

875208<sup>1</sup> 28

**UNIVERSIDAD VILLA RICA**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**

**ESTUDIOS INCORPORADOS A LA U.N.A.M.**

**AUDITORIA DE INVENTARIOS**

**T E S I S**

**PARA OBTENER EL TITULO DE:**

**LICENCIADO EN CONTADURIA**

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

**ERNESTINA HERMIDA LICONA**

**DIRECTOR DE TESIS  
C.P. MBA. RAMON RIOS ESPINOSA**

**REVISOR DE TESIS  
C.P. GERARDO DELGADO CONTRERAS**

**VERACRUZ, VER.**

**1993.**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

## **INDICE.**

**Metodología de la investigación.**

**PROLOGO.**

**INTRODUCCION.**

Contenido:

### **Capítulo 1. Auditoría de Estados Financieros.**

- 1.1. Definición y objetivos de auditoría.
- 1.2. Estados financieros básicos.
- 1.3. Normas y procedimientos de auditoría.
- 1.4. Control interno.
- 1.5. Informes que se derivan de la auditoría de estados financieros.

### **Capítulo 2. Generalidades sobre el rubro de inventarios.**

- 2.1. Definición de inventarios.
- 2.2. Importancia de los inventarios en la empresa.
- 2.3. Clasificación o tipos de inventarios.
- 2.4. Métodos de valuación de inventarios.

### **Capítulo 3. Auditoría de estados financieros del rubro de inventarios.**

- 3.1. Objetivos de auditoría en la revisión de inventarios.
- 3.2. Control interno aplicable a los inventarios.
- 3.3. Procedimientos de auditoría en la revisión de inventarios.

- 3.4. Técnicas de auditoría en la revisión de inventarios.
- 3.5. Errores y desviaciones que deben incluirse en la carta de observaciones y recomendaciones.
- 3.6. Efectos de errores en el rubro de inventarios en el dictamen de estados financieros.

#### **Capítulo 4. Caso práctico.**

- 4.1. Generalidades de la empresa..
- 4.2. Carta de contrato de trabajo..
- 4.3. Objetivo de la auditoría.
- 4.4. Estudio y Evaluación del Control Interno..
- 4.5. Cuestionarios.
- 4.6. Actividades a realizar.
- 4.7. Carta de observaciones y recomendaciones.
- 4.8. Anexos.

**Conclusiones.**

**Recomendaciones.**

**Bibliografía.**

## METODOLOGIA DE INVESTIGACION.

### Tema:

Auditoría de estados financieros del rubro de inventarios.

### Planteamiento del problema:

En una empresa comercial o industrial los inventarios representan un segmento de gran importancia ya que afectan directamente los resultados de esta a través del costo de ventas por esto es importante que se tenga un adecuado control de las mismas y se obtenga información confiable para la toma de decisiones, los aspectos relevantes en cuanto al manejo de inventarios y que repercuten directamente en los resultados de la empresa son:

- A) Determinación incorrecta de los costos de venta, que influye en la determinación incorrecta de precios de venta.
- B) La existencia física y que exista un adecuado control físico de los inventarios.
- C) Valuación razonable y la consistencia en la aplicación de métodos de valuación de inventarios.
- D) Mantenimiento de un nivel adecuado de inventarios.

### Objetivos generales:

Demostrar que la revisión del rubro de inventarios por parte de un auditor externo es decir una auditoría de inventarios apoyará a la empresa en la determinación correcta del costo de ventas y consecuentemente de los precios de venta, el lograr un mejor control físico, el mantener un nivel adecuado de inventarios y la valuación razonable de estos, a través de la emisión de una carta de observaciones y recomendaciones y de la opinión del auditor.

### **Objetivos específicos:**

Mostrar que la valuación incorrecta del inventario es consecuencia de la falta de control en el manejo del mismo, de un inventario físico mal realizado o de utilizar métodos de valuación inapropiados.

### **Formulación de la hipótesis:**

La falta de un adecuado sistema de control interno en el rubro de inventarios puede conducir a dos errores como: Censos físicos mal realizados, faltantes o sobre inversión o utilización de un método de valuación inapropiado, situaciones que afectarán directamente a la situación financiera de la empresa y directamente a los resultados a través del costo de ventas o de reflejar un saldo en inventarios incorrecto.

Estos errores pueden detectarse y corregirse a través de una auditoría de estados financieros e implementarse medidas correctivas.

### **Estrategia de la Investigación:**

1. Investigación bibliográfica (libros, revistas,).
2. Investigación de campo:
  - a) Entrevistas a auditores externos en relación al tema.
  - b) Entrevista a personas involucradas con el manejo de inventarios en varias empresas.

## PROLOGO.

Durante el transcurso de mi corta experiencia en la Contaduría Pública, he observado que uno de los problemas de más trascendencia, es lo relativo al manejo y control de inventarios, que son factor determinante en los resultados de un negocio y en mi concepto, uno de los puntos que ha sido mas descuidado por parte de los empresarios, pues no han llegado a aguilatar su verdadera importancia.

La elección del tema responde a mi deseo de hacer resaltar la gran trascendencia e impotancia que tienen los inventarios y sobre todo, de poder dar una idea de cuáles son los puntos a desarrollar en la auditoría de estados financieros desde luego una manera general, pues como es sabido de todos nos encontramos con que cada negocio tiene características peculiares de acuerdo a las características de sus inventarios.

Mi propósito en este trabajo es hacer llegar mis escasos conocimientos a los estudiantes en la materia, orientándolos para que se formen un juicio de cuales son los puntos mas generales a tocar en la auditoría de inventarios. La finalidad no es someter mi trabajo a la discusión de los señores profesionistas, pues mi poca experiencia me colocó en desventaja solo intento aportar mi modesta apreciación de los problemas relativos a inventarios y su auditoría, con posible utilidad para lo logros en la materia.

Por tanto lo anterior, pido con todo respeto al H. Jurado su benevolencia al juzgar este trabajo y agradezco de antemano las criticas y orientaciones que coadyuven al mejor desempeño de mi profesion.

## INTRODUCCION.

Aproximadamente a principios de 1915, se dió atención al desarrollo de métodos matemáticos destinados a ayudar a quien toma las decisiones en el establecimiento de niveles óptimos de inventarios desde entonces se han aplicado a los problemas de administración de inventarios, instrumentos analíticos cada vez mas refinados. La razón de que se haya dado mayor atención a los inventarios es que, para muchas empresas, esa cifra es la partida mayor que aparece del lado del activo en los balances.

Los problemas de inventario relacionados con cantidades en existencia muy pequeñas o demasiado grandes, pueden ser causa del fracaso de los negocios, por ejemplo, si un fabricante deja de tener existencias de un artículo crítico de inventario, esto podría dar por resultado paros en la producción. Además, el comprador espera que el comerciante al menudeo tenga en existencia el artículo que necesita. Si no hay existencia de algún artículo cuando el cliente cree que debe haberlas, el comerciante al menudeo pierde un cliente no solo para ese artículo, sino para otros muchos en el futuro.

Por el contrario una excesiva existencia trae consigo gastos de mantenimiento innecesarios como: almacenamiento, administración, obsolescencia y el que productos en buen estado se deterioren por no contar con espacio suficiente para estar bien almacenados, además un inventario ocioso representa dinero mal invertido y que en lugar de generar un rendimiento genera gastos.

La conclusión que podríamos sacar de todo esto es que una administración eficaz de los inventarios puede hacer una contribución muy significativa a las ganancias de una empresa además de aumentar sus ingresos y el total de su activo.

Ya sea que se trate de materias primas, de trabajos en proceso o de artículos acabados, la función básica de los inventarios consiste en no acoplarse, lo que permite que las etapas sucesivas del proceso de manufactura puede llevarse a cabo por lo menos en cuatro formas distintas:



**Primera:**

Se requieren inventarios de proceso y de movimiento si hay que satisfacer la demanda de los usuarios cuando se requiere tiempo para transportar los artículos de un sitio a otro. Por ejemplo, se requerirá un inventario de movimiento que representará el promedio de la demanda de una semana, si se necesita para enviar los artículos de la bodega de un manufacturero a una tienda al menudeo.

**Segunda:**

Hay un inventario de tamaño del lote con el que se compran o manufacturan mas unidades que las necesarias para el consumo actual. La razón fundamental en que pueden obtenerse economías con lotes mas grandes que con otros mas pequeños mediante descuentos por compras en cantidad o costos totales de establecimiento mas bajos.

**Tercera:**

Cuando se sabe que la demanda de un artículo es variable o estacional, puede ser mas económico para una empresa que absorba cierta parte de las fluctuaciones, permitiendo que oscilen sus inventarios y no sus niveles de producción. Muchas empresas encuentran que es mas económico estabilizar la producción, porque el costo de contratación y de adiestramiento de nuevos trabajadores, las compensaciones de desempleo, el tiempo extra para satisfacer los períodos de demanda máxima, etc., son mayores que los costos cargados al inventario.

**Cuarta:**

Pueden requerirse inventarios de fluctuación, si se requiere mantener un suministro adecuado de artículos para cuando los soliciten los consumidores y si se quiere que los faltantes de existencias sean mínimos. En realidad se necesitan existencias de seguridad, a fin de poder satisfacer las fluctuaciones normales sobre el promedio de la demanda.

Una preocupación fundamental de la administración consiste en desarrollar políticas de inventario que aminoren los costos totales de operación de la empresa.

En realidad, hay que tomar decisiones básicas de inventarios sobre la cantidad que hay que pedir cada vez y cuando debe pedirse. Al considerar estos aspectos una decisión consiste en pedir grandes cantidades a fin de disminuir los costos de los pedidos y la otra es pedir pequeñas cantidades para disminuir los costos cargados a los inventarios. Llevadas al extremo cualquiera de esas decisiones tendrá un efecto desfavorable en las ganancias, y la mejor solución en términos de ganancias e ingresos sobre los activos totales es lograr un balance entre las dos decisiones.

La importancia que en los últimos años se le ha dado al rubro de inventarios obliga a los empresarios a administrar estos adecuadamente pero muchas veces no se conocen cuales son las áreas o puntos que es necesario corregir o mejorar y en el peor de los casos ni siquiera se tiene noción de cuanto se tiene invertido en estos o cuanto se gana o se pierde por la falta de control.

Una auditoría de estados financieros sobre el renglón de inventarios es una herramienta valiosa que apoyará al empresario para lograr una mejor administración de cualquiera que sea su tipo, reflejando estos adecuadamente el efecto financiero, su valor adecuado y mediante sugerencias mejorar su control.

## **CAPITULO \*1\***

### **AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.**

**CAPITULO 1.****AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.****1.1. Definición y objetivos de la auditoría.**

Antes que nada se darán algunas definiciones para comprender lo que es auditoría, sus objetivos, procedimientos, etc., relacionándola con los estados financieros, que son el punto de partida de toda auditoría.

Auditoría es la actividad por la cual se verifica la razonabilidad de las cifras de los estados financieros con el objetivo de emitir una opinión. Permite al auditor presentar y formular los estados financieros en tal forma que el estado de posición financiera refleje una situación financiera razonable que se revisa y el estado de resultados exprese razonablemente el resultado de las operaciones durante el ejercicio que se revisa, permitiendo tomar decisiones sobre bases confiables.

Esta definición nos permite apreciar la importancia que tiene la auditoría en una empresa ya que al efectuarla estaremos conociendo de forma analítica sus características y su situación financiera, además de que sirve al administrador o inversionista para tomar decisiones, conocer la situación financiera de la empresa que administran y de tener la certeza de que tal situación financiera corresponde a la realidad que vive el negocio.

Como se menciona en el párrafo anterior, el objetivo básico o general de una auditoría de estados financieros es emitir una opinión profesional e independiente sobre la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros.

Al igual que toda actividad en la que para lograr un objetivo general se necesitan cubrir o lograr objetivos secundarios o específicos, en la actividad de la auditoría es objetivo general se logrará cubriendo objetivos específicos para cada área de estados financieros conjugando todas para lograr una conclusión general. Dichos objetivos específicos difieren dependiendo del área que se revise pero en general deben garantizar apoyarse en principios de contabilidad generalmente aceptados.

El auditor considerando los objetivos específicos de cada auditoría que debe alcanzar lo que le permitirá determinar el procedimiento de auditoría o combinación de procedimientos mas adecuados para lograr tales objetivos. En el capítulo III al exponer el tema central de esta tesis hablaré sobre los objetivos de auditoría que se persiguen en la revisión de inventarios.

Como se dijo anteriormente el auditor para poder lograr sus objetivos tiene que tener como base los procedimientos y normas de una auditoría además de que se deben tomar dichos objetivos dependiendo del rubro que se este revisando tomando en cuenta los estados financieros básicos para poder dar su opinión sobre la situación financiera de la empresa. De los cuales hablaremos a continuación.

## 1.2. Estados financieros básicos.

Los estados financieros básicos dentro de una empresa son los siguientes:

### A) Estado de posición financiera o balance general.

Es el documento contable que presenta la situación financiera de un negocio a una fecha determinada. Este nos muestra la situación financiera de un negocio, porque muestra clara y detalladamente el valor de cada una de las propiedades y obligaciones así como el valor del capital.

La situación financiera de un negocio se advierte por medio de la relación que haya entre los bienes y derechos que forman su activo y las obligaciones y deudas que forman su pasivo.

El estado de posición financiera presenta los bienes y derechos dentro del activo en base a su disponibilidad y los pasivos u obligaciones, en base a su exigibilidad. Los inventarios, en una empresa son activos que por no ser de disponibilidad inmediata como lo son el efectivo, e inversiones o las cuentas por cobrar normalmente se presentan dentro del activo denominado "circulante" pero como último renglón.

### B) Estado de resultados.

Es un documento contable que muestra detallada y ordenadamente la utilidad o pérdida del ejercicio, es un estado financiero dinámico en el cual se resumen todos los ingresos y egresos del negocio de un periodo específico.

La información mas importante que nos proporciona es:

- 1.- El resultado final de las operaciones (utilidad o pérdida).
- 2.- La forma en que se genero el resultado.
- 3.- El total de ventas contra el costo de ventas.

La estructura básica del estado de resultados es la siguiente:

Ingresos propios de la actividad  
costo de ventas.

---

utilidad o (pérdida) de operación  
costo integral de financiamiento  
otros ingresos gastos.

---

utilidad antes de impuestos  
Impuestos directos.

---

Utilidad o Pérdida neta.

---

Uno de los conceptos básicos que refleja la rentabilidad de una empresa es el margen de utilidad bruta, el cual depende en gran medida del "costo de ventas" concepto que es reflejo directo del manejo de inventarios.

#### C) Estado de cambios en la posición financiera.

Un estado de cambios en la posición financiera ayuda a comprender la posición financiera de un negocio, el estado proporciona información mostrando de dónde obtuvo fondos el negocio y como los utilizó. Es por esta razón que a veces se le denomina este estado, estado de origen y aplicación de recursos.

Los objetivos del estado de cambios en la posición financiera son:

- 1.- Resumir las actividades de una entidad económica en cuanto a financiamiento e inversión, mostrando la generación de recursos provenientes de las operaciones del periodo.

2.- Proporcionar información completa sobre los cambios en la situación financiera durante el periodo.

El estado de cambios no puede reemplazar al estado de resultados ni al balance general y su intención es el proporcionar información que dichos estados no proporcionan, o solamente la proporcionan indirectamente sobre el flujo recursos o cambios en la situación financiera del periodo.

El estado de cambios nos sirve para comparar dos estados financieros se puede resumir de la siguiente manera:

	Recursos	Aplicación
Activo	-	+
Pasivo	+	-
Capital	+	-

(-) Disminución.

(+) Aumento.

D) Estado de variaciones en la inversión de los accionistas.

Se entiende por capital contable, la diferencia que existe entre el Activo y el Pasivo, es decir, el excedente del primero sobre el segundo, diferencia que al iniciarse la empresa esta representada por su capital pagado o inversión de los accionistas, esta inversión al cabo de cierto tiempo sufre modificaciones básicamente debidas a lo siguiente:

- a) Utilidad Habida.
- b) Pérdida Habida.
- c) Creación o Incremento de Reserva legal o Estatutarias.



d) Aumentos o Disminuciones en la inversión de los Accionistas (Capital Social Pagado).

La formulación este estado permite analizar los movimientos habidos en la inversión de los accionistas, utilidades distribuidas o no en el ejercicio de que se trate, reservas estatutarias y utilidades obtenidas.

Su construcción tiene los siguientes lineamientos:

Inversión de los Accionistas al iniciarse el ejercicio.

Más:

Reserva Legal  
Otras reservas estatutarias o de capital.  
Utilidades por distribuir (detallar por años).

Menos:

Pérdidas acumuladas (detalladas por años).

Igual a:

Capital Contable al iniciarse el ejercicio.

Más:

Utilidad del ejercicio (o pérdida del mismo, en cuyo caso la misma opera deductivamente).  
Incremento de las reservas legal y estatutaria.

Menos:

Dividendos decretados a accionistas.  
Aplicaciones a las reserva legal y estatutarias.

Igual a:

Capital Contable al terminar el ejercicio.

Finalmente es conveniente aclarar que algunos autores emplean el término "Superavit" en diversas modalidades para designar la diferencia entre la inversión de los accionistas y el capital contable, el empleo de tal término se considera que puede originar confusiones. Al respecto el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, sugiere el empleo de los siguientes términos que substituyen cualquier modalidad de "Superavit".

- a) Aportaciones adicionales de socios accionistas.
- b) Utilidades retenidas en el negocio.
- c) Revaluaciones de activo.
- d) Aportaciones no reembolsables de terceros.
- e) Utilidad del ejercicio.

### 1.3.- Normas y procedimientos de auditoría.

Existen principios que sirven como base para determinar los procedimientos de auditoría que el auditor deberá aplicar en cualquier situación que se le presente. Estos principios fundamentales reciben el nombre de normas de auditoría generalmente aceptadas siendo definidas de la siguiente manera:

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor y del trabajo que desempeña, que se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría y de sus características específicas.

Las normas de auditoría se clasifican en tres grupos que son:

#### A) Normas Personales.

- a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
- b) Cuidado y diligencia profesionales.
- c) Independencia mental.

Las normas personales son comunes a todas las profesiones. El entrenamiento técnico es el medio indispensable para desarrollar la habilidad práctica necesaria para el ejercicio de una profesión y junto con el estudio y la investigación constantes se integran como fundamento de la capacidad profesional.

La capacidad profesional es el resultado de la experiencia y el estudio constante, hasta obtener un grado tal de madurez y conocimientos profesionales, que permitan al auditor resolver cualquier problema relacionado con su trabajo.

Por lo que se refiere a las cualidades que debe mantener el auditor durante la ejecución de su trabajo, este debe poner durante el mismo, todo el cuidado y diligencia profesional que pueden y deben esperarse de un profesionista en el ejercicio de su actividad. Además, un requisito de suma importancia para el desarrollo de la auditoría, es la independencia mental que debe poseer el auditor durante su revisión, es decir que debe basar su opinión únicamente en elementos objetivos sin dejarse influir por consideraciones de orden subjetivo.

B) Normas relativas a la ejecución del trabajo.

- a) Planeación u supervisión.
- b) Estudio y Evaluación del control interno.
- c) Obtención de evidencia suficiente y competente.

El auditor debe cumplir con ciertos requisitos mínimos, relativos al cuidado y diligencia profesional con que debe efectuar su trabajo.

Lo anterior requiere que el auditor efectúe una planeación y supervisión del trabajo a desarrollar, la planeación de la auditoría debe hacerse antes del inicio de la misma, manteniendo durante el transcurso de la revisión una supervisión adecuada, además el auditor debe efectuar un estudio y evaluación de control interno de la empresa y basándose en ellos, fijar los procedimientos de auditoría, el alcance de los mismos, así como la oportunidad de éstos.

En adición lo anterior dicho, el auditor debe cumplir otro requisito mínimo, que consiste en obtener suficientes y competentes elementos objetivos de juicio, que le permitan emitir una opinión con una certeza razonable acerca de los estados financieros, que examinó.

Por lo que se refiere a las cualidades que debe mantener el auditor durante la ejecución de su trabajo, este debe poner durante el mismo, todo el cuidado y diligencia profesional que pueden y deben esperarse de un profesionalista en el ejercicio de su actividad. Además, un requisito de suma importancia para el desarrollo de la auditoría, es la independencia mental que debe poseer el auditor durante su revisión, es decir que debe basar su opinión únicamente en elementos objetivos sin dejarse influir por consideraciones de orden subjetivo.

B) Normas relativas a la ejecución del trabajo.

- a) Planeación u supervisión.
- b) Estudio y Evaluación del control interno.
- c) Obtención de evidencia suficiente y competente.

El auditor debe cumplir con ciertos requisitos mínimos, relativos al cuidado y diligencia profesional con que debe efectuar su trabajo.

Lo anterior requiere que el auditor efectúe una planeación y supervisión del trabajo a desarrollar, la planeación de la auditoría debe hacerse antes del inicio de la misma, manteniendo durante el transcurso de la revisión una supervisión adecuada, además el auditor debe efectuar un estudio y evaluación de control interno de la empresa y basándose en ellos, fijar los procedimientos de auditoría, el alcance de los mismos, ase como la oportunidad de éstos.

En adición lo anterior dicho, el auditor debe cumplir otro requisito mínimo, que consiste en obtener suficientes y competentes elementos objetivos de juicio, que le permitan emitir una opinión con una certeza razonable acerca de los estados financieros, que examinó.

La información presentada en los estados financieros con las notas explicativas a los mismos, debe satisfacer al auditor en cuanto a la razonabilidad de ella.

e, f) Finalmente, el informe que rinda el auditor debe contener una opinión sobre los estados financieros auditados, o si no la incluye, mencionar la imposibilidad de opinar sobre dichos estados financieros indicando cuales son las razones que soportan su determinación.

#### Procedimientos de Auditoría.

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Existen tres aspectos que resulta importante comentar en relación a los procedimientos de auditoría y estos son:

- a) Naturaleza de los procedimientos de auditoría.
- aa) Extensión o alcance de los procedimientos de auditoría.
- aaa) Oportunidad de los procedimientos de auditoría.

Otro aspecto es los objetivos específicos del área que se revisa que son fundamentales para seleccionar el procedimiento a utilizar.

En relación a esto los comentarios son los siguientes:

a) Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general, los detalles de operaciones de los negocios hacen imposible establecer sistemas rígidos de pruebas para el examen de los estados financieros. Por esta razón el auditor deberá aplicar su criterio profesional y decidir cual procedimiento o técnica será aplicable en cada caso para obtener una opinión objetiva y profesional.

aa) Dado el hecho de que muchas de las operaciones de las empresas son de características repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales no es posible realizar un examen detallado de todas las partidas que forman una partida global. Por esta razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales, para derivar el resultado del examen de tal muestra una opinión general sobre la partida global. Este procedimiento es aplicable en otras disciplinas y en auditoría se le conoce como pruebas selectivas.

La relación de las partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman el universo, es lo que se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la propia auditoría.

aaa) La época en que los procedimientos de auditoría se van aplicar se llama oportunidad.

No es indispensable, y a veces no es conveniente, realizar los procedimientos de auditoría relativos al examen de los estados financieros, a la fecha a que dichos estados se refieren, muchos procedimientos de auditoría son más útiles y se aplican mejor en una fecha anterior o posterior, dependiendo de su naturaleza.

Técnicas de auditoría.

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

Las técnicas de auditoría por la variación por la variación de las circunstancias en que el auditor realiza su trabajo y a la diversidad de condiciones de las empresas cuyos estados financieros se someten al examen del auditor, se agrupan de la siguiente manera:

a) Estudio General.

Consiste en la apreciación que el auditor hace sobre las características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias, que pueden requerir atención especial.

Esta técnica puede aplicarse informal o formalmente, se aplica informalmente cuando se hace por la sola lectura de los estados, cuentas o documentos sometidos a ella y su aplicación formal es cuando se le antecede a ciertos recursos técnicos, como la preparación de estados financieros comparativos.

b) Análisis.

Consiste en la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada de tal manera que los grupos constituyen unidades homogéneas y significativas.

El análisis generalmente se aplica a las cuentas o a rubros genéricos de los estados financieros y, dada la naturaleza de estas cuentas y rubros puede ser básicamente de dos clases:



**1b) Análisis de saldo.**

Existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrándose en ella, son compensaciones unos de otros por ejemplo, una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc., son compensaciones totales y parciales de los cargos hechos por ventas. En este caso el saldo de la cuenta viene a quedar formada por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta. Cuando este es el caso, se puede analizar solamente aquellas partidas que al final quedaron pendientes como formando parte del saldo neto de la cuenta. Al análisis de estas partidas residuales es lo que constituye el análisis de saldo.

**2b) Análisis de movimientos.**

En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas, como por ejemplo, en las cuentas de resultados; aún más, en algunas cuentas que podrían ser de movimientos compensados puede suceder que no sea posible relacionar de manera indudable los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien que por razones particulares del caso no convenga hacerlo. En este caso el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos, de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta. Cuando el análisis se realiza en esta forma se dice que es análisis de movimientos.

**c) Inspección.**

En diversas ocasiones, especialmente por lo que hace a los saldos de activo, los datos de contabilidad están representados por bienes materiales, títulos de crédito, u otra clase de documentos que constituyen la materialización del dato registrado en la contabilidad.

La inspección consiste en el examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

d) Confirmación.

Esta técnica consiste en la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y por lo tanto de informar de una manera válida sobre ella.

La técnica de confirmación puede ser aplicada de distintas maneras:

Se dice que la confirmación es positiva cuando la solicitud se pide al confirmante que conteste el auditor, tanto si está conforme con el dato como si no lo está; se dice que es negativa cuando se le pide que conteste al auditor solamente en el caso de no estar conforme con los datos de la empresa.

e) Investigación.

El auditor obtiene también una parte de las informaciones que necesita en su trabajo, este recurso de auditoría consiste en la obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa cuyos estados financieros son sometidos a examen.

f) Declaración.

Consiste en la manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

g) Certificación.

Esta consiste en la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general con la firma de la autoridad.

#### h) Observación.

Por medio de esta técnica el auditor se cerciora de ciertos hechos u operaciones relativas a la forma de como se realizan dándose cuenta personalmente, de modo abierto o discreto de la forma como el personal de la empresa realiza ciertas operaciones.

#### i) Cálculo.

Una parte de los datos de la contabilidad reflejados en los estados financieros es el resultado de cálculos y cómputos realizados sobre ciertas bases predeterminadas.

El auditor puede cerciorarse de la corrección numérica de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas, conviene advertir que en la aplicación de la técnica de cálculo frecuentemente es conveniente seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente en la determinación de las partidas.

En la revisión de algún rubro de los estados financieros se combinan varias técnicas de auditoría para lograr cubrir los objetivos específicos de auditoría.

Para el caso que nos ocupa, que es la revisión del rubro de inventarios, se ejemplificará la adecuada combinación de las diferentes técnicas en el caso práctico (capítulo IV).

Después de haber dado un pequeño bosquejo de lo que son las normas y procedimientos de auditoría, así como las técnicas; ahora hablaremos de lo que es el Control Interno y su importancia en el desarrollo de una auditoría.

#### 1.4. Control Interno.

El control interno de un negocio es el sistema de su organización, los procedimientos que tiene implantados y el personal con que cuenta, estructurados en un todo para lograr cuatro objetivos fundamentales:

- a) La obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.
- b) La protección de los activos de la empresa.
- c) La promoción de eficiencia en la operación del negocio.
- d) Lograr la adhesión a las políticas establecidas por la administración.

Al efectuar un estudio y evaluación del control interno es con el objeto de cumplir con uno de los aspectos contemplados en las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo el cual se comento anteriormente en el punto 1.3.

El auditor debe estudiar y evaluar el control interno de la empresa cuyos estados financieros va a dictaminar.

El control interno debe garantizar la obtención de información financiera correcta y segura ya que la información es un elemento fundamental en la marcha del negocio pues con base en ella se toman las decisiones y formulan los programas de acción futuros en las actividades del mismo.

El estudio es el examen mismo, la investigación y análisis del control interno existente.

La evaluación es la conclusión a que se llega, el juicio que se forma en la mente de auditor al recibir los resultados del estudio del control interno.

El auditor al realizar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que se va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

El grado en que el auditor confía en los controles internos contables en una auditoría, dependerá de su juicio, basado en el estudio y evaluación de los controles internos en vigor.

Existen tres métodos para efectuar el estudio del control interno y son:

a) Método Descriptivo.

Consiste en la explicación, por escrito de las rutinas establecidas para la ejecución de las distintas operaciones o aspectos específicos del control interno. Es decir, es la formulación de memorandúm donde se transcribe en forma fluida los distintos pasos de un aspecto operativo.

b) Método de Cuestionarios.

En este procedimiento se elabora previamente una relación de preguntas sobre los aspectos básicos de la operación a investigar y a continuación se procede a obtener las respuestas a tales preguntas.

### c) Método Gráfico.

Este método tiene como base la esquematización de las operaciones mediante el empleo de dibujos (flechas, cuadros, figuras geométricas, varias); en dichos dibujos se representan departamentos, formas, archivos, etc., y por medio de ellos se indican y explican los flujos de las operaciones.

La evaluación del control interno es la impresión que se fija en la mente del auditor respecto de si el control interno es bueno o defectuoso, es decir, si permite la consecución plena de sus objetivos o no.

Por su importancia a continuación se transcribe la conclusión número 3 del boletín 5 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos:

"Los contadores públicos no deben permitir opiniones sobre estados financieros de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas sin haber cumplido plenamente con aquella que le obliga a examinar el control interno en sus aspectos relacionados con la propiedad de los métodos y registros sobre los que se apoyan los estados financieros."

El trabajo de auditoría se cristaliza en un informe final llamado dictamen, y también tiene como obligación emitir una carta de observaciones y recomendaciones lo cual se analiza de la siguiente manera.

#### 1.5. Informes que se derivan de la auditoría de estados financieros.

El dictamen es la opinión por escrito, que emite el contador público como conclusión de una revisión a los registros contables de las cifras de los estados financieros.

El dictamen interesa a distintos grupos de personas relacionados con la empresa tales como:

- a) Inversionistas.
- b) Propietarios, Accionistas.
- c) Gobierno Federal.
- d) Empleados y Obreros.

Es decir que las personas interesadas en el dictamen pueden estar dentro o fuera de la empresa a que se refiera en atención a las relaciones directas o indirectas que mantengan con ella.

Los elementos que integran y sobre los que se basa el dictamen de estados financieros, son:

- 1.- Es un documento formal.
- 2.- Es una opinión profesional independiente.
- 3.- Es sobre la razonabilidad de los estados financieros revisados ó examinados.
- 4.- Se elaboró en base a las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- 5.- La opinión se hace observando los principios de contabilidad generalmente aceptados en forma consistente.

Existen varios tipos de dictamen siendo los siguientes:

1.- Atendiendo al resultado del trabajo.

a) Dictamen Limpio: pueden ser de:

- 1a. Un párrafo.
- 2a. Dos párrafos.

b) Dictamen con salvedades: son por:

- 1b. Desviación en principios de contabilidad generalmente aceptados.
- 2b. Inconsistencia en la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados.
- 3b. Limitaciones al alcance.
- 4b. Contingencias.

c) Dictamen negativo: se realiza por:

- 1c. Desviación o falta de aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados.

d) Abstención de opinión: se realiza por:

- 1d. Limitaciones graves o contingencias no cuatificables.

2.- Atendiendo al objeto de la revisión.

a) Examen a fechas intermedias.

b) Estados financieros preparados sobre bases diferentes a principios de contabilidad generalmente aceptados.

c) Pronósticos, proyecciones o estados financieros proforma.



- d) Cumplimiento con acuerdos contractuales o requisitos no relacionados con información financiera.
- e) Información financiera complementaria.
- f) Función de comisario.
- g) Sistema de control interno.
- h) Incorporación de cuentas y subcuentas a estados financieros proforma.
- i) Propósitos especiales.
- j) Dictamen fiscal.

Derivado del trabajo de auditoría el auditor tiene la responsabilidad de emitir una carta donde exprese las observaciones o deficiencias de lo cual hablaremos enseguida:

En la carta de observaciones se expresan las desviaciones, deficiencias de control e inclusive irregularidades detectadas u observadas durante el desarrollo del trabajo además, se presentan recomendaciones encaminadas a mejorar el sistema del control interno y los procedimientos contables establecidos.

En este tipo de cartas se tiene que ir detallando cuenta por cuenta de tal manera que se expresen las deficiencias u observaciones de los rubros que se revisaron.

## **CAPITULO \* 2 \***

### **GENERALIDADES SOBRE EL RUBRO DE INVENTARIOS.**

**CAPITULO 2.****GENERALIDADES SOBRE EL RUBRO DE INVENTARIOS.**

Ahora se dará un bosquejo de lo que son los inventarios, la importancia que tienen dentro de la empresa, su clasificación y los métodos por medio de los cuales se pueden valorar.

**2.1. Definición de inventarios.**

Se entiende por inventarios las mercancías y materiales cuya transformación y/o venta constituyen el objeto principal del negocio.

En el caso de los comercios, los inventarios son las mercancías que adquieren para vender en simple labor de intermediarios.

En el caso de las industrias los inventarios los constituyen las materias primas, las materias semitransformadas (producción en proceso) y los productos terminados de que disponen en un momento dado para la venta.

Los cargos a estas cuentas se hacen por compras o producciones y los créditos implican salidas por ventas o por traspasos a la producción. Su saldo representa el valor de adquisición o fabricación de las existencias físicas propiedad de la empresa.

Atendiendo su presentación en el estado de situación financiera, los inventarios representan los costos que pueden ser cargados a los resultados futuros al determinar la utilidad bruta realizada cuando los inventarios se venden o se usan.

## **2.2. Importancia de los inventarios en las empresas.**

De los conceptos anteriores se desprende que los inventarios representan los costos relativos a las materias primas, abastecimientos, productos en proceso y productos terminados para la venta.

Derivado de esto, la importancia que tienen los inventarios en empresas comerciales e industriales, es tanto, el rubro en si dentro del estado de situación financiera, como por la relación que tienen con el costo de la mercancía vendida como factor determinante de las utilidades en el tipo de empresas antes mencionadas.

### 2.3. Clasificación o tipos de inventarios.

Los inventarios se clasifican generalmente en los siguientes grupos:

a) Productos terminados.

Son artículos producidos o comprados que se mantienen en existencia para su venta.

b) Producción en proceso.

Estos comprenden todos los materiales, piezas, unidades, o ensambles, en distintas etapas de su producción.

c) Materias primas.

Aquí se incluyen materiales, piezas o unidades, compradas o producidas, para ser transformadas en productos terminados.

d) Abastecimiento.

Incluye los materiales que son utilizados indirectamente en la producción o en otras fases de las operaciones de la empresa.

e) Refacciones.

Inventarios en donde se mantienen elementos o partes para mantenimiento de la planta o del activo fijo.

Para establecer las bases de cuantificación de las operaciones que realizan en un ente económico, relativas al rubro de inventarios, es necesario tomar en cuenta los siguientes principios de contabilidad.

"Período Contable".

Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, deben identificarse con el período en que ocurren.

En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que paguen.

"Realización".

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados:

- a) Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos.
- b) Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de fuentes.
- c) Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

"Valor histórico original".

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que afectan a 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.

**"Costo".**

Basados en los conceptos anteriores, el costo puede determinarse de acuerdo a los sistemas y métodos que más 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 colocarlos en el sitio para ser usados en el proceso de fabricación, tales como: fletes, gastos aduanales, impuestos de importación, seguros, acarreo, etc.

Por lo que se refiere a materiales, debemos entender artículos tales como: refacciones para mantenimiento, empaques o envases de mercancía, etc.

**b) Mercancías de tránsito.**

Los artículos que se compren libre a bordo proveedor, deben registrarse en una cuenta de tránsito para su control e información.

**c) Anticipo 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.

**d) Costo de producción.**

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

Se puede decir que cada empresa de acuerdo con su estructura y características, elige los sistemas necesarios para determinar su costo de producción, es necesario cuantificar el efecto de circunstancias especiales, que no deben afectar el costo de producción, sino llevarse directamente a resultados tales como:

1d. Capacidad de producción no utilizada.

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

- a) La capacidad práctica de producción.
- aa) Los volúmenes de producción presupuestados.
- aaa) La producción real obtenida.

2d) Castigos de inventarios.

Obedecen a diversas circunstancias, entre las cuales se pueden citar: estimaciones para posibles artículos obsoletos o de lento movimiento.



**3d) Desperdicios anormales de materia prima.**

Es frecuente que en las empresas, durante el período inicial de operaciones o cuando se inicia la fabricación de un nuevo producto, el consumo de materia prima se vea 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.

**4d) Producción en proceso.**

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

**5d) Artículos terminados.**

Este concepto comprende aquellos artículos que se destinarán a la venta dentro del curso normal de operaciones y el importe registrado equivaldrá al costo de producción tratándose de empresas 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 o a vistas.

#### 2.4. Sistemas y métodos de valuación.

En la determinación del costo de los inventarios intervienen varios factores cuya combinación ha producido dos sistemas de valuación, para productos manufacturados, tales como costeo absorbente y costeo directo.

##### Costeo absorbente.

Se integra con aquellas erogaciones directas y los gastos indirectos que se considere fueron incurridos en el proceso productivo. La asignación del costo al producto, se hace combinando los gastos incurridos en forma directa, con los gastos de otros procesos o actividades relacionadas con la producción. Así atendiendo, los elementos que forman el costo de un artículo bajo este sistema serán: materia prima, mano de obra, y gastos directos e indirectos de fabricación que pueden ser variables o fijos.

##### Costeo directo.

En la integración del costo de producción por medio de costeo directo, deben tomarse en cuenta los siguientes elementos: la materia prima consumida, mano de obra y gastos de fabrica que varían en relación a los volúmenes producidos.

##### Métodos de valuación.

En relación a los productos terminados existen varios métodos de valuación de inventarios los cuáles son:

Tanto por costeo absorbente como por costeo directo y ya sea que se manejen por costos históricos o predeterminados, los inventarios pueden valuarse conforme a los siguientes métodos.

##### Costo identificado.

Por las características de ciertos artículos, en algunas empresas es factible que se identifiquen específicamente con su costo de adquisición o producción.

#### Costo promedio.

Como su nombre lo indica, la forma de determinarlo es sobre la base de dividir el importe acumulado de las erogaciones aplicables, entre el número de artículos adquiridos o producidos.

#### Primeras entradas primeras salidas. (PEPS).

El método "PEPS" se basa en la suposición de que los primeros artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él por lo que las existencias al finalizar cada ejercicio, que dan prácticamente registradas a los últimos precios de adquisición mientras que en resultados los costos de venta son los que corresponden al inventario inicial y las primeras compras del ejercicio.

Es conveniente destacar que el manejo físico de los artículos no necesariamente tiene que coincidir con la forma en que se valúan y que para una correcta asignación del costo deben establecerse las diferentes capas del inventario según las fechas de adquisición o producción.

A través de este método, en época de alza de precios, puede originarse que las utilidades representadas por incrementos del renglón de inventarios, se deben al aumento en los costos de adquisición y no a aumentos en el número de unidades vendidas.

#### Últimas entradas primeras salidas. (UEPS).

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

Como en el caso del sistema "PEPS", el manejo físico de los artículos no necesariamente tiene que coincidir con la forma en se valúan y también deben establecerse las diferentes capas del inventario según las fechas de adquisición o producción para una correcta asignación del costo.

A través de la aplicación de este método, puede llegarse el caso de que por las fluctuaciones en los precios de adquisición y producción, el costo asignado al inventario difiera en forma importante de su valor actual.

#### Detallistas.

En este método, el importe de los inventarios es obtenido valuando las existencias a precios de venta y deduciendoles los factores de margen de utilidad bruta, para obtener el costo por grupo de artículos.

Las empresas que se dedican a la venta al menudeo (tiendas de departamentos, ropa de descuento, etc.), son las que utilizan este método, por la facilidad que existe para determinar su costo de venta y sus saldos de inventarios.

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

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

- a) Control 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 traspasos de artículos entre departamentos o grupos.

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

**CAPITULO \*3\***

**AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS DEL RUBRO DE  
INVENTARIOS.**

## CAPITULO 3.

## AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS DEL RUBRO DE INVENTARIOS.

## 3.1. Objetivos de auditoría en la revisión de inventarios.

Los objetivos que se persiguen al efectuar la revisión de los inventarios son los siguientes:

- A) Asegurarse hasta donde sea posible que las cifras que se muestran como inventarios están efectivamente representadas por materiales, mercancías, abastecimientos y productos terminados que existen físicamente.

El auditor como requisito mínimo debe ver que el cliente haya tomado el cuidado razonable para la determinación de los inventarios físicos y el estado en que se encuentran estos.

El objetivo anteriormente descrito equivale a determinar que la compañía tenga la propiedad de las mercancías, por medio de revisión documental y verificar su existencia física mediante los recuentos correspondientes por parte de la empresa. Así como confirmar en su caso las existencias en poder de terceros ya sea en depósito o en consignación.

- B) Que los inventarios se hayan valuado de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

### 1.- Principio de costo.

Este principio establece que con excepción de los activos circulantes, los demás activos deben ser valuados sobre la base de su costo de adquisición.

### 2.- Principio conservador.

Tiene estrecha relación con el principio de costo. Este principio ahora llamado de la realización el cual dice que:

"Las utilidades se registran cuando se realizan y las pérdidas cuando se conocen".

De la relación entre el principio de costo y este, surge el método de valuar los inventarios a costo o mercado, el menor.

### 3.- Principio de consistencia.

Este principio señala que cuando existan varias soluciones de registro para operaciones específicas, la solución seleccionada debe aplicarse sin cambios año con año, para garantizar la comparabilidad de la información relativa.

Puede expresarse en los siguientes términos:

Mientras las prácticas contables adoptadas por una empresa no violen los principios de contabilidad generalmente aceptados y las bases de aplicación sean razonablemente de acuerdo a las circunstancias, deberá procurarse no llevar a cabo ningún cambio en este sentido.

- C) Que los inventarios estén aritméticamente correctos:



Este objetivo se cumple utilizando la técnica del cálculo en las relaciones de inventarios y por medio del procedimiento de pruebas selectivas, para determinar posibles errores en la misma, que repercuten en las cifras obtenidas por la empresa.

- D) Que obtengan solamente mercancías y materiales en buenas condiciones de usos de venta y se excluyan las existencias obsoletas o defectuosas.
  
- E) Que la empresa tenga posesión legal de las existencias y que cualquier gravamen que exista sobre los inventarios se muestren claramente en los estados financieros o en las notas relativas a los mismos.
  
- F) Que la presentación de los inventarios en el estado de situación financiera sea correcto.

### 3.2. Control interno aplicable a los inventarios.

El estudio y evaluación del control interno deberá efectuarse, cumpliendo los siguientes objetivos:

a) Objetivos de autorización.

Todas las operaciones deben realizarse de acuerdo con autorizaciones generales o especificaciones de la administración.

b) Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones.

Todas las operaciones deben registrarse para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados o de cualquier otro criterio aplicable a dichos estados y para mantener en archivos apropiados datos relativos a los activos sujetos a cuidar.

c) Objetivos de salvaguarda física.

El acceso a los activos sólo debe permitirse de acuerdo con autorizaciones de la administración.

d) Objetivos de verificación y evaluación.

Los datos registrados relativos a los activos sujetos a cuidar deben compararse con los activos existentes en intervalos razonables y tomar las medidas apropiadas respecto a las diferencias que existan.

Asimismo deben existir controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se informan en los estados financieros, ya que este objetivo complementa en forma importante a los mencionados anteriormente.

El control interno de inventarios está vinculado con las actividades de compra, fabricación, distribución, venta y consignación. Un adecuado control interno exige que los inventarios sean debidamente pedidos, recibidos, controlados, separados, usados contados físicamente, embarcados y facturados. Lo anterior para asegurar la corrección de los inventarios y costo de ventas, incluyendo su adecuada valuación a costos históricos y su actualización.

Para poder tener un mejor control interno:

- a) Debe existir una adecuada separación de labores de almacenistas, jefes de compra, etc).
- b) Debe existir un almacenista responsable de los movimientos y las existencias de productos.
- c) Debe existir un sistema de inventarios.
- d) Deben efectuarse inventarios físicos por lo menos una vez al año con investigaciones agotadas de las diferentes diferencias que resulten.
- e) Debe hacerse comparación periódica de auxiliares contra mayor, y contra existencias físicas.
- f) Las tarjetas con saldos rojos deben investigarse periódicamente.
- g) Debe haber un procedimiento de verificación de facturas, antes de su pago o registro, contra entradas de almacén.
- h) Revisión periódica y determinación de material defectuoso u obsoleto. Castigo oportuno y ventas inmediatas de ese material.
- i) Deben existir seguros adecuados para cubrir riesgos en los inventarios (por incendio, humedad, etc.).

### 3.3. Procedimientos de auditoría en la revisión de inventarios.

Los procedimientos a seguir para una buena revisión de inventarios en la realización de una auditoría son los siguientes:

#### a) Inspección de la toma física de inventarios.

La toma de inventarios es el recuento de los materiales a una fecha dada que efectúa una empresa para determinar las cantidades reales en existencia.

Para efectos de auditoría debe participarse en la toma de inventarios observando el desarrollo de ésta y efectuando conteos selectivos. Las pruebas selectivas del auditor tienen como propósito verificar los resultados del trabajo de la empresa comparando las unidades anotadas por ella contra las unidades determinadas en las pruebas selectivas. La observación de la toma de inventarios se hace para ratificar lo adecuado de ésta, verificando si las instrucciones dadas para la misma se respetan y si el personal encargado desarrolla su labor con el cuidado necesario.

Para garantizar una buena toma de inventarios el auditor debe vigilar que se cubran los siguientes puntos:

- 1.- Que se den instrucciones por escrito de los procedimientos a seguir para la toma física.
- 2.- Que los artículos a inventariar se acomoden ordenadamente y sean fácilmente identificables (descripción, peso, etc).
- 3.- Que se establezca un control adecuado de las entradas y salidas de materiales durante el inventario, mediante un corte oportuno de los documentos con que se operen dichos movimientos.
- 4.- Que los materiales para ser embarcados o en consignación se tengan bien separados del resto propiedad de la empresa.

- 5.- Que se separen los materiales defectuosos u obsoletos.
- 6.- Que la toma de inventarios se haga con conteos dobles y que las diferencias se investiguen de inmediato mediante un tercer conteo conciliador.

Las pruebas selectivas del auditor deben hacerse procurando cubrir los artículos de más valor para obtener un porcentaje elevado en el valor total de los inventarios; también deben hacerse pruebas sobre algunos artículos numerosos, aunque no valiosos, para juzgar la eficiencia del personal de la empresa al hacer los conteos.

Finalmente, la supervisión de la toma de inventarios de complementarse conectando las pruebas contra las listas finales que prepare la empresa, vigilando que las diferencias determinadas entre las existencias físicas y las existencias según los libros se aclaren satisfactoriamente.

b) Confirmación de material en poder de terceros.

Cuando la empresa tiene parte de sus materiales y mercancías en poder de terceros, bien por falta de espacio en sus propias bodegas y utiliza almacenes de depósito como auxilio, o bien porque entrega mercancías a terceros para que le efectúen trabajos de maquila, le vendan en consignación o por cualquier otra razón; el auditor debe proceder a solicitar por escrito la retificación de esa circunstancia mediante el envío de cartas.

De cualquier manera, cuando la importancia de las cifras o la calidad de los depositarios lo amerite, el auditor puede complementar la solicitud anterior, con una visita a los depositarios para efectuar junto con ellos, un inventario físico de los materiales en cuestión, siguiendo los lineamientos explicados en el procedimiento anterior.

c) Valuación.

1c.- Verificación de los precios de compra.

La labor primera en la verificación de los inventarios consiste en ratificar si los costos asignados a los materiales corresponden al valor de factura, adicionado, en su caso, con fletes y gastos de importación. Esto se cumple comparando dichos costos contra los precios de venta consignados en las facturas de compra, las cuentas de flete y los pedimentos aduanales relativos.

2c.- Examen del sistema de costos.

Debe estudiarse el método en vigor en la empresa para juzgar su razonabilidad de tal suete que integre correctamente los elementos del costo de producción: materiales, mano de obra y gastos de fabricación. También debe concluirse si el sistema de costos se ha aplicado consistentemente, es decir, si es el mismo utilizado en el ejercicio anterior.

3c.- Comparación contra precios de venta.

Para apoyar el estudio de la razonabilidad del costo de los inventarios, se deben comparar los costos unitarios asignados contra los precios de venta relativos. El precio de venta debe permitir recuperar el costo más los gastos normales de distribución (gastos de venta y de administración) y proporcionar un sobrante de utilidad adecuado. Es decir, que se debe recuperar lo que costo adquirir el artículo de acuerdo con el precio de venta para así determinar una utilidad.

## 4c.- Estudio de material sin movimiento.

Para verificar la existencia de material obsoleto o defectuoso el auditor debe proceder a un estudio de los auxiliares para determinar los que no muestren consumo en un periodo demasiado largo, ya que esto es indicio de que tales materiales pueden encontrarse en esas condiciones. Con frecuencia este primer paso debe complementarse obteniendo comentarios del personal técnico idóneo, en relación con las posibilidades futuras de uso o venta que tiene el material en cuestión para apoyar mejor las conclusiones del auditor y la actitud a adoptar.

En cualquier caso, todos los materiales y mercancías con notorios riesgos de obsolescencia y mínima posibilidades de uso deben castigarse para reducir su valor a un punto tal en el que el nuevo costo a que queden valuados sea menor al de la recuperación bien sea por venta o por su utilización en actividades diferentes de aquellas para las que fueron adquiridos.

## d) Verificación de operaciones aritméticas.

Consiste en ratificar los cálculos que determinan el importe total asignado a los inventarios, es decir, verificar se las unidades del inventario, multiplicadas por el costo unitario

asignado arrojan el importe anotado y si las sumas de los importes dan efectivamente el saldo total del inventario.

## e) Revisión de las cifras actualizadas.

Cuando, como consecuencia de la aplicación del boletín B-10 de la comisión de principios de contabilidad, se hayan actualizado los valores del inventario; deberán aplicarse los procedimientos relativos para verificar la corrección de la actualización efectuada por la empresa.

Dichos procedimientos incluyen, sustancialmente lo siguiente:

1e.- Verificación de que se haya aplicado correctamente cualquiera de los métodos recomendados por el Boletín B-10, tales como:

- a) Verificación de los cálculos aritméticos para la obtención de los valores actualizados, cuidando:

Cuando se utilice el método de índices.

- Correcta identificación de los saldos históricos, por años de adquisición, aportación o registro.
- Correcta determinación de los factores de ajuste, que deriven del Índice Nacional de Precios al Consumidor. (INPC).

Cuando se utilice el método de costos específicos.

- Que el avalúo sea reciente y esté suscrito por perito valuador reconocido.
- Que exista evidencia objetiva del trabajo de detalle que apoye el juicio del valuador.
- Que el avalúo incluya vida útil probaloramente y valor de desecho de los bienes.

- b) Verificación de la correcta determinación de la diferencia entre las cifras actualizadas y las cifras históricas, para el registro correspondiente de dicha diferencia.

- c) Verificación de la correcta determinación del ajuste de principio de año, cuando se trate de la actualización de los estados financieros por primera ocasión.



- d) Verificación de la consistencia del método utilizado para la actualización de las cifras, cuando se trate de ejercicios subsecuentes.
  
- e) Verificación de la correcta revelación en los estados financieros de la porción histórica y la porción actualizada.
  
- f) En general, estudio y juicio de los documentos, supuestos y cálculos utilizados en la actualización, para concluir sobre la razonabilidad de sus resultados.

### 3.4. Técnicas de auditoría en la revisión de los inventarios.

Para conocer la importancia en relación a los inventarios dentro de la estructura financiera, identificar cambios significativos o transacciones no usuales, el auditor deberá aplicar, entre otras, las siguientes técnicas:

- a) Comparación de cifras a costos históricos y actualizados.

Con las de ejercicios anteriores, tomando como referencia los índices de inflación generales y/o específicos, fluctuaciones en precios, cambiarias, etc. para juzgar si las variaciones y las tendencias son lógicas.

- b) Análisis de razones financieras como costo de ventas a ventas, rotación de inventarios.

Determinadas sobre cifras tanto históricas como actualizada, para identificar variaciones y tendencias, así como para juzgar la razonabilidad de estas con base en el conocimiento general del negocio y de su entorno.

- c) Comparación.

De ser posible, comparación de cifras con la información disponible de empresas del ramo.

- d) Obtener explicación de variaciones importantes e investigar cualquier relación no usual e inesperada entre el año actual y anterior, contra presupuestos, etc. tales como:

- Volumen de producción (unidades y valores) por producto y localidad.

- Porcentajes de materias primas, mano de obra y gastos indirectos.
- Consumo de materiales y desperdicios.
- Márgenes de utilidad.
- Diferencias de inventarios.
- Rotación o días en existencia.
- Índice de inventarios obsoletos o de lento movimiento.
- Antigüedad de los inventarios.
- Cálculos globales del costo de producción y de ventas.
- Conciliaciones de las cantidades embarcadas con las facturadas y de las cantidades pedidas contra lo embarcado, etc.

Ejemplo de estos aspectos, en forma enunciativa pero no limitativa son los controles internos clave en cuanto a:

- 1.- Autorización del método de valuación seleccionado por la empresa.
- 2.- Separar adecuadamente las funciones de la autorización, vigilancia y registro.
- 3.- Registro oportuno de la inversión en inventarios y del pasivo correspondiente.
- 4.- Registro oportuno de todos los embarques y, en su caso su facturación, incluyendo la contabilización del correspondiente costo de ventas.

- Porcentajes de materias primas, mano de obra y gastos indirectos.
- Consumo de materiales y desperdicios.
- Márgenes de utilidad.
- Diferencias de inventarios.
- Rotación o días en existencia.
- Índice de inventarios obsoletos o de lento movimiento.
- Antigüedad de los inventarios.
- Cálculos globales del costo de producción y de ventas.
- Conciliaciones de las cantidades embarcadas con las facturadas y de las cantidades pedidas contra lo embarcado, etc.

Ejemplo de estos aspectos, en forma enunciativa pero no limitativa son los controles internos clave en cuanto a:

- 1.- Autorización del método de valuación seleccionado por la empresa.
- 2.- Separar adecuadamente las funciones de la autorización, vigilancia y registro.
- 3.- Registro oportuno de la inversión en inventarios y del pasivo correspondiente.
- 4.- Registro oportuno de todos los embarques y, en su caso su facturación, incluyendo la contabilización del correspondiente costo de ventas.

- 5.- Control de las devoluciones.
- 6.- Custodia física adecuada de los inventarios.
- 7.- Inventarios físicos.
- 8.- Procedimientos adecuados para el registr y acumulación de los elementos del costo.
- 9.- Registros adecuados para el control de existencias y anticipos a proveedores.
- 10.-Registros adecuados para el control de las existencias propiedad de terceros en almacenes de la empresa.
- 11.-Comparación periódica de la suma de los registros auxiliares con el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.
- 12.-Comprobación de los inventarios físicos por personal interno independiente.
- 13.-Procedimientos para determinar la pérdida de valor de los inventarios y el registro de las estimaciones correspondientes.
- 14.-Adecuada protección a la entidad mediante la contratación de seguros y fianzas.
- 15.-Sistemas de información sobre cifras actualizadas.

**3.5. Errores y desviaciones que deben incluirse en la carta de observaciones y recomendaciones.**

Respecto a los inventarios las deficiencias que normalmente podrían observarse son:

- 1.- Retraso en el cumplimiento de pedidos.
- 2.- Irregularidad en la producción.
- 3.- Costo excesivo en el departamento de compras.
- 4.- Incremento en los gastos de almacenaje.
- 5.- Incremento en mercancías deterioradas.
- 6.- Capital inmovilizado.
- 7.- Pago de seguros excesivos.

Además el auditor debe tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- a) Los informes que emitirá como resultado de su trabajo.
- b) Estudio y evaluación del control interno contable como parte de la auditoría.
- c) Libre acceso a los registros, documentación u otra información relacionada con auditoría.
- d) Fechas acordadas para desarrollar el trabajo.
- e) El alcance de cualquier otro auditor en el trabajo.

- f) Opinión personal del auditor.
- g) Corrección de dichas deficiencias y desviaciones.
- h) Recomendaciones para mejorar esas deficiencias o desviaciones.
- i) Observaciones generales en el transcurso del trabajo.

### 3.6. Efectos de errores en el rubro de inventarios en el dictamen de estados financieros.

En la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría en las áreas de inventarios y costo de ventas el auditor debe considerar entre otros renglones la importancia en relación a los estados financieros en su conjunto así como los riesgos de auditoría.

La planeación de las pruebas de auditoría en las áreas de inventarios debe incluir el análisis de los factores o condiciones que pueden incluir el análisis de los factores o condiciones que pueden influir en la determinación del riesgo de auditoría.

Dichos factores se pueden relacionar tanto al riesgo de error, unido al renglón de que se trate, como al riesgo de que los controles relativos no lo detecten, o bien, que el auditor no los descubra cuando aplica técnicas de muestreo.

Ejemplos de estos factores pueden ser los siguientes:

- 1.- Naturaleza y características propias del inventario.
- 2.- Cambios o fluctuaciones importantes márgenes de utilidad, precios de materiales, demanda de productos, niveles y clases de inventarios o producción, métodos para determinar costos de producción, incluyendo la clasificación, acumulación o aplicación de gastos indirectos.
- 3.- Nuevos productos o reducción de precios de la competencia.
- 4.- Productos descontinuados.
- 5.- Importancia de producción defectuosa o reprocesada.
- 6.- Disminución o aumento en la capacidad instalada o usada.



- 7.- Producción y embarques importantes cerca del fin de ejercicio.
- 8.- Efecto de regulaciones oficiales.
- 9.- Contratos importan con términos y condiciones específicas en cuanto a calidad, fechas de entrega, penas convencionales por incumplimiento.
- 10.- Falta de procedimientos para salvaguarda física.
- 11.- Falta de una adecuada separación de funciones.
- 12.- Deficiencias en los procedimientos para inventarios físicos.
- 13.- Frecuencia de ajustes importantes por inventarios físicos.
- 14.- Registros auxiliares poco confiables.
- 15.- Materiales en poder de terceros o recibidos de terceros.

## **CAPITULO \*4\***

### **CASO PRACTICO**

## CAPITULO 4

## CASO PRACTICO.

## 4.1.- Generalidades de la Empresa.

- a) Giro.
- b) Ubicación.
- c) Organigrama.
- d) Estados Financieros a Auditar.

La empresa Herli, S.A., dedicada a la producción de Equipos de Refrigeración, como lo son cámaras y congeladoras. Se le efectuará una revisión a sus Estados Financieros dirigiendonos exclusivamente al rubro de inventarios.

Ubicada en la calle Independencia #411 entre 16 de septiembre y Gómez Farias, en la ciudad de Veracruz, Veracruz.

Esta empresa cuenta en su administración con un Gerente General, una Secretaria, con cuatro departamentos los cuáles son los siguientes:

- 1.- Contabilidad. Del cual dependen un contador y tres auxiliares.
- 2.- Ventas. Supervisor de facturación.
- 3.- Compras. Supervisor de Almacén.
- 4.- Producción. Dependen un Ingeniero Industrial, un supervisor y ocho empleados.

## ORGANIGRAMA DE LA EMPRESA

Gerente General

Secretaria

Contabilidad

Ventas

Compras

Producción.

Contador

Supervisor  
de FacturaciónSupervisor  
de Almacén

Ing. Industrial.

Auxiliar 1.

Supervisor

Auxiliar 2.

Empleados

Auxiliar 3.

Sus Estados Financieros a revisar son los siguientes:

Cía. Industrial Herli, S.A.  
Estado de posición financiera.  
Del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 1992.

ACTIVO		
<b>Circulante.</b>		
Bancos	140,981.00	
Aportación de Socios	10,000.00	
Inventario	150,000.00	
Iva a favor	10,706.00	
ISR a favor	3,822.00	
<b>Total de circulante</b>		<b>315,509.00</b>
<b>Fijo.</b>		
Equipo de Oficina	1,010.00	
Dep. Equipo de Oficina.	178.00	
Muebles y Enseres	9,440.00	
Dep. Muebles y Ens.	1,693.00	
Eq. de Transporte	43,596.00	
Dep. Eq. Transporte	9,446.00	
<b>Total de Fijo</b>		<b>42,729.00</b>
<b>Diferido.</b>		
Gtos de Instalación	1,707.00	
Amort. gtos Instal	164.00	
<b>Total de Diferido</b>		<b>1,543.00</b>
<b>TOTAL DE ACTIVOS</b>		<b>359,781.00</b>
PASIVO		
<b>Circulante.</b>		
Acreedores Diversos	181,621.00	
Imptos por pagar	2,131.00	
Proveedores	36,918.00	
Doctos por pagar	225,698.00	
Provision PTU	1,917.00	
<b>Total Circulante</b>		<b>448,285.00</b>
CAPITAL		
Capital Cont	10,000.00	
Pérd. del Ejerc. Ant.	96,719.00	
Pérd. del Ejercicio.	1,785.00	
<b>Total Capital</b>		<b>88,504.00</b>
<b>TOTAL PASIVO Y CAPITAL</b>		<b>359,781.00</b>

**Cía. Industrial, Herli, S.A.**  
**Estado de Resultados.**  
**Al 31 de Diciembre de 1992.**

Ventas		260,597.00
Inv. Inicial	218,780.00	
Compras	38,145.00	
Gtos de Compras	60.00	
Dev. y Reb. s/compras	156.00	
	<u>256,829.00</u>	
Inv. Final	150,000.00	
	<u>106,829.00</u>	
Costo de Venta		106,829.00
Utilidad Bruta		<u>153,768.00</u>
Gastos de Operación.		
Gastos Generales	98,426.00	
Gastos Financieros	26,330.00	
Otros gastos	3.00	
Amort. de gtos Inst.	85.00	
Dep.Eq. de Oficina	101.00	
Dep.Eq. de Transp.	8,719.00	
Dep.Mueb. y Enseres	944.00	
	<u>134,598.00</u>	
		<u>19,170.00</u>
Gastos no Deducibles		19,038.00
		<u>132.00</u>
10% PTU		1,917.00
		<u>1,785.00</u>
<b>Pérdida del Ejercicio</b>		<b>1,785.00</b>

**4.2.- Carta de Contrato de Trabajo.**

H.Veracruz,Ver, a 30 de Junio de 1993.

Cía.Industrial Herli,S.A.  
CP.Roberto Tiburcio Mojica.  
P R E S E N T E.

De acuerdo a la platica sostenida anteriormente, por medio de la presente nos permitimos poner su consideración nuestros servicios profesionales sobre la revisión de sus Estados Financieros, al 31 de diciembre de 1992, refiriendonos exclusivamente al rubro de inventarios.

Quedando como sus atentos y seguros servidores.

Atentamente.

CP.Ernestina Hermida Licona.  
Gerente del Depto. de Auditoría.

**4.3.-Objetivo de la Auditoría.**

Mostrar mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría:

- a) Si en los inventarios de la empresa existe un control adecuado de los mismos.
- b) Si en los rubros que integran dicho inventarios están valuados correctamente.



#### 4.4.- Estudio y Evaluación del Control Interno.

Si en una empresa existen sistemas de control interno debidamente instalados y en consecuencia, la rutina de las operaciones, esta encauzada en forma conveniente es posible obtener informes exactos y oportunos acerca de la explotación en todas sus fases importantes, fraudes y errores, además, se conoce la eficiencia que rinden cada uno de los departamentos o secciones. Sólo en estas condiciones es factible obtener un control firme y ejercer una dirección completa y eficaz de ese mecanismo complejo que constituye un negocio moderno.

La finalidad de dejar el control de diversas existencias de inventarios al cuidado de una sola persona es la de poder, en caso de que ocurriesen fijar responsabilidades por robos, deterioros injustificados, etc., sin que esto quiera decir que sea la única persona con funciones en los almacenes, ya que podrá tener bajo su mando a las personas necesarias para realizar los diversos movimientos en estos.

Es necesario que quede en poder del departamento de contabilidad un ejemplar de los comprobantes de entrada a los almacenes, ya sea por materiales, artículos terminados, etc., para poder hacer confrontar entre los auxiliares de contabilidad de los almacenes y en caso de haber faltantes tener bases en que fundar las resoluciones, en el caso de salidas de existencias además de ser necesario que quede un ejemplar del documento, se requiere que esté debidamente autorizado.

La totalidad de los materiales y demás existencias almacenadas, deben recontarse como mínimo una vez al año, ya que generalmente es la duración del ejercicio fiscal. Por lo que respecta al renglón de inventarios se deberá tener seguridad sobre su corrección, hasta donde razonablemente se obtiene por dichos medios. Hay mayores beneficios, si tales revisiones se efectuarán totalmente dos o más veces al año ya que además de obtenerse la seguridad sobre la corrección en inventarios anteriormente citada se logra un control constante.

El orden en el control de cualquier bien es importante ya que tratándose de inventarios, estando las existencias ordenadas en estos, y de esta manera poderse presentar lo más fácil posible para ser recontadas, los recuentos además de ser más rápidos podrán realizarse con más frecuencia.

#### 4.5.- Cuestionarios.

El examen del control interno se realizará mediante el método de cuestionario, el cual consta de preguntas sobre lo que es necesario conocer, para juzgar la calidad del control interno y planear los procedimientos de auditoría. Este se describe de la siguiente manera:

- 1.- Cuáles son los principales productos de la compañía?
- 2.- Describa de una manera general los procedimientos de fabricación?
- 3.- Describa de una manera general el sistema de costos empleado y la base utilizada para valuar los inventarios?
- 4.- Se han tomado en cuenta todos los elementos directos e indirectos de los costos para determinar el sistema y las bases de valuación de inventarios?
- 5.- Si existe la posibilidad de que ocurran pérdidas de inventarios sin que sean reportadas por mermas en tiendas, daños, etc. Que reserva se ha creado en los libros para cubrirlas?
- 6.- Como se contabilizan los trasposos o ventas de una planta a otra o entre compañías afiliadas?
- 7.- Donde estan situados los inventarios?
- 8.- Cuales son las principales partidas de los inventarios?
- 9.- Que clasificaciones del inventario se llevan en las cuentas?
10. Se llevan cuentas apropiadas de control y subcontrol por sitios y por clases de partidas?
11. Que procedimientos se emplean para contar, inspeccionar e informar sobre el movimiento de los mismos de una operación a otra durante el proceso de fabricación y cuándo entran en el almacén despues de su terminación?
12. Se almacenan las existencias de una manera ordenada y sistemática para facilitar la manipulación, el recuento y la localización de los artículos?
13. Que medidas se adoptan para impedir las salidas, las entregas o los embarques, sin la presentación de solicitudes apropiadas o sin ser registradas?

14. Todas las salidas del almacén están soportadas por requisiciones o algún documento equivalente?

15. Son firmadas de recibido las requisiciones de materiales?

16. Son las siguientes clases de inventarios objeto de un control en contabilidad?

- a).- Consignaciones.
- b).- Materiales en poder de abastecedores, contratistas, etc.
- c).- Materiales o mercancías en bodegas.
- d).- Mercancías embarcadas por medio de simples notas remisión.

17. Están las mercancías en existencia, que no son propiedades de la compañía (mercancías de clientes, mercancías recibidas en consignación, etc.) físicamente separadas y son objeto de un control en contabilidad?

18. Se comprueban física y periódicamente los inventarios de mercancías depositadas en almacenes públicos?

19. Inventarios:

a).- Se hacen recuentos físicos completos una vez por año cuando menos.

b).- Cuando se hacen los recuentos físicos?

c).- Existen instrucciones escritas adecuadas para los recuentos?

d).- Se emplean tarjetas previamente numeradas y se tiene un control sobre las mismas?

e).- Se investigan minuciosamente los sobrantes y los faltantes importantes?

20.- Proporcionan los procedimientos empleados para anotar, valuar y calcular los inventarios detallados (Partiendo de recuentos físicos por medio de recuentos periódicos o continuos) una revisión y una comprobación suficiente para asegurar la exactitud?

21.- Aprueba algún empleado responsable por escrito los ajustes hechos en los registros basados en los inventarios físicos?

22.- Que medidas se adoptan para la revisión sistemática y el ajuste de las mercancías como existencias excesivas y para las partidas obsoletas o de movimiento lento?

23.- Que procedimientos se tienen implantados de modo que los inventarios cancelados en las cuentas como obsoletos no se:

a).- Vuelvan a descargar de las cuentas si posteriormente se venden o se usan?

b).- Incluyan en inventarios subsecuentes?

24.- Que procedimientos se siguen con respecto a:

a).- Contabilización?

b).- Control físico del despacho?

c).- Certeza de que las ventas de desperdicio son correctamente contabilizadas?

25.-Cuál es la norma de la compañía en lo que respecta a tener aseguradas sus existencias?

26.- Se ajusta rápidamente la cobertura del seguro cuando ocurren cambios importantes en los inventarios?.

**4.6.- Actividades a Realizar.**

De acuerdo a todo lo anterior las actividades a realizar son las siguientes:

- 1.- Obtener relación valuada de la empresa.
- 2.- Comparar la relación contra los auxiliares.
- 3.- Verificar aritméticamente la relación vertical y horizontal.
- 4.- Hacer pruebas suficientes para comprobar su valuación correcta.
- 5.- Comparar las pruebas físicas contra la relación proporcionada.
- 6.- Verificar los registros contra "corte de formas".
- 7.- Investigar si existen mercancías en consignación o en comisión.
- 8.- Asegurarse de que no se hayan incluido en el inventario artículos facturados no remitidos a los clientes.
- 9.- Verificar que la cuenta de mercancías en tránsito efectivamente controle estas operaciones y que su valuación sea correcta. Si existen cantidades que se refieran a maquinaria, reclasifíquelas a la cuenta de mercancías en tránsito.

4.7.- Carta de Observaciones y Recomendaciones.

H.Veracruz,Ver.,a 31 de Agosto da 1993.

Cía. Industrial Herli,S.A.  
CP. Roberto Tiburcio Mojica.  
P R E S E N T E.

Estimado Señor:

Como resultado del trabajo efectuado en la visita preliminar relativo al examen de los Estados Financieros al 31 de diciembre de 1992 refiriendonos exclusivamente al rubro de inventarios, nos permitimos anexas a la presente las siguientes observaciones y recomendaciones encaminadas a mejorar el sistema de control interno y los procedimientos contables de la compañía considerando de vital importancia su oportunidad.

Estamos a sus ordenes para aclarar o ampliar cualquiera de los conceptos que al respecto se mencionan.

A T E N T A M E N T E .

Lic.C.P.Ernestina Hermida Licona.  
Gerente del Departamento de Auditoría.

## ANEXOS

**Compañía Industrial Herli, S.A.**  
**Auditoría al 31 de diciembre de 1992.**

**Inventarios.**

**ANEXO 1**

**Cédula Sumaria.**

Aquí se refleja cuáles son las partes que componen el inventario y como es que esta aleado el saldo con el de Balance General .

Para efectuar esta revisión se tomó en cuenta el método de Costo Promedio, el cual es el que utiliza la empresa para valuar sus inventarios y por ética debe seguirse valuando con dicho método.

**ANEXO 2**

**Materia Prima.**

Se observó error de cálculo, considerando de más, en el inventario de bisagras la cantidad de N\$1000.00 así mismo se corregirá este mediante un ajuste.

Además, se observó que en el renglón de los compresores hubo error en el cálculo por la cantidad de N\$16,200.00 la cual disminuye el inventario de Materia Prima por lo tanto se procederá ajustar el inventario incrementadole esa cantidad.

**ANEXO 3**

**Producción en Proceso.**

Durante la toma de inventario físico se observó que existen cinco piezas defectuosas, costo unitario N\$200.00 costo total N\$1000.00.



**ANEXO 4****Artículos Terminados.**

Se verificaron los cálculos efectuados por el jefe de producción no hallándose ninguna diferencia digna de tomarse en cuenta en los procedimientos de valuación.

**ANEXO 5****Mercancías en tránsito.**

Nos cercioramos en la revisión de que los comprobantes cumplen con los requisitos fiscales, y que efectivamente estuvieron en tránsito la maquinaria.

**ANEXO 6****Materiales Indirectos.**

De acuerdo a la cédula correspondiente a este concepto y a la prueba de valuación, partiendo de la última compra se verificó el precio promedio y los cálculos aritméticos estando estos correctamente.

**ANEXO 7****Pruebas físicas de inventarios y conexión al cierre del ejercicio.**

Se encontró una diferencia en el rubro de materia prima ya que la cantidad de compresores (300) más las entradas (95) nos da un total de 395., al 22 de diciembre de 1992 y en la cédula correspondiente al rubro mencionado nos muestra una cantidad de 400, por lo tanto tal diferencia es de 5 compresores.

Refiriéndonos a producción en proceso, artículos terminados y material indirecto no se encontró ninguna diferencia ya que todo está correcto.

**Nota:**

Esta información se tomó del inventario físico y documentación que se indica.

## ANEXO 8

**Corte de Formas.**

Precenciamos inventario físico al 27 de diciembre de 1992, en lo cual verificamos que el último vale de salida fué el 927 observando después en la revisión al 31 de diciembre de 1992, es el 932. Procediendo así a la verificación de los documentos faltantes encontrando todo satisfactoriamente.

El reporte de producción al 27 de diciembre fué de 602 y al 31 de diciembre es de 605, al verificarlo se encontró correcto.

Refiriendonos a las notas de entrega nos encontramos que al 31 de diciembre se tiene una numeración hasta 4215 la cual está correcta.

En los vales de salida de material indirecto se encontró que hasta el 31 de diciembre se usó el No.122 el cual está incorrecto ya que el último utilizado fué el No.123 no tomándose en cuenta.

Por último refiriendonos a las notas de entrada del almacén de materia prima y material indirecto al efectuar el inventario físico se encuentra que esta efectivamente correctos.

## ANEXO 1

Cia. Industrial Herli. S.A.

Inventarios.

Cédula Sumaria.

Auditoría al 31 de diciembre de 1992.

	Saldos en Balance.
Materias Primas.	N\$ 30,000.00
Producción en proceso.	N\$ 15,000.00
Artículos terminados.	N\$ 75,000.00
Materiales Indirectos.	N\$ 10,000.00
Mercancías en transito.	N\$ 20,000.00
	<u>N\$150,000.00</u>

## ANEXO 2

Cia. Industrial, Herli.S.A.

Auditoría al 31 de diciembre de 1992.

## Materias Primas.

Artículo	Unidad	Cent. F.	Unitario	Total	Total m/Auditoria.	Diferencia
Lamina Pintada al horno. (a).	Hoja	100	N\$15.00	N\$ 1,500.00	N\$ 1,500.00	
Lamina Acerada.	Hoja	300	N\$30.00	N\$ 9,000.00	N\$ 9,000.00	
Bisagras.	Pieza	50	N\$20.00	N\$ 2,000.00	N\$ 1,000.00	N\$ -1,000.00
Compresores.	Pieza	400	N\$45.00	N\$ 1,800.00	N\$18,000.00	N\$ 16,200.00
Motores.	Pieza	100	N\$157.00	N\$15,700.00	N\$15,700.00	
				N\$39,000.00	N\$45,200.00	N\$ 15,200.00
				N\$15,700.00		
				N\$45,200.00		
Ajuste de Auditoria:						

- 1.- Error en cálculo considerando de más, disminuir al inventario en bisagras 1000.00
- 2.- Error en cálculo considerando de menos, incrementar el inventario en compresores 16,200.00
- 3.- Incremento Neto en inventario 15,200.00

## ANEXO 3

Cia. Industrial Merli, S.A.

Auditoría al 31 de diciembre de 1992.

Producción en Proceso.

Artículo.	Unidad.	Cantidad.	Precio Unitario.	Total.
Proceso A.	Pieza.	30	NS300.00	NS 9,000.00
Proceso B.	Pieza.	15	NS200.00	NS 3,000.00
Proceso C.	Pieza.	20	NS150.00	NS 3,000.00
				<u>NS 15,000.00</u>
		Ajuste de Auditoría.		NS 1,000.00
		Saldo Correcto.		<u>NS 14,000.00</u>

1.- Saldo al 31 de diciembre de 1992.

2.- Durante la toma del inventario físico se observó que existen cinco piezas defectuosas. Costo Unitario 200.00 Costo total 1000.00

**NOTA:**

Se verificaron los cálculos efectuados por el jefe de producción ninguna diferencia digna de tomarse en cuenta en los procedimientos de valuación.

+ Suma verificada.

Relación proporcionada por la empresa.

## ANEXO 4

Cia. Industrial Herli, S.A.

Auditoría al 31 de diciembre de 1992.

Artículos terminados.

Artículo.	Unidad.	Cantidad.	P.Unitario	Total.
1001	Pieza	50	400	N\$ 20,000.00
1002	Pieza	40	350	N\$ 14,000.00
1003	Pieza	60	300	N\$ 18,000.00
1004	Pieza	25	275	N\$ 6,875.00
1005	Pieza	50	322.5	N\$ 16,125.00
				<u>N\$ 75,000.00</u>

NOTA:

Se verificaron los cálculos efectuados por el jefe de producción no hallándose ninguna diferencia digna de tomarse en cuenta en cuanto a procedimientos de valuación.

Cotejado contra auxiliares.

\* Sumas y cálculos verificados.

Relación proporcionada por la empresa.

## ANEXO 5

Cia. Industrial, Herli S.A.

Auditoría al 31 de diciembre de 1992.

Mercancías en Tránsito.

Importación.	Referencia	Fecha.	Proveedores.	Artículo.	Importe. Dólar.	Importe. M.N.	Observaciones.
1	D-9062	23/12/92	Cia.Mid. de N.Y.	Máquina Tropel	1,600	20,000	Debe de clasificarse contra la cta. merc en tránsito.

## NOTAS:

- 1o. La conversión se hizo con base en el tipo de cambio del día: 12.50
  - 2o. Nos cercioramos de que efectivamente se encuentra la Máq. en tránsito.
- Cálculos Verificados. Documentos con requisitos fiscales.

## ANEXO 6

Cia Industrial Herli, S.A.

Auditoría al 31 de diciembre de 1992.

Materiales Indirectos.

Artículo.	Unidad.	Cantidad.	P.Unit.	Total
Lubricantes.	Lts.	100	10	N\$ 1,000.00
Combustible	Lts.	1,000	9	N\$ 9,000.00
				<u>N\$ 10,000.00</u>

## Prueba de Valuación.

Fecha	Referenc. Factura.	Proveedor	Entrada	Costo Unit	Costo Total.	Cto. Prom.
6/12/92	109 B-5306	Remex	50	N\$ 10.00	N\$ 500.00	N\$ 10.00

Doctos que reúnen los requisitos fiscales. Exámen de la última compra significativa.



## ANEXO 7

Cia. Industrial Herli, S.A.

Auditoría al 31 de diciembre de 1992.

Pruebas físicas de inventarios y conexión al cierre del ejercicio.

Artículo	Unidad	Cantidad	Entradas	Salidas	Invent. al 22/12/92	Inv. según.	Diferencia
Mat. Prima.						2	
Lámina Acerada	Hoja	250	50		300	300	
Compresor	Pieza	300	95		395	400	5
Proceso. B		32				4	
Terminadas.						3	
1002		90		50	40	40	
1004		25			25	25	
Mat. Ind.						6	
Lubrican.		125		25	100	100	

Se tomó la información de las tarjetas auxiliares anteriormente presentadas.

## ANEXO B

Cia. Industrial Herli, S.A.

Auditoría al 31 de diciembre de 1992.

Corte de Formas.

Documento	Inventario Físico. 27/12/92. Última utilizada.	Cierre del Ejercicio 31/12/92. Última utilizada.
Vale de salida de almacén.	927	932
Reporte de Prod.	602	605
Nota de entrega.	4210	4215
Vale de salida de Mater. Indirc.	121	122
Nota de entrada almacén de Materia Prima.	610	611
Nota de entrada de Material Indirecto	109	110

Verificación que se hizo personalmente de los documentos

**CONCLUSIONES.**

En mi opinión , la auditoría de inventarios efectuada anteriormente, se logró un resultado satisfactorio del inventario actual.

Las existencias fueron valuadas por el método de Costo Promedio, con el cual la empresa ha llevado a cabo sus operaciones.

Al revisar las partes que integran el inventario los errores que se encontraron fueron aritméticos, y al efectuar la prueba física se encontraron diferencias pequeñas.

Refiriendonos a lo anteriormente expuesto la empresa está valuando sus inventarios con el método correcto ya que se lleva a cabo de acuerdo a sus necesidades.

Por lo tanto debemos decir que una auditoría de inventarios se debe realizar cuando menos cada año para así saber lo que se encuentra realmente en el almacén y también corregir fallas que se tengan .Es importante ya que, los inventarios además de ser generalmente el renglón de Activo de mayor inversión constituyen la base del negocio ya que por medio de ellos se llevan a cabo las operaciones mercantiles y como consecuencia se derivan los resultados.

Podemos decir también que la falta de un adecuado sistema de control interno en el rubro de inventario puede conducir a conteos físicos mal realizados situación que afectará directamente a la situación financiera de la empresa y a los resultados a través del costo de ventas o de reflejar un saldo en inventarios incorrecto.

Además de lo anterior la revisión del rubro de inventarios ayudará para mantener un nivel adecuado de inventarios y la valuación razonable de estos.

### RECOMENDACIONES.

En mi opinión el Contador Público, no únicamente tiene la obligación de dar su opinión sobre los estados financieros, sino conjuntamente se encuentra obligado a indicar al cliente los puntos débiles o fallas que encontró durante el desarrollo normal de su trabajo e igualmente hacerle sugerencias o recomendaciones que le sirvan al cliente para posibles mejoras.

A continuación menciono algunos puntos que generalmente pueden encontrarse durante la revisión del renglón de inventarios; es conveniente hacer notar que los aquí incluidos no son limitados, ya que en este aspecto el auditor tendrá un campo muy amplio de acción según su criterio y depende del negocio en particular de que se trate.

#### Recuentos Físicos.

1.- Si al hacer los inventarios físicos la compañía no ha girado instrucciones por escrito, planeando dichos recuentos, cubriendo los siguientes aspectos:

- a) Organización y supervisión.
- b) Métodos que deberán seguirse en los recuentos (a base de unidades, peso, etc.).
- c) Dobles recuentos.
- d) Mención de aquellos materiales que se encuentran almacenados en distintos lugares.
- e) Corte de inventarios.
- f) Materiales de desperdicios y materiales obsoletos.

2.- Si no se encuentran establecidas etiquetas prenumeradas para efectuar los recuentos.

3.- Si no se usan hojas prenumeradas que faciliten la recopilación de los datos de los recuentos físicos.

4.- Si no se deja constancia en los casilleros de haber efectuado recuentos físicos.

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

5.- Si no se sigue en orden para hacer los recuentos físicos, evitando así que queden materiales sin recontar o que sean recontados doblemente.

6.- Aquellos materiales que se encuentran almacenados en lugares distintos, deberá dejarse una etiqueta por cada grupo de materiales.

7.- Comprobación de precios, extensiones y sumas.

8.- Los ajustes por inventarios físicos deben ser aprobados por un funcionario responsable.

9.- Debe existir una supervisión más estrecha por parte del personal de contabilidad sobre la toma del inventario físico.

#### Obsolescencia.

1.- Que no hayan sido revisados los materiales para identificar los obsoletos.

2.- Que estos materiales no estén separados físicamente de los materiales en buen estado.

#### Control de Material.

1.- Que no tenga debidamente establecido el sistema de requisiciones para el retiro de materiales de los almacenes.

2.- Que no haya un lugar adecuado para el almacenamiento de materiales que proporcione las siguientes ventajas:

- a) Facilidad para agrupar los materiales por clases, en orden numérico; para facilitar el retiro de aquellos materiales que tengan frecuente uso, etc.
- b) Lugares adecuados para evitar robos, usos sin la debida requisición.
- c) Que pueda responsabilizarse a una persona por aquellos materiales almacenados.
- d) Que los materiales no tengan que ser almacenados fuera de los lugares donde puedan ser controlados por las personas responsables.

3.- Que no haya registro de existencias en los almacenes o que los registros de existencias no muestren la identificación del lugar en que están almacenados, para una fácil localización.

4.- Que se sigan los mismos procedimientos de control tanto físico como contable.

5.- Que sean recibidos los materiales checándolos contra la copia del pedido.

6.- Que hayan suficientes registros e informaciones sobre el control de producción.

7.- Que existan auxiliares de inventarios.

**Nota:**

El método de valuación de los inventarios debe mantenerse constante.

## BIBLIOGRAFIA.

- 1.- Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.  
Boletín F01."Procedimientos de auditoría de aplicación general".  
Boletín F04."Terminación de una auditoría".  
Boletín F12."Carta para confirmar los servicios de una auditoría".  
Boletín G04."Inventarios y costo de ventas".  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).
- 2.- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (IMCP).
- 3.- Elementos de Auditoría.  
Mendivil Escalante.  
ECASA.
- 4.- Control Interno "Por objetivos y ciclos de transacciones y el muestreo estadístico en auditoría".  
Comisión de normas y procedimientos de auditoría.  
IMCP.
- 5.- Tratado moderno de auditoría.  
Roderick K. Macleod.  
Kemeth P. Jhonson.  
Philip. L. Defliese.  
Editorial del Valle de México, S.A. de C.V.
- 6.- Temas prácticos de auditoría de inventarios y costo de ventas.  
Jaime del Valle Noriega.  
Dofiscal Editores.
- 7.- Toma de decisiones por medio de investigación de operaciones.  
Robert J. Thierauf.  
Richard A. Grosse.  
LIMUSA.

- 8.- Teoría de la contabilidad.  
Eldon S. Hendriksen.  
UTEHA. (Unión Tipográfica Editorial Hispano-Americana, S.A. de C.V).
  
- 9.- Principios fundamentales de contabilidad.  
William W. Pyle.  
Jhon Arch White.  
Kermit D. Larson.  
(CECSA).Compañía Editorial Continental, S.A. de C.
  
- 10.-Diccionario de contabilidad.  
Eduardo M. Franco Díaz.  
Siglo nuevo editores, S.A.
  
- 11.-La contraloría y sus funciones.  
Alcantara González.  
ECASA.
  
- 12.-Gestion de Stocks.  
Norbert Lloyd Enrick.  
Ediciones Deusto, S.A.
  
- 13.-Los Estados Financieros:  
Su análisis e interpretación.  
C.P. Alfredo Pérez Harris.  
Editorial ECASA.