresa en cierta fecha y los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera por el periodo contable terminado a dicha fecha. De aquí se desprende, que los Estados Financieros Básicos comprenden:

- 1.- Balance General o Estado de Situación Financiera, que muestra los activos, pasivos y el capital contable a una fecha determinada.
- 2.- Estado de Resultados o Estado de Pérdidas y Ganancias, que muestra los ingresos, costos y gastos, así como la utilidad o pérdida resultante en el periodo.
- 3.- Estado de variaciones en el Capital Contable, que muestra los cambios en la inversión de los propietarios durante el periodo.
- 4.- Estado de Cambios en la Situación Financiera, cuyo objetivo es complementar los Estados Financieros, que indica como se modifican los recursos y obligaciones de la Empresa en el periodo.
- 5.- Notas integrantes de los Estados Financieros, cuyo objetivo es complementar los Estados Financieros Básicos con información relevante.

Con el propósito de establecer una base que sirva para la aplicación de las razones financieras se presentará a continuación, a manera de ejemplo, un Estado de Situación Financiera y un Estado de Resultados, ambos comparativos y referentes a una determinada Industria de Transformación.

VETMARC, S.A. DE C.V.
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA COMPARATIVO
(MILES DE PFSOS)

LEONIA	INDIA
TECUAL	TECUAL
ANIMO	TECUAL

AL 31 DE JULIO DE
1988 1987

ACTIVO		1988	1987
<u>ACTIVO</u>			
<u>Activo Circulante</u>			
Efectivo e Inversiones	11,006	3,485	
Clientes	16,809	13,992	
Reserva para Cuentas Incobrables	(1,682)	(1,400)	
Clientes (neto)	15,127	12,592	
Inventarios	21,997	15,810	
Reserva para Inventarios obsoletos	(8,991)	(2,297)	
Inventarios (Neto)	13,006	8,513	
Otros Activos Circulantes	5,755	725	
Suma el Activo Circulante	44,894	25,315	
<u>Activo No Circulante</u>			
Cuentas por cobrar	5,875		
Inmuebles, Maquinaria y Equipo	60,327	34,824	
Depreciación Acumulada	(28,493)	(15,432)	
Inmuebles, Maquinaria y Equipo (Neto)	31,834	19,392	
Suma el Activo No Circulante	37,709	19,392	
<u>Cargos Diferidos</u>			
Seguros Pagados Anticipadamente	720	308	
Suma el Activo	83,323	45,015	
<u>PASIVO</u>			
<u>A Corto Plazo</u>			
Préstamos Bancarios	10,652	12,920	
Proveedores	14,957	3,031	
Cuentas por Pagar	7,757	577	
Pasivos Acumulados por Pagar	4,870	3,370	
Suma el Pasivo a Corto Plazo	38,236	19,898	
<u>A Largo Plazo</u>			
Préstamos	19,386	6,560	
Reserva para Primas de Antigüedad	728	640	
Suma el Pasivo a Largo Plazo	20,114	7,200	
Suma el Pasivo	58,350	27,098	
<u>CAPITAL CONTABLE</u>			
Capital Social	9,335	3,943	
Resultado de Ejercicios Anteriores	9,932	15,621	
Resultado del Ejercicio	156	(5,689)	
Reserva Legal	1,967	780	
Reserva para Contingencias	3,683	3,253	
Suma el Capital Contable	24,973	17,917	
Suma el Pasivo y el Capital Contable	83,323	45,015	

VECMAPC, S.A. DE C.V.

ESTADO DE RESULTADOS COMPARATIVO

(MILES DE PESOS)

CELESTRA	1988
1987	1987
1986	1986

		1	2	3
		AL 31	DE	JULIO DE
		1988		1987
1				
2	Ventas Netas	48,360		36,179
3	Menos:			
4	Costo de Ventas	30,031		30,767
5				
6	Utilidad Bruta	18,329		5,412
7	Menos:			
8	Gastos de Administración	5,391		3,436
9	Gastos de Venta	2,594		2,291
10				
11	Total de Gastos de Operación	8,985		5,727
12				
13	Utilidad (Pérdida) de Operación	9,344		(315)
14	Más:			
15	Otros Ingresos (Gastos)	2,233		(252)
16	Menos:			
17	Costo Integral de Financiamiento	6,561		5,121
18				
19	Utilidad (Pérdida) Antes de			
20	Provisión de ISR y PTV	5,016		(5,689)
21	Menos:			
22	PTV Gastos	875		
23	ISR Gastos	3,985		
24				
25	Utilidad (Pérdida) Neta	156		(5,689)
26				
27				
28				
29				
30				
31				
32				
33				
34				
35				
36				
37				
38				
39				
40				

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

NOTA 1. La principal actividad de la Empresa es la manufactura y venta de equipos y aparatos eléctricos, principalmente bienes de capital para la Industria de Transformación .

Los Estados Financieros que se acompañan fueron preparados de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Los Inventarios se expresan a su valor histórico determinado por el método de valuación de Inventarios denominado costos promedios.

Así mismo el costo de ventas se determina por el mismo método (costos promedios).

El costo de las reparaciones de mercancías vendidas cubierto por la garantía otorgada a los clientes, se lleva a los resultados de ejercicios en que se efectúan.

NOTAS 2. ANALISIS DE INVENTARIOS AL 31 DE JULIO DE

Este rubro se integra por :

MILES DE PESOS

	1988	1987
INVENTARIO DE MATERIAS PRIMAS	10 590	7 614
INVENTARIO DE PROCD. EN PROCESO.	5 889	4 265
INVENTARIO DE ARTS. TERMINADOS	5 512	3 931
	<u>21 997</u>	<u>15 810</u>
RESERVA PARA INVS. OBSOLETOS	8 991	7 297
NETO	<u>13 006</u>	<u>8 513</u>

DATOS ADICIONALES A LOS ESTADOS FINANCIEROS

- Se considera que el total de las compras netas de materias primas son a crédito.
- Se supone que el Inventario final de materias primas al 31 de Julio de 1986 importa la cantidad de \$968 000.00
- Se supone que el Inventario final de producción en proceso al 31 de Julio de 1986 importa la cantidad de \$875 000.00
- Se supone que el Inventario final de artículos terminados importa al 31 de Julio de 1986 la cantidad de \$5 925 000.00
- Se considera que el 75 % de las ventas totales son a crédito.
- Se supone que el saldo inicial de la cartera de clientes al 10 de Agosto de 1987 asciende a \$9 328 000.00
- Se supone que el importe de los Inventarios al 10. de Agosto de 1987 asciende a \$ 5 733 000.00

5.2 APLICACION DE RAZONES FINANCIERAS

Para obtener suficientes elementos de juicio y complementar las opiniones que se hayan formado con respecto a la situación financiera y de la productividad de la Empresa, es necesario la preparación que se hace de lo Estados Financieros formulados previamente y la determinación de las relaciones que se establecen entre sus valores a efecto de que los datos obtenidos sirvan para un fin inmediato posterior que es el de su análisis e interpretación.

Con el propósito de obtener un análisis y posteriormente una interpretación adecuada de los Estados Financieros, se recurre a

las razones Financieras, las cuales se pueden definir como :

" Indices que sirven para designar la relación que guarda una cifra numérica con otra, representadas por algunas de la partidas que integran los Estados financieros . "

No obstante lo anterior, existen diferentes métodos de análisis financieros que pueden utilizarse dependiendo de las necesidades y de los objetivos de cada Empresa; interviniendo además de esto, la creatividad y la iniciativa personal del analista financiero, los métodos mas importantes y comunes utilizados en la práctica se resumen en los siguientes :

METODO DE ANALISIS VERTICAL

Este se utiliza en el análisis de los Estados Financieros correspondientes a un mismo periodo, se basa en los propios datos proporcionados por éstos y se clasifican en :

- Método de razones simples.
- Método de razones estándares.
- Método de comparación de razones.
- Método de porcentajes integrales.

METODO DE ANALISIS HORIZONTAL

Este método se basa en los datos proporcionados por Estados Financieros de varios ejercicios sucesivos y se clasifican en :

- Método de aumentos y disminuciones.
- Método de tendencias.
- Método de control de presupuesto.

A continuación aplicaremos los métodos que consideramos los más relevantes e indicados para llegar a la consecución de un análisis

sis financiero básico.

METODO DE RAZONES SIMPLES

Su objetivo es la interpretación de las relaciones numéricas que existen entre los diversos valores expresados en los Estados Financieros, siendo las siguientes :

A) RAZONES DE SOLVENCIA :

$$\text{- LIQUIDEZ DISPONIBLE} = \frac{\text{ACTIVO DISPONIBLE}}{\text{PASIVO CIRCULANTE}}$$

Lo cual significa que por cada peso que debemos y por el cual tenemos una obligación inmediata de pagar, tenemos "X" pesos para pagar.

$$\text{- SOLVENCIA INMEDIATA} = \frac{\text{ACTIVO CIRCULANTE - INVENTARIOS}}{\text{PASIVO CIRCULANTE}}$$

O "PRUEBA DEL ACIDO"

Es la capacidad de pago de las obligaciones a corto plazo o inmediatas, descontando las inversiones que se tienen en bienes sujetos a enajenación.

$$\text{- LIQUIDEZ O} = \frac{\text{ACTIVO CIRCULANTE}}{\text{PASIVO CIRCULANTE}}$$

SOLVENCIA NATURAL

Es la capacidad de pago inmediato de las obligaciones a corto plazo, se entiende también que es contar con el dinero necesario en el momento requerido para cubrir las obligaciones a la vista o próximas a vencer.

B) MARGEN DE SEGURIDAD :

- MARGEN DE SEGURIDAD = $\frac{\text{CAPITAL DE TRABAJO}}{\text{-----}}$

Determina la posibilidad de pago que tiene la Empresa de sus obligaciones a corto plazo efectivamente.

C) ESTABILIDAD FINANCIERA :

- NIVEL DE ENDEUDAMIENTO = $\frac{\text{PASIVO TOTAL}}{\text{-----}}$

ACTIVO TOTAL

Es la que determina la participación de la inversión de recursos ajenos en el total de activos de la Empresa.

- INDICE DE PARTICIPACION O APALANCAMIENTO = $\frac{\text{PASIVO TOTAL}}{\text{-----}}$
CAPITAL CONTABLE

Determina la participación de intereses ajenos en la Empresa en relación a los intereses de los propietarios.

D) DE ACTIVIDAD :

- ROTACION DE CUENTAS POR COBRAR = $\frac{\text{VENTAS NETAS A CREDITO}}{\text{-----}}$
PROMEDIO DE CUENTAS POR COBRAR

Significa el número de veces que se rotan las cuentas por cobrar en el año, es decir, el número de veces que se recupera la

cartera del año.

$$- \text{ ROTACION DE CUENTAS POR PAGAR} = \frac{\text{COMPRAS A CREDITO}}{\text{PROMEDIO DE CTAS. Y DOCS. POR PAGAR}}$$

Lo cual significa el número de veces que la Empresa liquida sus obligaciones con los proveedores en el año.

$$- \text{ ROTACION DE INVS. GLOBAL} = \frac{\text{COSTO DE VENTAS}}{\text{PROMEDIO DE INVENTARIOS}}$$

La cual nos indica el número de veces que los Inventarios circulan al año de acuerdo a su importe.

$$- \text{ ROTACION DE MATERIAS PRIMAS} = \frac{\text{MATERIA PRIMA CONSUMIDA}}{\text{PROMEDIO DE INVTS. DE MATS. PRIMAS}}$$

Lo cual significa el número de veces que el Inventario de materias primas circula durante un ejercicio por los Almacenes.

$$- \text{ ROTACION DE PROD. TERMINADA} = \frac{\text{COSTO DE VENTAS}}{\text{PROM. DE INVTS. DE PRODS. O ARTS. TER.}}$$

Lo cual indica el número de veces que circulan los Inventarios de artículos terminados por los Almacenes durante el ejercicio.

Aunado a las razones anteriores si el resultante de la rotación de cada una de aquellas relativas a los Inventarios es dividida entre el número de días en los cuales los Inventarios circulan por los Almacenes, determina el plazo en que éstos tardan en

circular por los mismos.

$$\text{- RAZON DEL CICLO FINANCIERO DE OPERACION} = \frac{\text{RESULTADO DE CUENTAS POR COBRAR} + \text{INVENTARIOS EN NUMERO DE DIAS}}{\text{INVENTARIOS EN NUMERO DE DIAS}}$$

Lo cual indica el tiempo promedio que tarda el dinero efectivamente invertido en Materia Prima en convertirse en efectivo, al recuperarse el importe de la venta del producto terminado.

E) RENTABILIDAD EN FUNCION DEL ACTIVO TOTAL :

$$\text{- RENTABILIDAD EN FUNCION DEL ACTIVO TOTAL} = \frac{\text{UTILIDAD NETA} + \text{GTOS. FINANCIEROS}}{\text{ACTIVO TOTAL}}$$

La cual indica que por cada peso del Activo total se genera un rendimiento de "X" porcentaje.

F) DE SEGURIDAD A LARGO PLAZO :

$$\text{- INDICE DE COBERTURAS DE INTERESES} = \frac{\text{UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS} + \text{GASTOS FINANCIEROS}}{\text{GASTOS FINANCIEROS}}$$

Determina la capacidad que tiene la Empresa para cubrir sus cargas financieras en base a sus utilidades antes de impuestos y provisiones de FTU.

Otros métodos de análisis complementarios que pueden apoyar aún más un análisis integral son :

VIZCARR, S.A. de C.V.
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA COMPARATIVO
(MILES DE PESOS)

Estado de Situación Financiera	12/31/88	12/31/87
Estado de Resultados	12/31/88	12/31/87
Estado de Cambios en el Patrimonio	12/31/88	12/31/87

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
	AL 31	DE JULIO	DE	%	INCREMENTOS	DESCRIPCION						
	1988	1987	1987			MES						
ACTIVO												
Activo Circulante												
Efectivo e Inversiones	11,566	13	3,485	30	9,521							
Cuentas	15,819	20	13,252	31	2,817							
Reserva para Cuentas Incobrables	(1,682)	(2)	(1,400)	(3)	(282)							
Cuentas (Neto)	15,127	18	12,252	28	2,535							
Inventarios	21,897	26	15,210	36	6,197							
Reserva para Inventarios Obsoletos	(9,991)	(10)	(7,222)	(14)	(1,494)							
Inventarios (Neto)	13,006	16	8,588	19	4,499							
Otros Activos	5,253	7	725	1	5,030							
Suma el Activo Circulante	44,892	54	25,335	56	19,557							
Activo No Circulante												
Cuentas por Cobrar	5,875	7			5,875							
Inmuebles, Maquinaria y Equipo	21,327	22	24,821	27	25,903							
Depreciación Acumulada	(22,423)	(24)	(15,432)	(24)	(13,063)							
Inmuebles, Maquinaria y Equipo (Neto)	31,834	33	19,389	23	12,442							
Suma el Activo no Circulante	37,786	43	19,392	23	18,317							
Cargos Diferidos												
Cargos Pagados Anticipadamente	720	1	208	1	412							
Suma el Activo	82,322	100	45,015	100	39,308							
PASIVO												
A Corto Plazo												
Préstamos Bancarios	10,452	13	14,222	29	2,650							
Proveedores	14,247	18	9,031	7	11,326							
Cuentas por Pagar	7,257	9	577	1	2,150							
Pasivos Acumulados por Pagar	2,870	6	1,270	7	1,500							
Suma el Pasivo a Corto Plazo	34,826	46	15,299	27	19,338							
A Largo Plazo												
Préstamos	19,386	23	16,550	15	12,826							
Reserva Para Prizas de Antigüedad	728	1	540		88							
Suma el Pasivo a Largo Plazo	20,114	24	17,090	16	12,914							
Suma el Pasivo	54,940	70	32,389	60	31,252							
CAPITAL CONTABLE												
Capital Social	9,335	11	3,943	9	5,392							
Resultado de Ejercicios Anteriores	9,432	12	10,541	13	5,499							
Resultado del Ejercicio	156	0.2	(5,689)	(1)	5,845							
Reserva Legal	1,947	2.3	789	1.2	1,078							
Reserva para Contingencias	2,583	4.5	2,253	7	630							
Suma el Capital Contable	24,453	30	17,915	20	7,054							
Suma el Pasivo y Capital Contable	82,322	100	45,015	100	38,308							

VEDMARC, S.A. DE C.V.
 ESTADO DE RESULTADOS COMPARATIVO
 POR EL AÑO QUE TERMINA AL 31 DE JULIO DE
 (MILES DE PESOS)

	1988	%	1987	%	AUMENTO	DISMINUCION
Ventas Netas	48,340	100	36,175	100	12,165	
Menos:						
Costo de Ventas	30,031	62	30,767	85		736
Utilidad Bruta	18,309	38	5,412	15	12,897	
Menos:						
Gastos de Administración	5,351	11	3,436	9	1,915	
Gastos de Venta	3,594	7.5	2,831	6	763	
Total de Gastos de Operación	8,945	18.5	6,267	15	2,678	
Utilidad (Pérdida) de Operación	9,364	19.5	(1,115)	(3)	10,479	
Mas:						
Otros Ingresos (Gastos)	2,233	5	(1,254)	(3)	3,487	
Menos:						
Costo Integral de Financiamiento	6,341	14	5,122	14	1,219	
Utilidad (Pérdida) antes de Provisión de ISR y PTU	5,016	10.5	(5,689)	(16)	10,705	
Menos:						
PTU Gastos	675	2			675	
ISR Gastos	3,985	8			3,985	
Utilidad (Pérdida) Neta	156	0.5	(5,689)	(16)	5,845	

VEGMAR, S.A. DE C.V.
ESTADO CONJUNTO DE COSTO DE PRODUCCIÓN Y COSTO DE PRODUCCIÓN DE LO VENDIDO
(MILES DE PESOS)

PERIODO	PERIODO
INICIAL	FINAL
ACTUAL	ANAL.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
	Amortizaciones Integulares			1 9 8 8	Amortizaciones Integulares				1 9 8 7	Aumento	Disminución	
Inventario Inicial de Producción en Proceso				4,265					876	3,389		
Inventario Inicial de Materias Primas	20	7,614					362			5,616		
Más : Costos Netos de Materias Primas	32	34,560					19,497				4,987	
S U M A :	52	22,174					20,465			1,709		
Menos : Inventario Final de Materias Primas	28	10,590	11,592		31		7,614	12,851		2,976		
Más : Sueldos y Salarios Directos			7,837		21			5,940		894		
Costo Directo (primo)			19,118		52			19,791			373	
Más : Gastos Indirectos de Fabricación			10,824		37			12,371		1,457		
Costo Incurrido			33,242		89			32,162		1,080		
Costo Total de Producción			37,507		100			33,038		4,469		
Menos : Inv. Final de Productos en Proceso			5,889		16			4,265		1,624		
Costo de Producción de Artículos Terminados			31,618		84			28,773		2,845		
Inventario Inicial de Artículos Terminados		10	3,931					5,925			1,994	
Menos : Inventario Final de Artículos Terminados		14	5,518	(1,587)	4			3,931	1,994	1,587		
Costo de Producción de lo Vendido			20,031		80			20,767			736	

METODO DE PORCIENTOS INTEGRALES

Dicho metodo consiste en la segregacion del contenido de un Balance o Estado de Resultados en sus elementos a una fecha dada, con el objetivo de poder medir la proporción que cada uno de ellos guarda en relación al "todo". En el Estado de Situación Financiera el "todo" se considera al total del Activo y la suma del Pasivo y Capital Contable. En el Estado de Resultados el "todo" corresponderá al total de las Ventas Netas.

METODO DE AUMENTOS Y DISMINUCIONES

Este método se basa en la comparación de Estados Financieros del mismo género pero correspondientes a dos ejercicios diferentes, estas comparaciones se realizan mediante formulación de Estados Comparativos que permiten conocer los cambios habidos en la Empresa de un periodo a otro y como consecuencia facilitar su estudio y análisis.

Apoiados en las notas anteriores se presenta el siguiente análisis financiero con respecto al rubro de Inventarios, con base en las razones aplicadas sobre los años de 1987 y 1988.

R A Z O N E S	1988	1987	1988	1987
1.- SOLVENCIA				
ACTIVO DISPONIBLE	11 006	3 485		
-----	-----	-----	.29	.17
PASIVO CIRCULANTE	38 236	19 898		

ACTIVO CIRCULANTE - INVENTARIOS

PASIVO CIRCULANTE				
44 894 - 13 006	25 315 - 8 513		.83	.84
<hr/>	<hr/>			
38 236	19 898			
ACTIVO CIRCULANTE	44 894	25 315	1.17	1.27
<hr/>	<hr/>	<hr/>		
PASIVO CIRCULANTE	38 236	19 898		

2.- MARGEN DE SEGURIDAD

CAPITAL DE TRABAJO	6 658	5 417	.17	.27
<hr/>	<hr/>	<hr/>		
PASIVO CIRCULANTE	38 236	19 898		

3.- ESTABILIDAD FINANCIERA

PASIVO TOTAL	58 350	27 098	.70	.60
<hr/>	<hr/>	<hr/>		
ACTIVO TOTAL	83 323	45 015		
PASIVO TOTAL	58 350	27 098	2.34	1.51
<hr/>	<hr/>	<hr/>		
CAPITAL CONTABLE	24 973	17 917		

4.- DE ACTIVIDAD

VENTAS NETAS A CREDITO	36 270	27 134	2.35	2.33
<hr/>	<hr/>	<hr/>		
PRGM. CTAS POR COBRAR	15 400	11 660		

COMPRAS A CREDITO	14 560	13 989	1.62	6.42
-----	-----	-----		
PROM. CTAS. Y DOCTOS. POR PAGAR A PROVEEDORES	8 994	2 178		
COSTO DE VENTAS	30 031	30 767	2.79	3.12
-----	-----	-----		
PROMEDIO DE INVENTARIOS	10 759	9 862		
MATERIA PRIMA CONSUMIDA	11 584	9 380	1.27	2.18
-----	-----	-----		
PROM. INVENT. MAT. PRIM.	9 102	4 291		
COSTO DE PRODUCCION	31 618	28 773	6.23	11.19
-----	-----	-----		
PROM. INV. PROD. EN PROC.	5 077	2 570		
COSTO DE VENTAS	30 031	30 767	6.36	6.24
-----	-----	-----		
PROM. INV. PROD. TERMINADA	4 724	4 928		

RAZON DE CICLO FINANCIERO DE OPERACION = RESULTADO DE CUENTAS POR COBRAR
+ INVENTARIO EN NUMERO DE DIAS

153 + 283 + 58 + 87 155 + 165 + 32 + 58 551 410

5.- RENTABILIDAD EN FUNCION DEL ACTIVO TOTAL

UTILIDAD NETA + GASTOS FINANCIEROS

ACTIVO TOTAL

6 717	(63)	.08	-.001
-----	-----		
83 323	45 015		

6.- DE SEGURIDAD A LARGO PLAZO

UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS + GASTOS FINANCIEROS

<u>GASTOS FINANCIEROS</u>			
5 016 + 6 561	(5 689) + 5 626	1.76	(.01)
<u>6 561</u>	<u>5 626</u>		

5.3 REPERCUSIONES FINANCIERAS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

Con el objeto de comentar el análisis de los Estados Financieros sólo se efectuará éste sobre las cifras terminadas al 31 de Julio de 1988.

5.3.1 Método de Porcientos Integrales

Si se analizan los resultados obtenidos aplicando el método financiero de Porcientos Integrales sobre el Estado de Resultados Comparativo, es posible concluir que :

- Por cada peso que la Empresa vendió, 62 centavos pertenecen al costo de ventas.
- De cada peso vendido a la Empresa le quedan 38 centavos para absorber sus gastos.
- Del total de lo vendido, 18.5 centavos corresponden a gastos normales o de operación, es decir para que la Empresa pudiera tener un peso de ventas netas, tuvo que incurrir en 18.5 centavos de gastos administrativos y de venta.
- El costo integral de financiamiento de la Empresa le significó

a esta 14 centavos de cada peso vendido.

- La Empresa obtuvo 5 centavos por concepto de otros ingresos por cada peso originado por las ventas netas, lo que ayuda a subsanar en parte el costo integral de financiamiento.

- De cada peso que la Empresa vendió en el ejercicio, ésta prevee el pago de Impuesto sobre la Renta y la participación de los trabajadores en la Utilidad en un total de 10 centavos, es decir la décima parte de sus ventas lo cual reduce el margen obtenido antes de estas provisiones, el cual representa apenas 10.5 centavos.

- Por cada peso de ventas netas realizadas en el ejercicio la Empresa obtuvo utilidades disponibles históricas de .5 centavos, o bien del 100 % de las ventas netas, a la Empresa sólo le quedan el .5 % de éstas, lo que en cifras reales solo representa el .32 por ciento, situación que se considera sumamente pobre, debido a la capacidad productiva y de ventas de la misma.

Analizando el Estado de Situación Financiera Comparativo aplicando este mismo método, las conclusiones a las que llegamos son:

- Por cada peso que la Empresa tiene invertido en recursos, 13 centavos lo tiene en activo disponible.

- La cartera de clientes representa el 18 % de los recursos totales, es decir, que 18 centavos de cada peso invertido en recursos representa casi la quinta parte del activo total.

- 16 centavos corresponden a la inversión total que se tiene en mercancías.

- Otros activos circulantes representan 7 centavos del activo

total.

- Las cuentas por cobrar a largo plazo originan así mismo, 7 centavos del activo total, lo cual consideramos que es un poco alto.

- Los inmuebles, maquinaria y equipo representan 38 centavos del activo total, es decir, casi dos quintas partes del mismo, lo cual significa una alta inversión en este rubro.

- Los cargos diferidos representan 1 centavo del total de la inversión en activos, lo cual es irrelevante.

- Los préstamos bancarios representan del total de obligaciones un 13 %, lo cual significa un apalancamiento normal.

- Las cuentas por pagar a los proveedores representan 18 centavos del total de obligaciones, lo cual refleja la alta tendencia de la Empresa de adquirir los bienes sujetos a enajenación a crédito.

- Los pasivos acumulados representan 6 centavos del total de obligaciones.

- Los préstamos a largo plazo representan 23 % del total de las obligaciones de la Empresa, lo cual representa hasta cierto punto un apalancamiento financiero positivo, sin embargo, consideramos que es bastante alto ya que representa casi la cuarta parte del total de obligaciones.

- La reserva para primas de antigüedad representa el 1 % del total de las obligaciones, lo que es irrelevante.

- La suma de las aportaciones de los accionistas representan 11 centavos de cada peso de los recursos que tiene la entidad.

- Los resultados de ejercicios anteriores representan 12 centavos

de cada peso de recursos que posee la Empresa.

- El resultado del ejercicio, en este caso utilidad, significa que la Empresa únicamente ha generado por cada peso invertido .2 centavos, lo cual es sumamente bajo si consideramos la estructura financiera de la misma.

- La reserva legal representa 2.3 centavos de cada peso de recursos de la Empresa.

- La reserva para contingencias representa 4.5 centavos por cada peso de recursos que posee la Empresa.

- La participación de los propietarios con respecto al total de recursos de la Empresa es de 30 centavos de cada peso invertido en recursos lo que significa que el 70 % restante esta en manos de terceras personas y por consiguiente esta en peligro la sana estabilidad financiera de la Empresa.

Al analizar el Estado Conjunto de Costo de Producción y Costo de Producción de lo Vendido según el método de porcentos integrales, tomando como base el 100 % el costo total de producción, concluimos :

- El Inventario inicial de producción en proceso representa 11 centavos de cada peso del costo de producción.

- El Inventario inicial de materias primas nos indica que 20 centavos de cada peso erogado para obtener el costo total de producción forman parte de este Inventario inicial.

- Las compras netas de materias primas incurren en 39 centavos por cada peso del costo total.

- El Inventario final de materias primas representa 28 centavos

por cada peso del costo total y por lo tanto el costo incurrido real, por concepto de materias primas utilizadas es de 31 centavos de cada peso respecto del costo total de producción.

- Los sueldos y salarios incurridos durante el periodo representan 21 centavos por cada peso del mismo costo, lo que adicionando a los 31 centavos de costo incurrido de materia prima nos arrojan un total de 52 centavos por cada peso del costo total de producción que representan el costo primo o directo.

- Los gastos indirectos de fabricación representan 37 centavos de cada peso del costo total incurrido, lo que adicionado a los 52 centavos del costo primo nos arrojan 89 centavos de costo incurrido total, por cada peso del costo total de producción.

- El Inventario final de producción en proceso representa 16 centavos por cada peso del costo total de producción.

- El costo de producción de los artículos terminados representa por diferencia con el Inventario final de producción en proceso 84 centavos por cada peso del costo total de producción.

- El Inventario inicial de los artículos terminados representa 10 centavos por cada peso del costo total de producción mientras que el final representa 14 centavos del mismo. En consecuencia el costo de producción de los artículos terminados se ve disminuido en un 4 % del originalmente arrojado, denominándose entonces como costo de producción de lo vendido, el cual representa los 80 centavos por cada peso referido anteriormente.

5.3.2 Método de Aumentos y Disminuciones

Al analizar el Estado de Resultados, el Balance General y el Estado Conjunto de Costo de Producción y Costo de Producción de lo Vendido por el método de aumentos y disminuciones se pueden observar las diferencias resultantes de la comparación de cifras homogéneas de Estados Financieros de diferentes periodos o a diferentes fechas ya sea en aumentos o disminuciones de tales cifras. Por ser este un método utilizado por los analistas financieros para cuestionarse en base a hipótesis sobre las posibles causas de aumentos y disminuciones en cada uno de los diferentes rubros o partidas integrantes de los Estados Financieros no se realizará un análisis de los mismos, ya que no sólo interviene el cuestionamiento personal de analista financiero, sino que se requiere de información adicional y complementaria que haga posible el desarrollo de un eficiente y por tanto adecuado análisis financiero.

5.3.3 Método de Razones Simples

Después de aplicar las razones financieras simples que a nuestro juicio consideramos las más importantes para el desarrollo del trabajo sobre los Estados Financieros presentados se concluye lo siguiente :

- La liquidez disponible (es el efectivo inmediato para pago de obligaciones a corto plazo) es nula prácticamente, ya que por cada peso que debe la Empresa únicamente se disponen de 29 centavos para pagar el mismo, es decir no se cubre ni la tercera parte

del pasivo circulante.

- La solvencia inmediata o prueba del ácido al igual que la razón anterior muestra índices bajos, ya que con los recursos a corto plazo eliminando los Inventarios no alcanza la Empresa a cubrir sus obligaciones inmediatas lo que incrementa sus problemas de liquidez.

- La razón circulante de liquidez o solvencia o de capital de trabajo, es quizás un poco más favorable para la Empresa ya que representa que si se pagaran los pasivos inmediatos aun quedarían 17 centavos por cada peso para seguir operando.

- La razón de margen de seguridad determina sin embargo, la imposibilidad de pago que tiene la Empresa de sus obligaciones a corto plazo efectivamente, ya que representa 17 centavos por cada peso que tiene para pagar la deuda.

- La razón del nivel de endeudamiento determina el porcentaje de recursos provenientes de terceras personas y que origina que los recursos totales se encuentren prácticamente en poder de las mismas, lo que en este caso representa el 70 % y lo cual es bastante crítico ya que se puede considerar que el control de la Empresa se encuentra fuera del alcance de los accionistas.

- El índice de participación o apalancamiento, comprueba lo establecido por la razón del nivel de endeudamiento, ya que por cada peso que poseen los accionistas de recursos de la Empresa, terceras personas son poseedoras de 2.34 pesos.

- La rotación de cuentas por cobrar muestra que la cartera de clientes se recupera totalmente 2.05 veces al año y si hablamos en días, esto significa un plazo de 153 días es decir, casi cinco

meses para recuperar el importe total de la cartera, situación que es desfavorable para la Empresa y para la elaboración del flujo de efectivo.

- La rotación de cuentas por pagar indica que se pagarán éstas, 1.62 veces al año, lo que traducido en días significa 222 días transcurridos desde la recuperación de la mercancía o bien, hasta el pago de la misma. Lo cual es bastante lógico si se considera que la Empresa recupera su cartera cada 153 días y en base a esta puede liquidar entre otras cuentas, las de sus proveedores.

- La rotación global de los Inventarios indica que la producción de artículos cumple su círculo completo 2.79 veces al año, lo que significa que cada 138 días los Inventarios son sujetos a enajenación, por ende la rotación es sumamente lenta.

- La rotación de materias primas se efectúa 1.27 veces al año es decir, que cada 283 días se completa el ciclo de utilización de materia prima.

- La rotación del Inventario de producción en proceso arroja un índice de 6.23, lo cual significa que cada 58 días se procesará la materia prima y por ende se obtendrá el artículo terminado. Relacionando estos indicativos con los arrojados en la rotación de materias primas se puede suponer que el proceso de producción es lento, sin embargo la inversión en materia prima es demasiado alta y probablemente sobrepase los requerimientos de producción.

- La rotación de los artículos terminados indica que éstos se vendieron 6.36 veces al año y hablando en términos de días se puede afirmar que éstos permanecieron en el Almacén 57 días antes de ser vendidos.

- La razón del ciclo financiero de operación que denota el tiempo necesario para recuperar la inversión desde que se adquiere la materia prima hasta que ésta es recuperada en efectivo por la venta ya en artículos terminados, significa que tuvieron que transcurrir 551 días para completar este ciclo es decir, casi un año y medio, lo que ocasiona desconfianza en la situación económica y financiera de la Empresa.

- La razón de rentabilidad en función del activo total indica que por cada peso que posee la Empresa sólo se generan .08 centavos, lo que puede ocasionar una gran incertidumbre en las expectativas de operación futuras de la Empresa.

- La razón de seguridad a largo plazo determina la capacidad que tiene la Empresa para cubrir sus cargas financieras en base a sus utilidades antes de impuestos y provisiones, indica que por cada peso de carga financiera que tiene la Empresa posee 1.76 para cubrirlas.

Resumiendo, el análisis financiero realizado sobre los Estados Financieros de la Empresa VEGMARC S.A DE C.V. arroja resultados bastante alarmantes y críticos, debido a que posee un apalancamiento externo de un porcentaje mayor al 50 % considerando como aceptable y cediendo por ende, prácticamente el control financiero de la Empresa a terceras personas. Así mismo puede deducirse que a pesar de la apurada solvencia, mas no liquidez de la Empresa, la aplicación de los recursos provenientes de personas externas ha sido mal orientada o destinada incorrectamente ya que, por ejemplo , se encuentra un muy alto grado de estancamiento y por

lo tanto de inversión en Inventarios particularmente.

Por otra parte, es factible apreciar el hecho de que los costos de producción; de producción de lo vendido y los gastos de operación son sumamente elevados, ocasionados probablemente por el tiempo que la Empresa tarda en recuperar la inversión en materias primas, producción, ventas de artículos terminados y cobro de efectivo de los mismos, completando el ciclo financiero de operación en aproximadamente 18 meses, es decir un año y medio.

Así mismo es necesario destacar el elevado costo integral de financiamiento originado posiblemente en gran parte por los intereses devengados derivados de los préstamos bancarios y diversos, situación afectante en buena parte del origen de utilidades de la Empresa, a pesar de la aparentemente sólida estructura financiera de la misma.

Es un hecho importante el denotar el alto nivel que presenta la cartera de cuentas por cobrar o clientes, situación que afecta indiscutiblemente la liquidez de la Empresa y que podría estar derivada de los altos niveles de Inventarios y obviamente bastantes bajos niveles de ventas.

Lo anterior origina por consiguiente que al tener una rotación de cuentas por cobrar de casi cinco meses, la rotación de cuentas por pagar, sobre todo a los proveedores, sea de siete meses, lo que puede ocasionar o degenerar en problemas de abastecimiento en tiempo y calidad de los bienes proporcionados por éstos.

Se puede notar la fuerte inversión en activos fijos lo que hace suponer que si la producción no cumple con un ciclo normal de operación, estos activos no se encuentran trabajando a su máxima

capacidad o bien, que éstos se encuentran en un estado de deterioro y obsolescencia tal que afecta en forma palpable y directa el proceso productivo.

Finalmente, se puede concluir que es necesario una reorganización a fondo de la administración de la Empresa, así como de un control adecuado de todos los activos de la misma con el propósito de optimizar los recursos con que ésta cuenta y destinarlos a las opciones o alternativas más rentables para la misma con el objeto de estar en posibilidades de segregar no sólo los costos y gastos de operación sino también el alto costo integral de financiamiento y en consecuencia de obtener utilidades.

5.4 REPERCUSIONES OCASIONADAS POR METODOS DE VALUACION Y PARTIDAS ESPECIALES DE LOS INVENTARIOS

Como se establece en el Capítulo IV, en donde se propone la utilización del método de valuación denominado UEPS Monetario, resulta conveniente seguir o utilizar el procedimiento descrito en el en el punto 4 del Capítulo mencionado para la implementación del método referido y por lo tanto analizar el impacto de los resultados obtenidos mediante la utilización de este método en los Estados Financieros Básicos, en los rubros correspondientes a Inventarios y Costo de Ventas. Para poder aplicar no sólo financiera, sino también fiscalmente este método, se debe pedir autorización a través de un Escrito cuyo asunto se refiera al cambio de método de valuación de Inventarios y el procedimiento a seguir para aplicar el nuevo método, cuyo formato sería el siguiente :

México, D.F., a 25 de Mayo de 1987

VEGMARC, S.A. DE C.V.

Obrero Mundial 308
Col. Narvarte.
C.P. 03020
México, D.F.

Tel. 523-10-29

ASUNTO: Se solicita autorización para cambio de método de valuación de COSTOS PROMEDIOS al de ULTIMAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS utilizando el procedimiento UEPS MONETARIO.

C. ADMINISTRADOR FISCAL REGIONAL
DEL CENTRO DEL DISTRITO FEDERAL.
SUBADMINISTRACION DE ASISTENCIA
Y SERVICIOS AL CONTRIBUYENTE.
Av. Insurgentes No. 14
Col. Anzures.C.P.02127
México, D.F.

JOSE ANTONIO SANDOVAL BUSTOS, en representación de VEGMARC, S.A de C.V. con Registro Federal de Contribuyente número SABA-640107-001, señalando como domicilio para oír notificaciones el número 308 de la calle de Obrero Mundial, Colonia Narvarte y Código Postal 03020, siendo autorizado en los términos del Artículo 18 del Código Fiscal de la Federación para oír las y recibir toda clase de papeles y documentos hasta la total terminación de este asunto, ante usted con el debido respeto comparezco y expongo :

PRIMERA : El giro de nuestra Empresa es la manufactura y venta de

equipos y aparatos eléctricos, principalmente Bienes de Capital para la Industria de la Transformación.

SEGUNDA : Que nuestro ejercicio social comprende del 1o. de Agosto al 31 de Julio, y que durante los dos últimos ejercicios se declararon ingresos acumulables por : 1985 \$ 25 130 000.00 y 1986 \$ 32 860 513.

TERCERA : La determinación del costo de ventas se ha realizado hasta el ejercicio anterior, en lo referente a Inventarios, por el método de valuación denominado Costos Promedios.

CUARTA : Como resultado de estudios y análisis realizados, se considera oportuno y benéfico para la Empresa, implantar a partir del ejercicio del 1o. de Agosto de 1987 el método de valuación de Últimas Entradas-Primeras Salidas con base en lo que la técnica contable denomina como procedimiento de UEPS Monetario.

QUINTA : Durante los tres últimos ejercicios, la Empresa ha determinado los factores de rotación de Inventarios que se muestran a continuación y mismos que cumplen con los requisitos señalados en el Artículo 60 Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

INVENTARIO INICIAL	6 234 839	4 374 693	2 304 192
INVENTARIO FINAL	9 333 238	5 398 291	3 428 165
PROMEDIO	7 784 038	4 886 492	2 866 178
COSTO DE VENTAS	26 236 520	20 252 212	11 633 429
FACTOR DE ROTACION	3.37	4.14	4.05

SEXTA : El método de valuación de últimas entradas-primeras salidas bajo el procedimiento UEPS Monetario, se implantará en la Empresa utilizando la modalidad de encadenamiento de índices con el siguiente procedimiento :

1.- El Inventario inicial del ejercicio base (final del año anterior) representa la primera capa del Inventario UEPS. Para este propósito deberá determinarse en base al método de valuación de Inventarios que se tenga implantado, el costo unitario de cada partida del grupo de Inventarios, el cual será el costo base de la partida para aplicación del UEPS monetario y consecuentemente deberá conservarse para su utilización en ejercicios siguientes .

2.- Determinar al final de cada ejercicio un índice de precios a través de una doble valuación de Inventarios como sigue :

a) Se valuará el Inventario final por grupos de cada ejercicio a costos del mismo; conforme el método de valuación de Inventarios costos promedios.

b) Se determinará el costo total del mismo Inventario final a costos del ejercicio inmediato anterior, conforme al método de determinado costos promedios.

c) Se obtendrá el índice de precios del ejercicio dividiendo el costo del inciso "a" entre el costo del inciso "b".

d) Se obtendrá el índice de precios acumulado multiplicando el índice de precios del ejercicio por el índice de precios acumulado del ejercicio inmediato anterior.

e) Para efectos de la determinación del índice de precios al que se hace referencia, cuando en los Inventarios existan productos

nuevos que no aparecían en el ejercicio anterior, deberá asignársele un costo base igual al costo de la primera compra del ejercicio o bien un promedio de los costos que tuvo ese producto durante el ejercicio.

La opción que se ejerza en este caso, deberá efectuarla en forma consistente.

3.- Se obtendrá el costo total del Inventario final a costos del ejercicio base, dividiendo el importe del inciso "a" entre el índice de precios al que se refiere el inciso "d".

4.- Se determinarán los aumentos o disminuciones de Inventarios base, contra el Inventario inicial, también a costos del ejercicio base.

5.- En caso de que el resultado de la operación anterior implique un aumento en el Inventario base (una nueva capa), el índice de precios a que se refiere el inciso "c" del punto 3 será el que resulte de dividir el índice del ejercicio entre el factor de rotación obtenido en el mismo ejercicio en que se presente el incremento, y se multiplicará por el índice acumulado del ejercicio anterior, el resultado se aplicará a dicho incremento; si por el contrario resulta una disminución al Inventario base, se procederá a cancelar los aumentos habidos en ejercicios anteriores, afectando primero los más recientes hasta llegar finalmente al Inventario base.

6.- El Inventario final valuado conforme al método "UEPS Monetario" será el resultado de sumar o restar al Inventario inicial a costos del ejercicio base, los aumentos o disminuciones que se obtengan en el ejercicio.

Tomando en cuenta los argumentos antes expuestos, a Usted C. Administrador Fiscal Regional del Centro del Distrito Federal, solicitamos nos conceda :

UNICO : Se nos autorize a implantar a partir del ejercicio del 1o. de Agosto de 1986 al 31 de Julio de 1987, de acuerdo con el Artículo 60 Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como el Artículo 65 del Reglamento de la propia Ley, el método de valuación de Inventarios a Ultimas Entradas-Primeras Salidas con base en lo que la técnica contable denomina como procedimiento UEPS Monetario para el cálculo del costo de ventas y el resultado fiscal en lugar del método de Costos promedios.

A T E N T A M E N T E

VEGMARC, S.A. DE C.V.

JOSE A. SANDOVAL BUSTOS

REPRESENTANTE LEGAL

Para demostrar la aplicación práctica del método de valuación "UEPS MONETARIO" se indicará el procedimiento a seguir del mismo:

INVENTARIO VALUADOS A COSTOS PROMEDIOS
(EN MILES DE PESOS)

	CANTIDAD	COSTO	TOTAL
1987 Inicio del Año 1			
Materias Primas:			
Partes y refacciones	773.33	.45	348
Accesorios	653.57	.28	183
Refacciones esp.	304.00	.75	228
Refacciones estandar	533.00	.39	209

			968

Articulos Term.:			
Aparatos electrónicos	516.77	1.85	956
Maquinaria	375.40	4.35	1 633
Eq.elec. y de Comp.	419.62	7.95	3 336

			5 925

Producción en Proc.:			
Aparatos electronicos	81.08	1.85	150
Maquinaria	91.04	4.35	396
Eq.elec. y de Comp.	41.51	7.95	330

			876

1987 Final del Año 1			
Materias Primas:			
Partes y refacciones	3 112.82	.78	2 428
Accesorios	3 254.05	.37	1 204
Refacciones esp.	2 261.11	1.26	2 849
Refacciones estandar	2 098.15	.54	1 133

			7 614

	CANTIDAD	COSTO	TOTAL
Articulos Term.:			
Aparatos electrónicos	189.52	2.10	398
Maquinaria	265.17	5.80	1 538
Eq.elec. y de Comp.	239.20	8.34	1 995

			3 931
			=====
 Producción en Proc.:			
Aparatos electrónicos	309.52	2.10	650
Maquinaria	342.59	5.80	1 987
Eq. elec. y de Comp.	195.20	8.34	1 628

			4 265
			=====
 1988 Final del Año 2			
Materias Primas:			
Partes y refacciones	3 283.75	.80	2 627
Accesorios	4 986.84	.38	1 895
Refacciones esp.	2 727.46	1.42	3 873
Refacciones estándar	3 484.13	.63	2 195

			10 590
			=====
 Articulos Term.:			
Aparatos electrónicos	434.42	2.15	934
Maquinaria	339.86	5.87	1 995
Eq.elec. y de Comp.	305.67	8.47	2 589

			5 518
			=====
 Producción en Proc.:			
Aparatos electrónicos	366.98	2.15	789
Maquinaria	346.17	5.87	2 032
Eq. elec. y de Comp.	362.22	8.47	3 068

			5 869
			=====

INVENTARIOS VALUADOS A COSTO DEL AÑO ANTERIOR
(EN MILES DE PESCS)

	CANTIDAD	COSTO	TOTAL
1987 Final del Año 1			
Materias Primas:			
Partes y refacciones	3 112.82	.45	1 401
Accesorios	3 254.05	.28	911
Refacciones esp.	2 261.11	.75	1 696
Refacciones estándar	2 098.15	.39	818

			4 826
			=====
Artículos Term.:			
Aparatos electrónicos	189.52	1.85	351
Maquinaria	265.17	4.35	1 153
Eq. elec. y de Comp.	239.20	7.95	1 902

			3 406
			=====
Producción en Proc.:			
Aparatos electrónicos	309.52	1.85	573
Maquinaria	342.59	4.35	1 490
Eq. elec. y de Comp.	195.20	7.95	1 552

			3 615
			=====
1988 Final del Año 2			
Materias Primas:			
Partes y refacciones	3 283.75	.78	2 561
Accesorios	4 986.84	.37	1 845
Refacciones esp.	2 727.46	1.26	3 477
Refacciones estándar	3 484.13	.54	1 881

			9 724
			=====

	CANTIDAD	COSTO	TOTAL
Artículos Term.:			
Aparatos electrónicos	434.42	2.10	912
Maquinaria	339.86	5.80	1 971
Eq. elec. y de Comp.	305.67	8.34	2 549

			5 432

Producción en Proc.:			
Aparatos electron.	366.98	2.10	771
Maquinaria	346.17	5.80	2 008
Eq. elec. y de Comp.	362.22	8.34	3 021

			5 800

RESUMEN DE ROTACION DE INVENTARIOS

	1986	1987
INVENTARIO DE MATERIAS PRIMAS	1.27	2.18
INVENTARIO DE ARTS. TERMINADOS	6.36	6.24
INVENTARIO DE PROD. EN PROCE.	6.23	11.19

Después de aplicar el método de UEPS MONETARIO sobre las cifras de los Estados Financieros expuestos al inicio del presente Capítulo, podemos concluir que en este caso específico el beneficio otorgado por la utilización subsecuente de este método es positiva debido a que el activo compensable importa la cantidad de \$ 877 000.00; misma cifra que se podrá deducir en los siguientes ejercicios, aumentando el costo de ventas y disminuyendo el importe de los Inventarios y cuyo registro contable sería el siguiente :

VERMARC, S.A. DE C.V.

UEPS MONETARIO POR

ENCADENAMIENTO DE INDICES.

		Inv. Final	Valores	Indice	Indice	Inv. Final	Aumento	Indice en	Aumento	Inv. Final	Monetario	Activo	Activo
		Costos del	a Costos de	del	Acumulado	Costos	(Disu.) a	Factor	UEPS	a Costos	a Promedios	Compensable	Compensal.
		Año Anterior	Ejercicio	Ejercicio		Año Base	Costos Año	Rotación		UEPS	Promedios		Neto
1	INICIO												
2	Materias Primas:												
3	Partes y Refacciones	348	348	1	1	348							
4	Accesorios	183	183	1	1	183							
5	Refacciones Especiales	228	228	1	1	228							
6	Refacciones Estándar	209	209	1	1	209							
7	Artículos Terminados:												
8	Aparatos Electrónicos	956	956	1	1	956							
9	Maquinaria	1,603	1,603	1	1	1,603							
10	Equipo Electrónico y de Cómputo	3,336	3,336	1	1	3,336							
11	Producción en Proceso:												
12	Aparatos Electrónicos	150	150	1	1	150							
13	Maquinaria	396	396	1	1	396							
14	Equipo Electrónico y de Cómputo	330	330	1	1	330							
15	FINAL												
16	Materias Primas:												
17	1987 Partes y Refacciones	1,401	2,428	1.7290	1.7290	1,401	1,051	1.7949	807	2.238	2,428	1.90	
18	Accesorios	211	1,204	1.3216	1.3216	211	1.28	1.6062	741	1,352	1,204	(14.8)	
19	Refacciones Especiales	1,696	2,860	1.6798	1.6798	1,696	1.668	1.7705	1,151	2,827	2,860	2.2	
20	Refacciones Estándar	838	1,133	1.3500	1.3500	838	609	1.205	387	1,133	1,133	(7.2)	
21	Artículos Terminados:												
22	Aparatos Electrónicos	351	398	1.1339	1.1339	351	1.605	1.1817	---	391	398	4.7	
23	Maquinaria	1,153	1,598	1.3869	1.3869	1,153	1.480	1.2117	---	1,153	1,518	3.85	
24	Equipo Electrónico y de Cómputo	1,992	1,995	1.0019	1.0019	1,992	1.634	1.1881	---	1,992	1,995	9.0	
25	Producción en Proceso:												
26	Aparatos Electrónicos	570	650	1.1403	1.1403	570	2.2	1.0113	43	616	650	7.4	
27	Maquinaria	1,190	1,587	1.3335	1.3335	1,190	1.78	1.1091	130	1,620	1,587	3.67	
28	Equipo Electrónico y de Cómputo	1,552	1,628	1.0489	1.0489	1,552	1.222	1.0937	114	1,666	1,628	(3.8)	67.7
29	FINAL												
30	Materias Primas:												
31	1988 Partes y Refacciones	2,561	2,627	1.0257	1.1775	1,628	7.7	1.3996	108	1,586	2,627	1.64	
32	Accesorios	1,845	1,895	1.0271	1.3574	1,396	48.5	1.0688	518	1,914	1,895	(1.9)	
33	Refacciones Especiales	3,137	3,823	1.1266	1.8928	2,066	33.2	1.4903	522	2,568	3,823	3.15	
34	Refacciones Estándar	1,581	2,395	1.1699	1.6161	1,358	54.0	1.7725	687	2,045	2,395	15.0	
35	Artículos Terminados:												
36	Aparatos Electrónicos	912	934	1.0241	1.1817	804	15.3	1.1825	80	887	934	1.7	
37	Maquinaria	1,971	1,995	1.0121	1.3500	1,428	32.5	1.2122	59	1,947	1,995	4.8	
38	Equipo Electrónico y de Cómputo	2,549	2,589	1.0149	1.0855	2,432	53.0	1.1673	89	2,521	2,589	8.8	
39	Producción en Proceso:												
40	Aparatos Electrónicos	717	789	1.0233	1.1807	680	10.7	1.1869	20	700	789	8.9	
	Maquinaria	2,008	2,052	1.0219	1.466	1,566	16	1.155	31	1,509	2,032	5.2	
	Equipo Electrónico y de Cómputo	1,021	1,098	1.0155	1.0651	1,028	1.28	1.1709	227	1,107	1,098	(3.9)	

COSTOS DE VENTAS DEL
EJERCICIO

877 000

RESERVA POR VALUACION DE INVS.
AL METODO UEPS

877 000

CREACION DE LA RESERVA DE INVENTARIOS POR LA UTILIZACION DEL METODO
UEPS MONETARIO EN CADENA

Esta cuenta de activo compensable representa el efecto UEPS del primer año que las autoridades fiscales no permiten deducir de las utilidades, debido a que para estas sería contraproducente que en el mismo ejercicio se deduciera, ya que al estar permitiendo el cambio de método de valuación y al obtener por ende un beneficio en el resultado fiscal sería abusivo deducir el importe del activo compensable. El tratamiento fiscal de este procedimiento será comentado en el Capítulo VI.

5.5 EFFECTOS DE LA INFLACION (BOLETIN E-10 DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.)

Debido a la situación económica imperante en México desde 1979, ha cobrado relevancia la necesidad de reflejar los efectos de la inflación en los Estados Financieros actualizando por lo menos los siguientes rubros más significativos :

- Inventarios y Costos de Ventas.
- Inmuebles, Maquinaria y Equipo, depreciación acumulada y la depreciación del periodo.
- Capital Contable.

Para efectos prácticos y operativos, nos referiremos sólo al rubro de Inventarios que es el tema central del presente Trabajo. Para la actualización de estas partidas cada Empresa o entidad podrá optar por el método de " Ajuste por cambios en el nivel general de precios o por el de costos específicos ".

Es importante aclarar que en la actualización de Inventarios, de activos fijos y de sus respectivas cuentas de resultados se debe aplicar el mismo método, ya que cada uno de ellos parte de puntos de vista distintos.

De acuerdo a lo anterior, se pueden actualizar las cifras de los rubros de Inventarios y Costo de Ventas utilizando los métodos mencionados anteriormente de la siguiente manera :

a) Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios :

" Bajo este método el costo histórico de los Inventarios se expresa en pesos de poder adquisitivo a la fecha del Balance, mediante el uso de un factor derivado del Índice de Precios al Consumidor "

b) Método de actualización de costos específicos (valores de reposición) :

" Se entiende por valor de reposición el costo en que incurriría la Empresa en la fecha del Balance, para adquirir o producir un artículo igual al que integra su Inventario. Para efectos prácticos, este puede determinarse por cualquiera de los siguientes medios; cuando éstos sean representativos del mercado :

1.- Determinación del valor del Inventario aplicando el método de primeras entradas- primeras salidas.

- 2.- Valuación del Inventario al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.
- 3.- Valuación del Inventario al costo estándar, cuando éste sea representado.
- 4.- Emplear índices específicos para los Inventarios, emitidos por una institución reconocida o desarrollados por la propia Empresa con base en estudios técnicos.
- 5.- Emplear costos de reposición cuando éstos sean substancialmente diferentes a precios de la última compra efectuada en el ejercicio.

A partir del ejercicio práctico en el cual se implementó el método de UEPS MONETARIO y en el cual se obtuvo el valor final de Inventarios para el año de 1988 por el importe de \$14 933 000 resulta necesario actualizar éste valor ya que por el efecto del uso de este método, éste queda a un valor inferior al de reposición o de mercado, por lo que se aplicará la reexpresión de éste rubro de acuerdo a los principios establecidos anteriormente en el Boletín B-10 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., utilizando el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.

Valor en Inventarios o UEPS MONETARIO

Al final del año de 1987 (Miles de Pesos) 14 933

Determinación del factor de rotación con la finalidad de tener una fecha de adquisición promedio de las existencias en Inventarios.

Costo de Ventas	=	30 767	
<u>Inv. Inicial + Inv. final</u>		<u>7 769 + 15 810</u>	
<u>2</u>		<u>2</u>	
30 767	=	2.0969	
<u>11 789.50</u>			
360	=	172 días	= 5 meses, 22 días
<u>2.0969</u>		<u>30</u>	

Es decir casi seis meses.

Indice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) referidos a los últimos seis meses del ejercicio que nos ocupa.

Febrero	4 761.30
Marzo	5 076.00
Abril	5 520.10
Mayo	5 936.20
Junio	6 365.70
Julio	6 881.30
	<u> </u>
TOTAL	34 540.60

Para determinar el Indice Nacional promedio se divide este total entre el número de meses :

<u>34 540.60</u>	=	5 756.76
------------------	---	----------

Para determinar el factor de ajuste se divide el Índice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente al mes de Julio de 1987 entre el INPC promedio :

$$\frac{6\ 881.30}{5\ 756.76} = 1.19$$

$$14\ 933 \times 1.19 = 17\ 770$$

Dicho valor representa el importe de los Inventarios al 31 de Julio de 1987, ya reexpresado o actualizado.

$$17\ 770 - 14\ 933 = 2\ 837$$

Esta cantidad representa un superavit por revaluación de Inventarios.

Con el propósito de poder establecer una comparación válida hasta cierto punto con los importes que se van a obtener utilizando una conversión a dólares por medio de los índices devaluatorios es indispensable reexpresar los valores de los Inventarios a UEPS MONETARIO al final del año de 1988.

Valor del Inventario final a UEPS a 1988 :

(Miles de Pesos) 18 384

Costo de Ventas		30 031
Inv. Inicial + Inv. final	=	15 810 + 21 997
2		2

30 031	=	1.5886	

18 908.50			
360	=	227 días	= 7 meses, 16 días
-----		-----	
1.5886		30	

Indice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) referidos a los últimos siete meses del ejercicio que nos ocupa.

Enero	12 293.50
Febrero	13 318.90
Marzo	14 000.90
Abril	14 431.90
Mayo	14 711.10
Junio	15 011.20
Julio	15 261.80

TOTAL	99 029.30

Para determinar el Indice Nacional promedio se divide este total entre el número de meses :

99 029.30	=	14 147.04

7		

Para determinar el factor de ajuste se divide el Indice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente al mes de Julio de 1988 entre el INPC promedio :

15 261.80			
-----	=	1.078	
14 147.04			

18 384	x	1.078	=	19 818
--------	---	-------	---	--------

Dicho valor representa el importe de los Inventarios al 31 de Julio de 1988, ya reexpresado o actualizado.

19 818	-	18 384	=	1 434
--------	---	--------	---	-------

Esta cantidad representa un superávit por revaluación de Inventarios.

El efecto contable de esta partida de revaluación se registra de la siguiente forma :

Por el año de 1987 :

INVENTARIOS	\$ 2 837 000	
SUPERAVIT POR REVALUACION		\$ 2 837 000

REGISTRO DEL SUPERAVIT POR REVALUACION DE INVENTARIOS AL 31 DE JULIO DE 1987.

Por el año de 1988 :

INVENTARIOS	\$ 1 434 000	
SUPERAVIT POR REVALUACION		\$ 1 434 000

REGISTRO DEL SUPERAVIT POR REVALUACION DE INVENTARIOS AL 31 DE JULIO DE 1988.

Una vez reexpresados los rubros de Inventarios por los años de 1987 y 1988 a valores de U.E.S MONETARIOS se procederá a establecer una valuación de las cifras presentadas en los Estados Financieros Básicos originales utilizando el tipo de cambio al 31 de Julio de 1988 y aplicando éste para la conversión a dólares que nos permitan visualizar de una manera general la ventaja que ofrece el desarrollo de éste procedimiento. Para fines prácticos sólo se aplicará dicho procedimiento sobre los Estados Financieros correspondientes al año de 1988, cabe señalar que la recomendación de la conversión a dólares que sugerimos se debe a que la mayoría de los bienes de capital que utilizan las Empresas Industriales de Transformación son de procedencia extranjera y la cotización de éstas es generalmente en dólares, lo anterior en virtud de que el componente de importación de los bienes de capital y de ingeniería que integran la planta industrial mexicana se ha detectado que es sumamente alto.

Lo anterior significa que no sólo se puede cuantificar por medio de índices inflacionarios los importes de un bien a valor presente, sino que es posible auxiliarse del parámetro proporcionado por la variable de la devaluación de la moneda mexicana con respecto al dólar americano.

Se desarrollará enseguida el procedimiento que permita la conversión a dólares de los Estados Financieros al 31 de Julio de 1988 con el propósito de establecer posteriormente una comparación relativa a través de un análisis y estudio obtenidos durante el desarrollo del presente caso práctico.

Para la conversión a dólares de las partidas históricas del Estado de Situación Financiera al 31 de Julio de 1988, se debe tener en cuenta lo siguiente :

- Integración de Inventarios

	PESOS (MILES)	DOLARES
Inventario de Materia Prima	10 590	12 862
Inventario de Producción en Proceso	5 889	7 153
Inventario de Artículos Terminados	5 518	6 702
	-----	-----
Subtotal	21 997	26 717
Reserva para Inventarios Obsoletos	8 991	10 920
	-----	-----
Neto	13 006	15 797
	*****	*****

Se supone un costo de adquisición histórico del 50 % del valor en Inventarios a un tipo de cambio de \$ 500 por dólar y el restante 50 % al tipo de cambio de \$ 2 330 por dólar.

- Integración de Inmuebles, Maquinaria y Equipo

	PESOS (MILES)	DOLARES
Inmuebles	24 131	29 309
Maquinaria y Equipo	21 114	25 645
Equipo de Oficina y de Computo	6 033	7 328
Equipo de Transporte	9 049	10 991
	-----	-----
Subtotal	60 327	73 273
Depreciación Acumulada	28 493	34 607
	-----	-----
Neto	31 834	38 666
	*****	*****

Se supone un costo de adquisición histórico del 50 % de los valores en activos fijos a un tipo de cambio de \$500 por dólar y el restante 50 % al tipo de cambio de \$2 330 por dólar.

- Integración de Seguros Pagados Anticipadamente

	PESOS (MILES)	TIPO DE CAMBIO	DOLARES
Seguros	504	2 050	246
Fianzas	216	2 050	105
	---		---
Total	720		351
	===		===

- Capital Social

	PESOS (MILES)	TIPO DE CAMBIO	DOLARES
	3 943	500	3 886
	5 392	1 650	3 268
	-----		-----
	9 335		11 154
	=====		=====

- Resultado de Ejercicios Anteriores

	PESOS (MILES)	TIPO DE CAMBIO	DOLARES
	9 932	500	19 864
	=====		=====

- Reservas

	PESOS (MILES)	TIPO DE CAMBIO	DOLARES
Legal	1 867	823	2 268
Para Contingencias	3 683	700	5 264
	-----		-----
Total	5 550		7 532
	=====		=====

Para la conversión a dólares de las partidas históricas del Estado de Resultados se debe considerar lo siguiente :

- Costo de Ventas

	DOLARES
Inventario Inicial	10 178
MAS : Compras	12 946
MENOS : Inventario Final	15 797

Costo de Ventas	7 327
	=====

- Gastos de Venta y Administración

	PESOS (MILES)	TIPO DE CAMBIO	DOLARES
Venta	* 539	1 540	350
	3 055	2 330	1 311
	-----		-----
Total	3 594		1 661
	=====		=====

Administración	809	1 540	525
	4 582	2 330	1 967
	-----		-----
Total	5 391		2 492
	=====		=====

* 15 % derivado de partidas históricas no monetarias.

- Costo Integral de Financiamiento

PESOS (MILES)	DOLARES
6 561	8 087
=====	=====

Se supone el 50 % al tipo de cambio de \$500 por dólar y el restante a \$2 150 por dólar.

Prueba Aritmética para determinar la Utilidad o Pérdida
en Traslación de Moneda

	PESOS (MILES)	D O L A R E S CORRIENTE HISTORICO		DIFEREN. +
		.00042918		(-)
Inventarios	13 006	5 582	15 797	10 215
Inmuebles, Maq. y Equipo	31 834	13 663	38 665	25 003
Seguros Pags. Anticipados	720	309	352	43
Capital Social	9 335	4 006	11 154	(7 148)
Resultado de Ejerc. Ants.	9 932	4 263	19 864	(15 601)
Resultado del Ejercicio	156	67	61	6
Reserva Legal	1 867	801	2 268	(1 467)
Reserva para Contingencias	3 683	1 581	5 264	(3 683)

Utilidad en Traslación de Moneda				7 368
				=====

VEP/ARC, S.A. DE C.V.
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA AL
31 DE JULIO DE 1988

FORMA DE	FORMA DE
FORMA DE	FORMA DE
FORMA DE	FORMA DE

	① PFOS (MILES)	② TIPO DE CAMBIO	③ DOLARES .000/2918
ACTIVO			
Activo Circulante			
Efectivo e Inversiones	11,006	Corriente	4,724
Clientes	16,809	Corriente	7,214
Reserva para Cuentas Incobrables	(1,682)	Corriente	(722)
Clientes (neto)	15,127		6,492
Inventarios	21,997	Histórico	26,717
Reserva para Inventarios Obsoletos	(8,991)	Histórico	(10,920)
Inventarios (Neto)	13,006		15,797
Otros Activos Circulantes	5,755	Corriente	2,470
Suma el Activo Circulante	44,894		29,483
Activo No Circulante			
Cuentas por Cobrar	5,875	Corriente	2,521
Inmuebles, Maquinaria y Equipo	60,327	Histórico	73,273
Depreciación Acumulada	(28,493)	Histórico	(34,607)
Inmuebles, Maquinaria y Equipo (Neto)	31,834		38,666
Suma el Activo no Circulante	37,709		41,187
Cargos Diferidos			
Seguros Pagados Anticipadamente	720	Histórico	351
Suma el Activo	83,323		71,021
PASIVO			
A Corto Plazo			
Préstamos Bancarios	10,652	Corriente	4,572
Proveedores	14,957	Corriente	6,419
Cuentas por Pagar	7,757	Corriente	3,329
Pasivos Acumulados Por Pagar	4,870	Corriente	2,090
Suma el Pasivo a Corto Plazo	38,236		16,410
A Largo Plazo			
Préstamos	19,386	Corriente	8,320
Reserva para Primas de Antigüedad	728	Corriente	312
Suma el Pasivo a Largo Plazo	20,114		8,632
Suma el Pasivo	58,350		25,042
CAPITAL CONTABLE			
Capital Social	9,335	Histórico	11,154
Resultado de Ejercicios Anteriores	9,932	Histórico	19,864
Resultado del Ejercicio	156	Prom/Hist.	7,429
Reserva Legal	1,867	Histórico	2,268
Reserva para Contingencias	3,683	Histórico	5,264
Suma el Capital Contable	24,973		45,979
Suma el Pasivo y Capital Contable	83,323		71,021

TEPEALCO, S.A. DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS DEL 1o. DE
AGOSTO DE 1987 AL 31 DE JULIO DE 1988

CONTABILIDAD	PERIODO
FECHA	PERIODO
REVISADO	FECHA

		1	2	3
		PESOS (MILES)	TIPO DE CAMBIO	DOLARES .002918
	Ventas Netas	48,360	Promedio	20,755
Menos:	Costo de Ventas	30,031	Histórico	7,327
	Utilidad Bruta	18,329		13,428
Menos:	Gastos de Administración	5,391	Prom/Hist	2,492
	Gastos de Venta	2,594	Prom/Hist	1,661
	Total de Gastos de Operación	8,985		4,153
	Utilidad (Pérdida) de Operación	9,344		9,275
Más:	Otros Ingresos (Gastos)	2,233	Promedio	958
Menos:	Costo Integral de Financiamiento	6,561	Histórico	8,087
	Utilidad (Pérdida) antes de Provisión de ISR y PTU	5,016		2,146
Más:	Utilidad en traslación de moneda			7,368
Menos:	PTU Gastos	875	Promedio	375
	ISR Gastos	3,985	Promedio	1,710
	Utilidad (Pérdida) Neta	156		7,420

Como es posible observar la conversión a dólares del rubro de Inventarios se realizó a valores promedios lo que dificulta una comparación real con las cifras reexpresadas a través de índices inflacionarios. Sin embargo, es factible la comparación del valor a UEPS MONETARIO en Inventarios al 31 de Julio de 1988 con el monto total en dólares referente al mismo rubro, ya que esta cifra se encuentra cuantificada con base en el tipo de cambio de la fecha de adquisición de los Inventarios en cuestión y no a través de un método de valuación específico aceptado por las autoridades fiscales y colegiales.

Si consideramos que el valor en Inventarios al 31 de Julio de 1988 en pesos a costos promedios representa la cantidad de \$21 997 000 y al convertirlos a dólares, ésta se traduce en 26 717, se puede establecer que el importe a UEPS MONETARIO de los Inventarios a la misma fecha que representa la cantidad de \$18 384 000 al convertirla a dólares utilizando el factor de tipo de cambio de Julio de 1988 nos arroja una cifra bastante similar a la que se obtendría aplicando al valor a costos promedios dicho tipo de cambio, lo que se puede resumir de la siguiente manera :

El tipo de cambio al 31 de Julio de 1988 fue de \$2 330 por dólar, al dividir 1 entre esta cantidad se obtiene un factor que servirá para la conversión para las cifras en pesos ya mencionadas.

$$\text{FACTOR} = \frac{1}{2\ 330} = .00042918$$

2 330

Este factor indica que cada peso representa .00042918 de dólar.

Valor a UEPS MONETARIO de Inventarios al 31 de Julio de 1988 :
 $18\ 384\ 000 \times .00042918 = 7\ 990$ dólares.

Valor a costos promedios de Inventarios al 31 de Julio de 1988 :
 $21\ 997\ 000 \times .00042918 = 9\ 441$ dólares.

En resumen, la diferencia entre ambos valores (9 441 - 7 990) es de 1 551 dólares que representan \$3 614 000 que es exactamente la diferencia obtenida en la aplicación del método UEPS MONETARIO al final de dicho ejercicio.

Se puede concluir que la utilización de índices devaluatorios con el propósito de mantener actualizadas las cifras presentadas en los Estados Financieros es válida, ya que si bien siempre quedarán éstas por debajo de aquellas que resultarían de una reexpresión con base en índices inflacionarios, la diferencia resultante sería aquella efectivamente habida entre la inflación total y la devaluación durante un periodo de tiempo.

5.6 DECISIONES DE INVERSION

Como toda alternativa de inversión, el rubro de los Inventarios esta sujeto a una evaluación previa, con el objeto de poder decidir si se invierte o no en este rubro, para tal propósito se debe llevar a cabo una evaluación del proyecto de inversión en Inventarios considerando los costos y beneficios que traerá consigo dicha inversión, para ello se deben considerar criterios diversos como lo son de rentabilidad, seguridad de los Inventarios, de obsolescencia, así como considerar los recursos disponi-

bles para efectuar esta inversión.

El especialista financiero tiene la obligación de presentar adecuadamente un estudio profundo de las diversas alternativas de inversión que se proponen realizar sobre Inventarios, para de esta manera elegir el proyecto que presente una recuperación a menor tiempo y una rentabilidad adecuada . Para esto es necesario analizar dentro del proyecto de inversión lo siguiente:

- Realizar un estudio adecuado de los Estados Financieros dictaminados.
- Que se realice un estudio sobre un posible apalancamiento financiero tanto interno como externo.
- Analizar e interpretar el Estado de Cambios en la Situación Financiera en Base a Efectivo.
- Elaborar un estudio del capital y de los factores que lo integran .
- El proyecto que se determine sea susceptible de comparar su rentabilidad con el costo de capital.

La estructura del proyecto de inversión debe reunir los siguientes puntos principales:

PARTE PRODUCTIVA:

- Análisis de los recursos de la Empresa.
- Análisis de los recursos económicos de la Empresa de acuerdo a su infraestructura, a la potencialidad del mercado y al capital disponible.
- Análisis de la mano de obra disponible.

PARTE ECONOMICA Y FINANCIERA:

- Análisis financiero.
- Evaluación del proyecto.
- Rentabilidad.
- Riesgo.
- Plan de amortización.
- Plan empresarial.
- Plan bancario.

PLAN DE PRODUCCION:

- Análisis de qué se va a producir.
- Análisis de cómo se va a producir.
- Análisis de cuánto se va a producir.
- Análisis de con qué se va a producir.
- Análisis de para qué se va a producir.
- Análisis de dónde se va a producir.

PARTE DE ANALISIS DE MERCADO:

- Oferta.
- Demanda.
- Competencia.
- Costo.
- Precios unitarios.

DICTAMEN DEL PROYECTO:

De acuerdo a las etapas presentadas se debe tomar en cuenta la evaluación del proyecto, considerando los recursos propios y ajenos para que de esta manera se emita una opinión fundamentada

de la mejor alternativa de inversión, en este caso de Inventarios.

Asimismo se debe analizar la relación costo beneficio comparando los costos y los ingresos adecuados con la inversión que el proyecto supone.

Cabe señalar, que al decidir sobre una alternativa en específico se deja de obtener una utilidad sobre aquellas alternativas de inversión no elegidas, lo que representa el costo de adoptar la primera alternativa, es decir, el costo de oportunidad .

En resumen se debe considerar el costo de mantener un Inventario, el costo total de la distribución del mismo, el costo total de adquisiciones de Inventarios, el nivel de rotación de los mismos considerando la oferta, demanda, competencia y nivel de calidad de los artículos a producir; ya que los Inventarios representan uno de los rubros más importantes de las Empresas Industriales de Transformación, ya que éstos a través de su correcta y adecuada enajenación se traducen en los ingresos de las mismas y posteriormente, en las utilidades de las Empresas.

CAPITULO VI

REPERCUSION FISCAL DE LOS INVENTARIOS

- 6.1 CONSECUENCIAS DE LAS REFORMAS FISCALES DE 1987 Y 1988
EN LOS INVENTARIOS

- 6.2 AFECTACION DE LA UTILIZACION DE METODOS DE
VALUACION DE INVENTARIOS DURANTE EL PERIODO DE
TRANSICION

6.1 CONSECUENCIAS DE LAS REFORMAS FISCALES DE 1987 Y 1988
EN LOS INVENTARIOS

A partir de las reformas fiscales decretadas en el año de 1987 y establecidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta y en su Reglamento respectivo, se consideran dos regimenes o sistemas:

- a) el Tradicional (Título VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta).
- b) el Nuevo (Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta).

El sistema tradicional contempla de 1987 hasta el año de 1990, siendo éste el fin del periodo de transición, los siguientes aspectos relevantes:

- La deducción del costo de adquisición de los bienes o mercancías susceptibles de producción y/o enajenación.
- La deducción de aquellos bienes o mercancías dañados u obsoletos.
- La obligación de practicar Inventarios físicos por lo menos una vez al final del ejercicio fiscal.
- La obligación de utilizar procedimientos de Control sobre los Inventarios.
- La obligación de utilizar sistemas y métodos de valuación de Inventarios.
- La alternativa de la utilización de costeo directo o variable para Empresas exportadoras.
- La alternativa de la utilización de valuación de Inventarios mediante el empleo de costos estimados o estándar.
- La alternativa de determinar el costo de los bienes o mercan-

cias vendidos a un costo superior al del mercado.

- La obligación de presentar aviso del cambio de método de valuación de Inventarios cuando éste se realice de costos promedios o primeras entradas-primeras salidas, a últimas entradas-primeras salidas.

Por su parte el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta no contempla la mayoría de los aspectos antes señalados, estableciendo la obligación únicamente de deducir las adquisiciones de mercancías así como de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas, aún cuando se efectúen en ejercicios posteriores.

La aplicación de los dos sistemas o regímenes citados anteriormente es de observancia obligatoria y general durante los años comprendidos de 1987 a 1990 (Período de transición), por lo que es factible deducir la existencia de una inconsistencia o laguna en lo establecido en cada uno de los regímenes o sistemas. Destacando que el sistema nuevo al no contemplar la obligación de llevar de manera estricta un Control sobre los Inventarios y por lo tanto un Control sobre los costos determinados a través de éstos, observa una irregularidad o contradicción contra lo establecido en el Título VII, por lo consiguiente no existe problema en cuanto el período de transición subsista, pero al terminar éste, el Título mencionado desaparecerá y por ende lo regulado en esta materia y aplicable en el renglón de Inventarios no será fiscalmente obligatorio y por ello el nuevo sistema resultaría

ambiguo en este sentido.

Partiendo de lo anterior, en el Título II será recomendable que se tengan los sistemas de Control de Inventarios necesarios, independientemente de que la Ley del Impuesto sobre la Renta, establezca que no se requiere llevar un Control de los mismos. Por lo tanto, será conveniente manejar un Libro de Compras, que además de que facilite la deducción fiscal de éstas, sirva para tener un Control Contable de los Inventarios en la entidad.

Debido a que dicho libro no tiene como requisito la autorización de las Autoridades Fiscales, puede formar parte de los registros auxiliares de la entidad.

Por otra parte, el sistema tradicional obliga a llevar un estricto Control Fiscal de los Inventarios de la entidad en el periodo de transición. En el Artículo 60. transitorio aplicable de la Ley del Impuesto sobre la Renta se señalan las partidas que se podrán deducir : " El importe que sea menor entre los Inventarios de materias primas, productos semiterminados, productos terminados o mercancías que el contribuyente tenga al 31 de Diciembre de 1986 o de 1990 ."

Por lo consiguiente, será necesario que los Inventarios estén debidamente controlados en el libro de de Inventarios y Balances; así mismo se deberán conservar en un expediente especial los listados de Inventarios correspondientes.

Analizando la deducibilidad de las compras en el momento en que éstas se efectúen según lo menciona el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta se origina la siguiente situación : si

las Empresas presentan una rotación de Inventarios sumamente eficiente, es decir, que en el mes en que se adquieran los bienes o mercancías, dichos costos se reflejen en los resultados del mismo periodo, resulta evidente que la base gravable del Impuesto sobre la Renta será favorable relativamente para el contribuyente debido a la situación de tener compras o costos actualizados o de mercado.

Sin embargo, cuando los índices de rotación de las Empresas son deficientes y por ello la rotación resulta muy lenta, en el momento en que se deducen las compras de mercancías o bienes, la base gravable de impuestos será igualmente favorable, como consecuencia es importante señalar que el supuesto beneficio otorgado por el Fisco al deducir las compras en el momento en que se realicen radica en la disminución en el pago de impuestos, pero sólo para aquellos contribuyentes que no hubieren utilizado el sistema de UEPS (últimas entradas-primeras salidas); cabe señalar que se debe tener cuidado en la adquisición de los bienes y mercancías ya que si la rotación de Inventarios es muy lenta puede existir una sobresaturación de la inversión en los mismos, ya que, si financieramente lo anterior resulta inconveniente, fiscalmente las Empresas tendrán costos más elevados y por lo tanto una base gravable para impuestos menor.

Es imprescindible señalar que la adquisición de los Inventarios debe depender estrictamente de las necesidades de cada Empresa en particular, debido a ello, se deben realizar estudios de niveles de máximos y mínimos de cada una, como sugerimos se realizarán en el Capítulo III.

6.2 AFECTACION DE LA UTILIZACION DE METODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS DURANTE EL PERIODO DE TRANSICION

Retomando lo establecido en los Capítulos IV y V referente a la utilización de métodos de valuación de Inventarios, las Empresas que opten por el empleo de métodos como el denominado primeras entradas-primeras salidas o costos promedios seguirán obteniendo la deducción que efectuaban hasta antes del periodo de transición sin menoscabo alguno, sin embargo la base gravable para el pago de impuestos será mayor de aquella que obtendrían si optaran por la utilización del método últimas entradas-primeras salidas o alguna derivación del mismo (UEPS Monetario).

Lo anterior, debido a que los costos de los bienes o mercancías a costos promedios o PEPS (Primeras entradas-primeras salidas) son menores a los que se obtendrían con el método de valuación últimas entradas-primeras salidas, sobre todo en épocas inflacionarias.

Ahora bien, las Empresas que implanten el método de valuación UEPS o en su defecto UEPS Monetario como es el caso presentado (Capítulo V), obtendrán costos de ventas más elevados y por lo tanto una menor base gravable para pago de impuestos.

En el caso de que las Empresas opten por la utilización del método UEPS Monetario, éstas tendrán derecho a deducir en los ejercicios subsecuentes a aquél en el que se implantó el cambio de método de valuación, el activo compensable que resulte de la

aplicación del mismo.

Por otra parte, la deducción del activo compensable se deberá efectuar cumpliendo con los siguientes requisitos :

La Ley del Impuesto sobre la Renta en su Artículo 60 Bis establece las condiciones que deben satisfacerse para que una Empresa cambie a UEPS MONETARIO su método de valuación de Inventarios.

- Cuando la rotación de Inventarios de la Empresa durante los últimos tres ejercicios haya sido semejante y la variación del factor correspondiente no exceda del 25 %, el cambio de método de valuación a UEPS MONETARIO se podrá efectuar simplemente avisando a las autoridades fiscales, por medio de la forma HISR-20 (AVISO DE CAMBIO DE METODO DE VALUACION DE INVENTARIOS DE PRIMERAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS O COSTOS PROMEDIOS A ULTIMAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS). En caso de que el factor de rotación de los Inventarios de los últimos tres años tenga variaciones superiores al 25 % se requiere permiso específico de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para modificar el método de valuación de Inventarios. Una vez satisfecho el requisito de avisar a las autoridades fiscales o recabar el permiso específico se puede iniciar el empleo del método UEPS sujeto a las modalidades siguientes :

- El efecto UEPS del primer año o ejercicio determinado con base en la comparación entre el monto de los Inventarios valuados al método tradicional y el valor UEPS de los mismos Inventarios, se debe considerar como un activo compensable. El monto de esta cuenta sólo podrá ser deducible del resultado fiscal de la Empre-

sa en los ejercicios posteriores al primero (aquél en que se realizó el cambio de método de valuación), en la proporción en que el Inventario final de los ejercicios posteriores valuados a UEPS resulte inferior al Inventario final, también valuado a UEPS del ejercicio en que se efectuó el cambio de método. Esta diferencia resultante se contabiliza en cuentas de orden, que de acuerdo al caso específico desarrollado con anterioridad quedaría de la siguiente manera :

ACTIVO COMPENSABLE PARA
EFECTOS FISCALES

877 000

ACTIVO FISCAL POR
COMPENSAR

877 000

REGISTRO DEL ACTIVO FISCAL A COMPENSAR EN LOS SUBSECUENTES EJERCICIOS DE ACUERDO A LA APLICACION DEL METODO UEPS MONETARIO

- El efecto neto UEPS de los años posteriores al primero, será totalmente deducible para la determinación del resultado fiscal de esos mismos años.
- La documentación que respalda la valuación de los Inventarios por medio del método tradicional a través del UEPS MONETARIO deberá conservarse en archivos de la Empresa durante los cinco ejercicios posteriores a aquél en que se haya terminado de deducir la cuenta de activo compensable para efectos fiscales.
- Una vez adoptado el método UEPS, no podrá hacerse cambio alguno de método de valuación, sino después de haber transcurrido cuando menos cinco años, o a menos que se justifique antes de cumplir los cinco años por razón de fusión o liquidación o por alguna circunstancia específica que deflacione los costos de la Empresa.

La cuenta de activo compensable deberá considerarse como una cuenta de orden o bien de Control. La cuenta se carga por el importe que arroja el efecto UEPS del primer año de implantación del método, como ya se señaló en el registro contable presentado anteriormente, en años posteriores la cuenta recibirá abonos cuando los Inventarios del ejercicio final valuados a UEPS, sean menores al Inventario final valuado también a UEPS en el ejercicio en que se efectuó el cambio de método. El saldo de la cuenta de activo compensable representará el importe que se encuentra pendiente de deducir fiscalmente en ejercicios futuros.

La cuenta de activo compensable para efectos fiscales podrá deducirse en los ejercicios posteriores a aquél en que se efectuó el cambio en la proporción en que el Inventario final de este ejercicio resulte inferior al Inventario final del ejercicio en que se efectuó el cambio. Como el Inventario final valuado a UEPS en el año de 1988 resultó superior a lo obtenido en el año de 1987 no procede la deducción del activo a compensar en su parte proporcional, según el caso práctico ya referido. Pero si suponemos que se hubiese obtenido un Inventario final de 13 500 000 a valores de UEPS y se hubiesen tenido compras por 18 700 000 el cálculo de la deducción proporcional de la cuenta de activo compensable sería el siguiente (miles de pesos) :

a) Cálculo de la proporción de la reducción.

INVENTARIO FINAL A UEPS 1987	14 933
INVENTARIO FINAL A UEPS 1988	13 500
REDUCCION DEL INVENTARIO	<u>1 433</u>
PROPORCION DE LA REDUCCION	9.59 %

b) Cálculo de la deducción por activo compensable.

ACTIVO COMPENSABLE	877
POR PROPORCION DE REDUCCION	9.59 %
= IMPORTE DE LA DEDUCCION	84

c) La presentación de la declaración por el ejercicio 1988 queda de la siguiente manera :

	CONTABLE	NO DEDUCIBLE	FISCAL
INVENTARIO INICIAL	15 810	877	14 933
+ COMPRAS	18 700		18 700
- INVENTARIO FINAL	21 997	(8 497)	13 500
ACTIVO COMPENSABLE		(84)	84
COSTO DE VENTAS	12 513	(7 620)	20 217

CONCLUSIONES

Se observa que en las Empresas Industriales de Transformación existe un flujo de operaciones muy complejo, por lo que resulta necesario implantar mecanismos eficientes y adecuados para lograr su Control óptimo y consistente. De este marco contextual se deriva que es indispensable conocer, implantar o diseñar un Control propio de todas estas operaciones, representadas por un ciclo repetitivo de adquisiciones, compras, ventas y/o producción de bienes o mercancías.

Consecuentemente, el Control que se debe llevar a cabo sobre el manejo y operación de los Inventarios debe agrupar todas las áreas que intervengan en el proceso de esa operación, con un objetivo básico de controlar a los Inventarios interna, física y administrativamente, así como tener sobre éstos un Control Contable que englobe los aspectos financieros y fiscales. Es importante señalar que tanto el Control Interno como el Contable deben aplicarse de acuerdo a las necesidades particulares de cada entidad, observando y acatando aquellas disposiciones fiscales y normativas relacionadas con los Inventarios.

En este sentido, resulta importante considerar que, para que exista un manejo adecuado de los Inventarios se requiere de un Control Interno tal, que ofrezca facilidades necesarias para que las operaciones inherentes a aquellos puedan desarrollarse de forma transparente y entendible, por ello se deben de implantar ciertos Controles Internos específicos como :

- Determinantes de niveles máximos y mínimos.
- Requisiciones de compras.
- Cotizaciones y pedidos a proveedores.
- Instalaciones adecuadas para el resguardo y custodia de los bienes y mercancías propiedad de la Empresa.
- Ejecución de levantamientos físicos y periódicos de los Inventarios.
- Utilización de un Sistema de Control de Inventarios que auxilie su manejo físico de una manera eficiente como lo es el Sistema A.B.C.

De igual forma en la aplicación de Controles Internos, éstos se deben complementar con Controles Contables que permitan visualizar a través del correcto y oportuno registro de las operaciones, los resultados del rubro de Inventarios; tanto en el Estado de Situación Financiera como en el Estado de Resultados, apoyado este último en el Estado Conjunto de Costo de Producción y Costo de Producción de lo Vendido.

El objetivo principal del registro contable relativo a los Inventarios, consiste en la determinación correcta de la utilidad mediante el proceso de fusionar los Costos adecuados con los Ingresos, no olvidando que la base primordial para el registro de los Inventarios es precisamente el Costo, es decir, erogaciones aplicables a los Inventarios, así como de cargos directos o indirectamente incurridos para que un bien alcance la condición y situación propia.

Con el propósito de determinar el costo y el valor en los Inventarios, es menester recurrir al uso de métodos de valuación :

- Primeras entradas-primeras salidas.
- Costos promedios.
- Últimas entradas-primeras salidas.
- Identificados.
- Detallistas.
- Costo de reposición o de mercado.

Es importante que la selección de uno de éstos métodos de valuación se realice atendiendo a las necesidades y circunstancias específicas de cada entidad, ya que su principal objetivo radica en utilizar aquél que refleje claramente la utilidad periódica de la misma.

Asimismo, en los Estados Financieros debe revelarse en las Notas Aclaratorias de una manera consistente el método de valuación utilizado y en caso de efectuarse un cambio del mismo, deberá realizarse un Estudio sobre los beneficios subsecuentes que éste originará u ocasionará.

En función de las características específicas de la situación económica imperante en México durante el año de 1988 es recomendable la utilización de un Sistema de Costeo Histórico Absorbente; así como la implantación del método de valuación conocido como UEPS (últimas entradas-primeras salidas) en la modalidad denominada Monetario; utilizando el procedimiento de Encadenamiento de Índices, esto traerá como consecuencia un aumento de los

costos del ejercicio y una reducción de la base gravable para el pago de impuestos.

Es imprescindible destacar que de acuerdo a lo establecido normativamente o colegialmente, se deben reexpresar o actualizar las cifras arrojadas por la utilización de este método en el rubro de Inventarios, ya que financiera y fiscalmente esto representara una medida sana para las Empresas Industriales de Transformación.

El rubro de Inventarios representa una de las partidas más importantes en todas las Empresas, no sólo en la Industria de la Transformación, debido a que forma parte del Activo Circulante y tiene por ende disponibilidad inmediata en cierta medida de convertirse en efectivo, por lo que es indispensable otorgarle el valor que éstos poseen, asegurando su correcto y adecuado Control en todos y cada uno de los aspectos relativos y vigilando las repercusiones financieras y fiscales que se puedan originar en su manejo.

Finalmente, debemos considerar que los Inventarios son base fundamental para el desarrollo de las operaciones normales de una Empresa Industrial de Transformación, por ello un adecuado Control sobre los mismos contribuirá a lograr de manera eficaz, eficiente, armónica y transparente los objetivos generales y particulares de toda Empresa.

I N D I C E

APENDICE I	PRODUCCION INDUSTRIAL
APENDICE II	INDICADORES TRIMESTRALES DEL SECTOR INDUSTRIAL
APENDICE III	PRODUCTO INTERNO BRUTO Y POR GRAN DIVISION
APENDICE IV	CREDITO RECIBIDO POR LA INDUSTRIA DE LA TRANSFORMACION A TRAVES DE LAS BANCAS DE DESARROLLO Y COMERCIAL
APENDICE V	EJEMPLO DE CATALOGO DE CUENTAS PARA UNA EMPRESA INDUSTRIAL DE TRANSFORMACION
APENDICE VI	DECLARACIONES FISCALES RELATIVAS A LOS INVENTARIOS

A P E N D I C E I

P R O D U C C I O N I N D U S T R I A L

BASE 1980 = 100
(V A R I A C I O N %)

	1 9 8 7			1 9 8 8		
	ENE	FEB	ENE-FEB	ENE	FEB	ENE-FEB
PRODUCCION INDUSTRIAL	-5.6	-6.4	-5.9	6.1	9.3	7.7
MINERIA	5.4	4.6	5.0	-0.5	7.9	3.5
MANUFACTURAS	-4.8	-5.6	-5.2	6.8	8.7	7.6
CONSTRUCCION	-19.2	19.1	-19.2	9.5	14.7	11.9
ELECTRICIDAD	5.1	0.9	3.0	5.1	5.9	5.5

FUENTE : ELABORADO POR LA DIRECCION GENERAL DE PLANEACION HACENDARIA DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO CON BASE EN CIFRAS DEL BANCO DE MEXICO.

LA PRODUCCION MANUFACTURERA CRECIO A UN A TASA ANUAL DE 7.6 %, DEBIDO PARTICULARMENTE AL DINAMISMA DE VARIAS INDUSTRIAS, CUYA PRODUCCION SE ORIENTO EN GRAN PARTE AL MERCADO EXTERNO. ENTRE ELLAS DESTACARON LA SIDERURGICA Y LA AUTOMOTRIZ, ASI COMO LA DE MAQUINARIA, APARATOS ELECTRICOS Y LA VIDRIERA.

A P E N D I C E II

INDICADORES TRIMESTRALES DEL
SECTOR INDUSTRIAL

MANUFACTURAS

1986				1987			
I	II	III	IV	I	II	III	IV
212.4	214.2	198.5	196.9	206.0	212.9	209.7	206.5

ESTOS INDICADORES SE ELABORARON CON LOS INDICES DE VOLUMENES DE LA PRODUCCION Y LOS VALORES DEL PRODUCTO INTERNO BRUTO TRIMESTRAL, AMBOS CON BASE EN PRECIOS DE 1970 Y CON BASE EN LA MATRIZ DE INSUMOS PRODUCTOS DE ESE AÑO.

FUENTE: BANCO DE MEXICO

A P E N D I C E I I I
 P R O D U C T O I N T E R N O B R U T O
 Y P O R G R A N D I V I S I O N

	1 9 8 7	VARIACION ANUAL
AGROPECUARIO, SILVICULTURA Y PESCA	411 440	1.6
MINERIA	181 520	4.2
INDUSTRIA MANUFACTURERA	1 010 086	2.0
CONSTRUCCION	242 896	1.7
ELECTRICIDAD, GAS Y AGUA	66,624	2.9
COMERCIO, RESTAURANTES Y HOTELES	1 223 804	...
TRANSPORTE, ALMACENAMIENTO Y COMUNICACIONES	302 039	2.3
FINANCIEROS, SEGUROS E INMUEBLES	520 468	3.3
SERVICIOS COMUNALES, SOCIALES Y PERSONALES	899 049	0.7
SERVICIOS BANCARIOS INPUTADOS	(65 495)) (

) (No se calcula porque la interpretación de su resultado no tiene significación económica.

La variación anual es con respecto al año anterior

FUENTE : BANCO DE MEXICO

APENDICE IV

CREDITO RECIBIDO POR LA INDUSTRIA DE LA TRANSFORMACION A TRAVES

DE LAS BANCAS DE DESARROLLO Y COMERCIAL

(saldos y variaciones en millones de pesos)

	MANUFACTURERA	FABRICACION DE PRODS. MINERALES NO METALICOS	SIDERURGIA, PRODS MINERALES. NO METS.	FABRICACION DE MAQUINARIA Y ARTS ELECTRICOS	S U M A	T O T A L
DICIEMBRE 1986						
BANCA DE DESARROLLO	1 562 510	7 393	626 268	80 174	2 276 345	5 807 523
BANCA COMERCIAL	2 503 095	231 963	540 949	255 171	3 531 178	
DICIEMBRE 1987						
BANCA DE DESARROLLO	3 103 450	8 402	989 007	129 444	4 230 303	11 840 067
BANCA COMERCIAL	5 448 037	614 022	1 041 840	505 865	7 609 764	

VARIACIONES (GLOBAL)

BANCA DE DESARROLLO	1 953 958
BANCA COMERCIAL	4 078 586
S U M A	6 032 544

A P E N D I C E V

EJEMPLO DE CATALOGO DE CUENTAS PARA UNA
EMPRESA INDUSTRIAL DE TRANSFORMACION

A) INDICE

- 1 CUENTAS DE ACTIVO
- 2 CUENTAS DE PASIVO
- 3 CUENTAS DE CAPITAL CONTABLE
- 4 CUENTAS DE RESULTADOS
- 5 CUENTAS DE COSTOS O PRODUCCION
- 6 CUENTAS DE ORDEN

B) DESARROLLO

1 CUENTAS DE ACTIVO

10 CIRCULANTE

100 DISPONIBLE

1001 CAJA

1002 BANCOS

1003 INVERSIONES

101 CUENTAS POR COBRAR

1011 DOCUMENTOS POR COBRAR

1012 CLIENTES

1013 DEUDORES DIVERSOS

1014 DEPOSITOS EN GARANTIA

1015 ANTICIPOS A PROVEEDORES

102 INVENTARIOS

1021 INVENTARIO DE ARTICULOS TERMINADOS

1022 INVENTARIO DE MATERIAS PRIMAS

- 1023 INVENTARIO DE MATERIAL DE EMPAQUE
- 1024 INVENTARIO DE MATERIALES
- 1025 INVENTARIO DE PRODUCCION EN PROCESO
- 1026 INVENTARIO DE PARTES Y REFACCIONES
- 1027 INVENTARIO DE ARTICULOS DEFECTUOSOS
- 1028 INVENTARIO EN TRANSITO
- 103 OTROS ACTIVOS CIRCULANTES
 - 1031 ISR ANTICIPADO BASE TRADICIONAL
 - 1032 ISR ANTICIPADO BASE NUEVA
- 11 NO CIRCULANTE
 - 110 CUENTAS POR COBRAR
 - 111 INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO
 - 1111 TERRENOS
 - 1112 CONSTRUCCIONES
 - 1113 EQUIPO DE REPARTO
 - 1114 AUTOS
 - 1115 MAQUINARIA Y EQUIPO
 - 1116 EQUIPO DE LABORATORIO Y PRUEBA
 - 1117 MUEBLES Y ENSERES
 - 1118 HERRAMIENTAS
 - 112 PATENTES Y MARCAS
 - 1121 PATENTES
 - 1122 MARCAS
 - 1123 CREDITO MERCANTIL
- 12 CARGOS DIFERIDOS
 - 120 GASTOS POR AMORTIZAR
 - 1201 GASTOS DE ORGANIZACION
 - 1202 GASTOS DE INSTALACION

1203 PUBLICIDAD Y PROPAGANDA

1204 GASTOS DE INVESTIGACION Y EXPERIMENTACION

121 PAGOS ANTICIPADOS

1211 PRIMAS DE SEGUROS Y FIANZAS

1212 RENTAS PAGADAS POR ANTICIPADO

1213 INTERESES PAGADOS POR ANTICIPADO

13 CUENTAS COMPLEMENTARIAS

130 CIRCULANTE

1301 RESERVA PARA CUENTAS INCOBRABLES

1302 DOCUMENTOS DESCONTADOS

131 NO CIRCULANTE

1311 DEPRECIACION ACUMULADA DE CONSTRUCCIONES

1312 DEPRECIACION ACUMULADA DE EQUIPO DE REPARTO

1313 DEPRECIACION ACUMULADA DE AUTOS

1314 DEPRECIACION ACUMULADA DE MAQUINARIA Y EQUIPO

1315 DEPRECIACION ACUMULADA DE EQUIPO DE PRUEBA

Y LABORATORIO

1316 DEPRECIACION ACUMULADA DE MUEBLES Y ENSERES

1317 DEPRECIACION ACUMULADA DE HERRAMIENTAS

132 DIFERIDO

1321 AMORTIZACION ACUMULADA DE GASTOS DE ORGANIZACION

1322 AMORTIZACION ACUMULADA DE GASTOS DE INSTALACION

2 CUENTAS DE PASIVO

20 A CORTO PLAZO

200 PRESTAMOS BANCARIOS

201 CUENTAS POR PAGAR

2011 DOCUMENTOS POR PAGAR

2012 PROVEEDORES
2013 ACREEDORES DIVERSOS
2014 IMPUESTOS DIVERSOS POR PAGAR
2015 IMPUESTOS SOBRE LA RENTA POR PAGAR
2016 PARTICIPACION DE UTILIDADES A LOS TRABAJADORES POR
PAGAR
2017 DIVIDENDOS DECRETADOS POR PAGAR
2018 ANTICIPOS DE CLIENTES

21 A LARGO PLAZO

210 PRESTAMOS

2101 CREDITOS REFACCIONARIOS

2102 CREDITOS HIPOTECARIOS

211 RESERVA PARA PRIMAS DE ANTIGUEDAD

22 CREDITOS DIFERIDOS

221 COBROS ANTICIPADOS

2211 INTERESES COBRADOS POR ANTICIPADO

2212 RENTAS COBRADAS POR ANTICIPADO

3 CUENTAS DE CAPITAL CONTABLE

30 CAPITAL CONTABLE

300 CAPITAL SOCIAL

3001 CAPITAL SOCIAL PREFERENTE

3002 CAPITAL SOCIAL ORDINARIO

3003 CAPITAL SOCIAL EXHIBIDO

3004 CAPITAL SOCIAL SUSCRITO NO EXHIBIDO

311 SUPERAVIT

3011 RESERVA LEGAL

3012 RESERVA DE PREVISION

- 3013 RESERVA PARA CONTINGENCIAS
- 3014 RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES
- 3015 RESULTADOS DEL EJERCICIO
- 3016 SUPERAVIT POR REVALUACION

4 CUENTAS DE RESULTADOS

40 DEUDORAS

- 4011 COSTO DE PRODUCCION DE LO VENDIDO
- 4012 COSTO DE VENTAS
- 4013 GASTOS DE SERVICIO
- 4014 GASTOS DE VENTA
- 4015 GASTOS DE ADMINISTRACION
- 4016 COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO
- 4017 OTROS GASTOS

41 ACREEDORAS

- 4111 VENTAS
- 4112 OTROS INGRESOS
- 4113 PRODUCTOS FINANCIEROS

5 CUENTAS DE COSTOS DE PRODUCCION

- 5001 PRODUCCION EN PROCESO
 - 50011 MATERIA PRIMA DIRECTA
 - 50012 MANO DE OBRA DIRECTA
 - 50013 GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACION

6 CUENTAS DE ORDEN

- 6001 MERCANCIAS EN CONSIGNACION
- 6002 DOCUMENTOS DESCONTADOS

A P E N D I C E VI

DECLARACIONES FISCALES RELATIVAS A LOS INVENTARIOS

NO. DE OFICIO	DE FECHA DIA	MES	ANO
DE LA DIRECCION DE SERVICIOS AL CONTRIBUYENTE <input type="checkbox"/>	ADMINISTRACION FISCAL REGIONAL		
DEPARTAMENTO	DEPARTAMENTO		
CON FUNDAMENTO EN	SE RESUELVE AUTORIZAR A		
PERSONAS FISICAS: PUEBLOS PAZTAN, METEPEC Y ACOMPA; PERSONAS MORALES: DENOMINACION O RAZON SOCIAL			
A IMPLANTAR DENTRO DE SU CONTABILIDAD A PARTIR DEL EJERCICIO DE ... PARA FINES DE LA DETERMINACION DEL COSTO DE SUS INVENTARIOS, EL METODO DENOMINADO "ULTIMAS ENTRADAS-PRIMERAS SALIDAS" SIEMPRE Y CUANDO SE CUMPLAN LOS SUPUESTOS TERMINOS, CONDICIONES Y PROCEDIMIENTOS DE LA DISPOSICION REGLAMENTARIA MENCIONADA.			
DICE			
DEBE DECIR			
MOTIVACION (EN CASO DE RESOLVER EN FORMA DISTINTA A LO SOLICITADO)			
La presente parte de los datos aportados, sin perjuicio de la veracidad y dejando a salvo las facultades de revision de esta Secretaría ATENTAMENTE: SUFRAGIO EFECTIVO NO REELECCION.			SELLO FECHADOR

ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA

CONCEPTO	TOTAL DE INGRESOS CONTABLES	ELABORACIONES				A CONTAR
		PARA EFECTOS DEL TITULO B				
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
26						
27						
28						
29						
30						
31						
32						
33						
34						
35						
36						
37						
38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						
50						
51						
52						
53						
54						
55						
56						
57						
58						
59						
60						
61						
62						
63						
64						
65						
66						
67						
68						
69						
70						
71						

CONCEPTO	TOTAL DE INGRESOS CONTABLES	DE PASIVO	PARA EFECTOS DEL TITULO B	PARA EFECTOS DEL TITULO B		C. ATENCIONES Y ESTIMACIONES
				DEBITO	CREDITO	
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
26						
27						
28						
29						
30						
31						
32						
33						
34						
35						
36						
37						
38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						
50						
51						
52						
53						
54						
55						
56						
57						
58						
59						
60						
61						
62						
63						
64						
65						
66						
67						
68						
69						
70						
71						
72						
73						
74						
75						
76						
77						
78						
79						
80						
81						
82						
83						
84						
85						
86						
87						
88						
89						
90						
91						
92						
93						
94						
95						
96						
97						
98						
99						
100						

REPRESENTACION DEL CAPITAL DEBIDO DE:		IMPORTE	IMPORTE	IMPORTE	IMPORTE
101	DEPOSITOS				
102	DEPOSITOS				
103	DEPOSITOS				
104	DEPOSITOS				
105	DEPOSITOS				
106	DEPOSITOS				
107	DEPOSITOS				
108	DEPOSITOS				
109	DEPOSITOS				
110	DEPOSITOS				
111	DEPOSITOS				
112	DEPOSITOS				
113	DEPOSITOS				
114	DEPOSITOS				
115	DEPOSITOS				
116	DEPOSITOS				
117	DEPOSITOS				
118	DEPOSITOS				
119	DEPOSITOS				
120	DEPOSITOS				
121	DEPOSITOS				
122	DEPOSITOS				
123	DEPOSITOS				
124	DEPOSITOS				
125	DEPOSITOS				
126	DEPOSITOS				
127	DEPOSITOS				
128	DEPOSITOS				
129	DEPOSITOS				
130	DEPOSITOS				
131	DEPOSITOS				
132	DEPOSITOS				
133	DEPOSITOS				
134	DEPOSITOS				
135	DEPOSITOS				
136	DEPOSITOS				
137	DEPOSITOS				
138	DEPOSITOS				
139	DEPOSITOS				
140	DEPOSITOS				
141	DEPOSITOS				
142	DEPOSITOS				
143	DEPOSITOS				
144	DEPOSITOS				
145	DEPOSITOS				
146	DEPOSITOS				
147	DEPOSITOS				
148	DEPOSITOS				
149	DEPOSITOS				
150	DEPOSITOS				

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

T E X T O S

DEL RIO GONZALEZ, Cristobal.
COSTOS I
EDIT. ECASA
Mexico, D.F., 1984

DEL RIO GONZALEZ, Cristobal.
COSTOS II
EDIT. ECASA
Mexico, D.F., 1985

MUNOZ NARVAEZ, Roberto A.
UEPS MONETARIO
EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.
Mexico, D.F., 1986

REYES PONCE, Agustin.
ADMINISTRACION DE EMPRESAS
TOMO I Y II
EDIT. LIMUSA
Mexico, D.F., 1983

BERANEK, William.
ADMINISTRACION DEL CAPITAL DEL TRABAJO
EDIT. ECASA
Mexico, D.F., 1983

ANZURES, Maximino.
CONTABILIDAD GENEPAL
EDIT. PORRUA
Mexico, D.F., 1982

MORENO FERNANDEZ, Joaquin.
LAS FINANZAS EN LA EMPRESA
U.N.A.M.
Mexico, D.F., 1984

WESTON, J.F. et al
FUNDAMENTOS DE ADMINISTRACION FINANCIERA
TOMO I
EDIT. INTERAMERICANA
Mexico, D.F., 1985

BARDEN, Horace G.
LAS BASES PARA LA CONTABILIZACION DE LOS INVENTARIOS
A.J.C.P.A
New York, N.Y., 1982

DURAN SILVA, Manuel.
LOS INVENTARIOS Y EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
EDIT. AVELAR, Impresores.
Mexico, D.F., 1983

MOLINA AZNAR
ORGANIZACION DE ALMACENES Y CONTROL DE INVENTARIOS
EDIT. ECASA
Mexico, D.F., 1987

SANCHEZ PEREZ, José Luis et al
UEPS MONETARIO, ANALISIS Y APLICACION DEL METODO
EDIT. CENTRAL DE IMPRESORES PUBLICITARIOS
Mexico, D.F., 1985

MORALES FELGUERES, Carlos.
PRESUPUESTO Y CONTROL EN LAS EMPRESAS
EDIT. ECASA
Mexico, D.F., 1985

VISCIONE, Jerry A.
ANALISIS FINANCIERO, PRINCIPIOS Y METODOS
EDIT. LIMUSA
Mexico, D.F., 1982

DEL RIO GONZALEZ, Cristobal.
COSTOS PARA ADMINISTRADORES Y DIRIGENTES
EDIT. ECASA
Mexico, D.F., 1985

HORNGREN, Charles T.
CONTABILIDAD DE COSTOS, UN ENFOQUE DE GERENCIA
EDIT. PRENTICE-HALL HISPANOAMERICANA
Mexico, D.F., 1984

KOONTZ, Harold, et al
ELEMENTOS DE ADMINISTRACION
EDIT. MC GRAW HILL
Mexico, D.F., 1982

BARROS DE CASTRO y LESSA
LA ECONOMIA, UN ENFOQUE ESTRUCTURALISTA
EDIT. SIGLO XXI
Mexico, D.F., 1986

DEL RIC GONZALEZ, Cristobal
TECNICA PRESUPUESTAL
EDIT ECASA
Mexico, D.F., 1985

PEREZ HARRIS, Alfredo
LOS ESTADOS FINANCIEROS, SU ANALISIS E INTERPRETACION
EDIT, ECASA
Mexico, D.F. 1987

SOFFER EZRA, Sion
EL SISTEMA DETALLISTA. SUS ASPECTOS OPERATIVOS, CONTABLES,
FINANCIEROS Y FISCALES
EDICIONES FISCALES ISEF
Mexico, D.F. 1986

ORTEGA PEREZ DE LEON, Armando
CONTABILIDAD DE COSTOS
Mexico, D.F. 1987

REYES PEREZ, Eduardo
CONTABILIDAD DE COSTOS
Mexico, D.F. 1985

CHIAVENATO, Idalberto
INTRODUCCION A LA TEORIA GENERAL DE LA ADMINSTRACION
EDIT. MC GRAW HILL
Mexico, D.F. 1985

GITLI, Eduardo
LA INDUSTRIALIZACION Y EL COMERCIO EXTERIOR
U.A.M
Mexico, D.F. 1987

AYALA, Ernesto
INTERES
EDIT. SIGLO XXI
Mexico, D.F. 1982

ALONSO CARDOSO, Juan Carlos. et al
MANUAL PARA LA IMPLANTACION DE LAS REFORMAS FISCALES A PARTIR
DE 1987
EDIT. DOFISCAL EDITORES
Mexico, D.F. 1987

ALONSO CARDOSO, Juan Carlos. et al
MANUAL PARA LA IMPLANTACION DE LAS REFORMAS FISCALES A PARTIR
DE 1988
EDIT. DOFISCAL EDITORES
Mexico, D.F. 1988

R E V I S T A S

SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO
SISTEMA DE CUENTAS NACIONALES
2o TRIMESTRE 1988

A P U N T E S

PAZ ZAVALA, Enrique
APUNTES DE LA MATERIA DE ADMINISTRACION
DE RECURSOS FINANCIEROS

PAZ ZAVALA, Enrique
APUNTES DE LA MATERIA CONTABILIDAD IV

GARCIA GUEVARA, Gloria E.
APUNTES DE LA MATERIA FINANZAS III

B O L E T I N E S

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS A.C.
MEXICO, D.F. 1988

BOLETIN :

- E-02 ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO
- F-05 METODOLOGIA PARA EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR CICLOS DE TRANSACCIONES
- H-13 DICTAMEN SOBRE EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO CONTABLE
- B-10 RECONOCIMIENTOS DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA
- C-4 INVENTARIOS
- A-1 ESQUEMA DE LA TEORIA BASICA DE LA CONTABILIDAD FINANCIERA
- B-1 OBJETIVOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

L E Y E S Y R E G L A M E N T O S

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
DOFISCAL EDITORES
1988

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
DOFISCAL EDITORES
1988

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION
DOFISCAL EDITORES
1988

REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION
DOFISCAL EDITORES
1988

CODIGO DE COMERCIO
EDIT. PORRUA
Mexico, D.F. 1988

LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES
EDIT. PORRUA
Mexico, D.F. 1988

LEY GENERAL DE SEGUROS
EDIT. PORRUA
Mexico, D.F. 1988

D I A R I O S O F I C I A L E S

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION
14-JULIO-1988
1a. y 2a. seccion

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION
15-JULIO-1988

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION
3-MAYO-1988

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION
30- JUNIO-1988

D I C C I O N A R I O S

DICCIONARIO ENCICLOPEDICO ABREVIADO
TOMOS I, II Y V
EDIT. ESPASA CALPE
Madrid, España.

MANCERA HERMANOS, y colaboradores.
TERMINOLOGIA DEL CONTADOR
EDIT. BANCA Y COMERCIO
México, D.F., 1985