

28
2 Egem

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION



AUDITORIA DE INVENTARIOS

Seminario de Investigación Contable

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

MARIA GUADALUPE ESPARZA GOMEZ

ASESOR DEL SEMINARIO:

C.P. JOAQUIN BLANES PRIETO

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

MEXICO, D.F.

1994



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

PAG.

INTRODUCCION

1

CAPITULO I

CONCEPTOS GENERALES

1.1 INVENTARIOS	2
1.2 TIPOS DE INVENTARIO	4
1.3 CONTROL DE INVENTARIOS	7
1.4 OBJETIVOS DEL INVENTARIO	8
1.5 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD APLICABLES A LOS INVENTARIOS	10
1.6 AUDITORIA	13
1.7 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	14
1.8 VALUACION DE INVENTARIOS	17

CAPITULO II

SISTEMAS Y METODOS DE VALUACION

2.1 SISTEMAS DE VALUACION	19
2.2 METODOS DE VALUACION	30

CAPITULO III

ASPECTOS DEL CONTROL INTERNO

3.1 DEFINICION DEL CONTROL INTERNO	37
3.2 CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS	39

CAPITULO IV

REEXPRESION DE ESTADOS FINANCIEROS

4.1 ANTECEDENTES	52
4.2 ACTUALIZACION	54
CONCLUSIONES	63
BIBLIOGRAFIA	66

INTRODUCCION

En todas las entidades económicas ya sea que su actividad sea industrial o comercial, es de suma importancia que exista un control de sus inventarios, ya que estos son muy importantes y significativos para toda empresa.

Uno de los problemas mas importantes es lo complicado de su contabilización debido a la aceptación general de varios métodos contables diferentes y las numerosas variaciones al aplicarlos, en la contabilidad existen pocas áreas en que se encuentre y maneje una gran variedad de métodos, de los cuales se debe de elegir uno solo, verificando que sea el más conveniente y relevante en los estados financieros, en las utilidades o pérdidas y por consecuencia en la vida del negocio.

Por otra parte también se observa que una de las principales causas que afectan los inventarios es la inflación ya que es un efecto de desequilibrio monetario y viene representando desde hace tiempo un serio problema.

La información financiera afectada por la inflación, proporciona datos equivocados y puede conducir a decisiones desfavorables para la empresa y para la economía en general por lo cual la utilización de los métodos de valuación deben de disminuir los efectos de este fenómeno en la información contable.

CONCEPTOS GENERALES

1.1 INVENTARIOS

a) El Boletín C-4 de la Comisión de Principios de Contabilidad define al respecto lo siguiente:

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

b) El inventario físico es el recuento que se lleva a cabo de las existencias con las características que se mencionan en cada registro del mismo en una fecha determinada. por lo tanto este inventario puede ser :

1. Inventario físico sin valores (únicamente unidades).
2. Inventario físico valuado (unidades e importes).

c) El comité de procedimientos Contables del Instituto Americano de contadores dice:

El término de inventarios es usado para designar el importe de aquellas cuentas de propiedad personal tangible que :

1. Se tienen para su venta en el curso normal del negocio.

2. Están en proceso de producción para tal venta.

3. Van a ser consumidos en la producción de bienes ó servicios para estar disponibles para su venta.

(1)

d) La palabra inventario se refiere al activo físico de un negocio, que se tiene para :

a) venta (mercancía comprada para revender, artículos terminados (manufacturados) y las partes de repuesto consiguiente.

b) operaciones de fabricación que convertirán ese activo en productos comerciales artículos semiterminados, partes terminadas y, materia prima o materiales directos).

c) material de servicio (por ejemplo , materiales indirectos , accesorios de fabricación, papelería de oficina).

Debemos tomar en cuenta que la tarea del auditor es asegurarse de que las partidas que forman el inventario existían físicamente a la fecha del balance y , fueron valuadas a un costo tal , que pueda decirse que está razonablemente aplicado y que es recuperable en el futuro.

(1) Accounting Research Bulletin
no.29

e) Por inventario físico se entiende el total de las mercancías en existencias al finalizar el período contable, valuándolas al precio de costo (Principio conservador), así mismo podemos conocer las existencias en épocas del Balance y la Utilidad bruta que se haya obtenido al término del ejercicio.

Debemos tomar en cuenta que el valor de las existencias sólo se puede saber efectuando el recuento físico.

1.2 TIPOS DE INVENTARIOS

Se clasifican de acuerdo a su control:

a) Inventarios Perpetuos

Control en unidades a precio de costo

b) Mercancías Generales

Analítico ó Formenorizado

Ordenes de Producción

Por Procesos.

Control en forma global a precio de costo.

c) Detallista.

Control a precio de costo y venta.

a) INVENTARIOS PERPETUOS.

Va enfocado al control de las existencias de las mercancías en cualquier momento sin necesidad de efectuar un recuento físico, además permite conocer los valores de las diferentes mercancías ó materiales que existan en el inventario, ejerciendo a la vez un control absoluto sobre las existencias de mercancías y al mismo tiempo determinar con

exactitud el costo de la mercancía cuando se vende y por lo tanto, la utilidad bruta correspondiente.

En general el sistema de inventarios perpetuos tiene las ventajas siguientes:

No es necesario cerrar el negocio para poder determinar el inventario final de mercancías, puesto que existe una cuenta que controla las mercancías. Se puede saber en cualquier momento el importe de los vendidos.

b) MERCANCIAS GENERALES

Consiste en registrar en una sola cuenta las operaciones, tanto de entradas a precio de costo, como las de salida a precio de venta.

Se emplea generalmente en negocios pequeños cuyo giro es la compra-venta de mercancías.

-Analítico ó pormenorizado. Se basa en valores y consiste en utilizar tantas cuentas como sea necesario para registrar las operaciones de compra-venta como son:

Compras, gastos sobre compras, devoluciones sobre compras, rebajas y bonificaciones sobre compras.

Ventas, devoluciones sobre ventas, rebajas y bonificaciones sobre ventas, inventario inicial y final de mercancías y costo de ventas.

-Ordenes de producción. Es el conjunto de métodos empleados en el control de las operaciones productivas, aplicable generalmente a industrias que fabrican sus productos por medio de ensamble, por lotes, no pudiéndose iniciar el proceso productivo sino con la emisión de una orden específica. (2)

(2) Contabilidad general
Anzures Maximino pág.37

Tipo de industria en que se utiliza.

Este procedimiento de control se emplea principalmente en las industrias que realizan trabajos especiales, o que fabrican productos sobre pedido y también en aquellas en las cuales es posible separar los costos del material directo y de la labor directa empleados (Costo directo) en cada orden de fabricación.

Ejemplos típicos de esta naturaleza son los talleres de sastrería, los astilleros, los talleres de obras ornamentales en metal, las fábricas de tornillos y tuercas, mueblerías, ensambladoras, jugueteras.

-Por procesos. Este procedimiento se aplica a aquellas industrias cuya transformación representa una corriente constante en la elaboración del producto, en donde se pierden los detalles en la unidad producida, cuantificando la producción por metros, litros, etcétera y refiriendo esta producción a un período determinado.

Ejemplo de algunas industrias clásicas son la la cervecera, cementera, papeleras, vidriera.

Las industrias pueden utilizar uno ó mas procesos, los cuales se dividen en :

-Secuenciales

Son aquéllos que requieren de dos ó más procesos, se realizan en forma tal, que lo terminado de un proceso viene a constituir, ya sea en forma total o parcial, el material del siguiente proceso.

-Paralelos

Es aquel en el que simultáneamente se trabajan dos etapas en un solo proceso.

Como se mencionó con anterioridad, este sistema se emplea en la industria cuando la producción es continua, es decir, cuando existen varios procesos para transformar la materia prima hasta llegar a un producto terminado.

-Detallista

Este sistema consiste en controlar los inventarios por grupos de mercancías en forma simultánea a precio de costo y a precio de venta.

Este sistema se limita a inventarios de artículos terminados ya que sólo a estos se les asigna un precio de venta, por lo cual se considera un sistema tan completo como el de inventarios perpetuos.

1.3 CONTROL DE INVENTARIOS

El control de inventarios es el conjunto de técnicas y procedimientos en el control de mercancías y materiales, llevada mediante registros contables que permitan conocer las utilidades, valores, entradas y salidas.

Un adecuado control exige que las mercancías sean debidamente solicitadas, recibidas, controladas, segregadas, utilizadas y contadas físicamente para asegurar la corrección de los inventarios y su adecuada valuación.

Es importante que se seleccionen los procedimientos y métodos acorde a la entidad, tomando en cuenta su naturaleza, características, lineamiento legal, fuentes y recursos con que cuenta para evitar que el costo del sistema sea una carga financiera.

El control tiene como finalidad ejercer una vigilancia estricta sobre el inventario y conocer en forma permanente la existencia de mercancías y al mismo tiempo determinar el costo de los artículos vendidos ó consumidos para obtener correctamente la utilidad bruta.

1.4 OBJETIVOS DEL INVENTARIO

Los objetivos de los inventarios tienen que estar de acuerdo con las actividades desarrolladas por la empresa y consecuentemente con la función económica y financiera que les corresponda, de conformidad con el proceso productivo o de distribución de los bienes y servicios correspondientes.

Atendiendo a lo anterior y a que los objetivos, en cualquier orden, implican una previsión de acontecimientos futuros y una adecuada decisión de elegir entre diversas alternativas, los inventarios deben de satisfacer la demanda, para que los clientes sean atendidos con oportunidad y eficiencia, de tal forma que esto no se vea obstaculizado por la falta total de la mercancía solicitada o por fabricación extemporánea.

Asimismo, hay otras razones por las cuales deben existir el inventario en las empresas. Por ejemplo, tiene que existir un volumen determinado como cantidad mínima a la vista, para satisfacer ventas no previstas. De igual forma, por la necesidad de mantener el capital expresado en nuevas mediciones monetarias cuando se espera alza de precios o de costo en el mercado, en razón de lo cual, el inventario a precio anterior se mantiene dentro de la empresa hasta el momento en que el incremento en precios permitan su realización satisfaciendo la necesidad apuntada y la utilidad bruta.

Se puede decir, por lo tanto, que la permanencia de los inventarios obedece a múltiples motivos.

pero todos ellos con la finalidad de beneficiar los resultados o al menos disminuir los costos de las empresas.

Por lo que respecta a los objetivos de los inventarios, éstos los podemos clasificar desde dos puntos de vista:

- Objetivos Administrativos

- Objetivos Contables

1. Objetivos Administrativos.

Los objetivos administrativos de los inventarios deben ser acordes con el objetivo de la empresa, que es precisamente la obtencion de utilidades.

Para cumplir con este objetivo es conveniente tener un adecuado control y administración del inventario.

Es por eso importante que la empresa tenga las existencias adecuadas en sus inventarios, para que no tenga una insuficiencia, o también que n o tenga una sobreinversión pues también este aspecto afecta a la administración de los inventarios.

De una manera general los inventarios deben de satisfacer la demanda , de tal manera que los clientes sean atendidos con oportunidad, es decir, que no se vean detenidos los pedidos efectuados por la falta total o parcial de las existencias, o que n o sea surtida la materia prima deteniendo la producción.

Considerando los puntos anteriores es de gran importancia para la administración cuidar sus

existencias en los inventarios, para cumplir con los objetivos mencionados.

2- Objetivos Contables

Los objetivos contables de los inventarios son realizar una correcta valuación de los mismos para:

- a) Valorar los resultados periódicos de las empresas.
- b) Administrar sus inventarios en forma eficiente y lucrativa.

En términos generales el objetivo de los inventarios es satisfacer la demanda interna y externa con el objeto de no frenar los pedidos hechos por los clientes o por el departamento de producción implantan una adecuada valuación de éstos, para determinar el costo de ventas correcto y consecuentemente obtener la utilidad por la venta de dichos inventarios.

1.5 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

De acuerdo con el Boletín A-1 " Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera ", de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. establece:

" Los principios de contabilidad son conceptos básicos que establece la delimitación e identificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros " .

Son varios los principios de contabilidad gene -

ralmente aceptados aplicables a los inventarios ,
siendo ellos los siguientes :

PRINCIPIO DEL PERIODO CONTABLE.

Al elaborar un Estado de Resultados deben incluirse en él , los ingresos y egresos que le correspondan , por consiguiente , si se venden mercancías que formen parte de los inventarios, su costo debe aplicarse al periodo que corresponda, de esta manera , si el costo de mercancías vendidas asciende a N\$50 por decir algo este egreso , debe aplicarse y registrarse en la fecha de su realización, para que quede considerada al momento de hacer algún Estado de Resultados.

REALIZACION.

Las operaciones realacionadas con los inventarios como pudiesen ser compras , devoluciones , rebajas ,deben registrarse con la fecha en que se realizaron.

Para poder definir el momento o la fecha en que se realiza alguna operación relacionada con los inventarios , se puede considerar alguna de las situaciones siguientes:

Primera. Cuando se haya efectuado algún convenio con alguna otra entidad , como puede ser el efectuar una compra en las oficinas del proveedor o bien solicitar una compra de mercancías por la vía telefónica.

Segunda. Cuando se han suscitado situaciones dentro de la propia empresa que en una u otra forma afecten el valor de las mercancías. Podría mencionarse como ejemplo.

alguna cantidad de artículos que por haber sido los primeros en su fabricación adolecen de ciertos detalles de calidad.

Tercera. Cuando se hayan presentado fuera de la empresa situaciones que modifiquen el precio de los artículos. En este caso cabe mencionar un cambio en la moda, en virtud de ello, al tener ropa de la moda anterior, su costo baja por ser mercancía que paso de moda y por tanto de difícil venta.

Quando se presente alguna de las situaciones antes detalladas, se daran por realizadas, surgiendo finalmente la necesidad de registrarse con tal fecha.

VALOR HISTORICO ORIGINAL

Las operaciones o situaciones realizadas por una entidad deben registrarse por la cantidad convenida o establecida.

CONSISTENCIA

Quando se recurra a métodos para cuantificar el costo de los artículos, éstos deben ser constantes esto es, si para determinar el costo de los artículos adquiridos, se opta por el método UEPS., así se seguirá haciendo y cuando se cambie, deberá manifestarse a través de una nota a los estados financieros.

1.6 AUDITORIA

1.6.1 DEFINICION

La auditoría es una revisión analítica efectuada por un contador público, del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra entidad económica, que procede a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los estados financieros. (3)

1.6.2. OBJETIVOS

Los principales objetivos del contador público al efectuar la revisión de inventarios, son los siguientes :

1. Comprobar su existencia física. Asegurarse de que el procedimiento seguido por la empresa al practicar el inventario físico garantice una correcta determinación de las cantidades y en existencia y del estado de los inventarios.
2. Asegurarse a la fecha del inventario físico y al final del ejercicio de que todos los movimientos por mercancías recibidas y de artículos embarcados y facturados son contabilizados en el período que les corresponde.
3. Que los métodos de valuación estén de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados en forma consistente con relación al ejercicio anterior.

(3) Auditoría, Erick L. Kohler.

4. Que los registros de inventarios sean ajustados a los resultados de los recuentos físicos , después de que se investiguen y aclaren debidamente las diferencias de importancia.

5. Que la empresa tenga la documentación necesaria que compruebe la propiedad de las existencias.

6. Que contengan solamente artículos y materiales en buenas condiciones de uso o de venta, o bien que se establezcan las estimaciones necesarias que reconozcan la pérdida de valor al disponer de los inventarios en mal estado , obsoletos o de lento movimiento.

7. Que los inventarios en tránsito se encuentren debidamente contabilizados , de acuerdo con las condiciones de la compra que serán las que determinen si son propiedad de la empresa.

8. En el caso de estados financieros consolidados o combinados asegurarse de que se elimine la utilidad de las existencias compradas a compañías que formen parte de la consolidación o combinación.

(4)

1.7 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los procedimientos de auditoria son el conjunto de técnicas 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.

(4) Normas y Procedimientos de Auditoria.

Los procedimientos de auditoría aplicables y recomendados por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P. en su boletín G-04 para la revisión del rubro de inventarios, son los siguientes:

1- Observación de la toma de inventarios.

Para que el auditor tenga la certeza de que los inventarios registrados en libros sean reales y propios de la empresa, es indispensable que se cerciore de que haya una planeación adecuada para la toma de inventarios físicos y observe los recuentos respectivos, tomando nota del control de marbetes u otra documentación en que se anoten las cantidades inventariadas.

2- Pruebas físicas.

Como complemento del procedimiento descrito anteriormente, es necesario que el auditor haga pruebas físicas de las existencias para comprobar la corrección del inventario físico.

3- Revisión del corte de inventarios.

Con el objeto de determinar adecuadamente la relación entre el inventario físico y el inventario según libros, es indispensable revisar que el corte de la documentación del control de los inventarios, se haga considerando toda la documentación con que se controlan todas las entradas y salidas de las mercancías y posteriormente verificar su correcto registro en libros.

4- Comprobación de existencias en poder de terceros.

Para lograr esto, independientemente de la aplicación de los procedimientos antes descritos, es recomendable obtener la confirmación directa del depositario o el examen de los certificados de almacenes de depósito.

5- Comprobación de existencias de terceros en poder de la empresa.

De igual forma que para la realización del procedimiento antes descrito, es necesario obtener la confirmación de los propietarios de las mercancías que estén en poder de la compañía. Estas existencias de terceros, deberán estar separadas tanto física como contablemente de las mercancías propiedad de la compañía.

6- Observación y pruebas físicas de la toma de inventarios en fecha distinta a la de fin de ejercicio. Solo será aceptable si se cumple con lo siguiente:

a). Que la empresa mantenga registros de inventarios perpetuos o su equivalente.

b). Que exista un control interno efectivo que permita confiar en dichos controles.

c). Que la toma de inventarios físicos sea en una fecha cercana a la del fin del ejercicio.

d). Que el auditor se cerciore de la razonabilidad de los movimientos habidos entre la fecha de la toma de inventarios físicos y la del fin del ejercicio.

7- Examen de costos unitarios.

Se debe comprobar la corrección de los costos unitarios utilizados, mediante la revisión de documentación original de compra y la evaluación del sistema de costos de fabricación, cerciorándose de la inclusión de todos los elementos del costo.

8- Sistema y método de valuación.

El auditor debe de cerciorarse que el sistema y método de valuación utilizados sean los adecuados y que han sido aplicados consistentemente, y que los costos no excedan al valor de mercado.

9- Realización de las existencias.

Deberá hacerse un estudio de lento movimiento, excesivos, dañados y obsoletos, para cerciorarse de la suficiencia de las estimaciones correspondientes. Este estudio se podrá realizar a través de inspección física de las existencias, estudios de reportes internos, estudio de movimientos en tarjetas de control, pláticas con funcionarios de la empresa, certificaciones de técnicos, etc.

10- Mercancías en tránsito.

Se aplicarán entre otros, los siguientes procedimientos:

- a). Revisión de las condiciones de traslación de dominio.
- b). Verificación de la recepción posterior en los almacenes de la empresa.
- c). Confirmación de proveedores, de agentes aduanales u otros intermediarios.
- d). Revisión de partidas de conciliación con proveedores.
- e). Examen de documentación comprobatoria.

1.8 VALUACION DE LOS INVENTARIOS

Los inventarios son de suma importancia para determinar los resultados de la empresa. Sin embargo la verdadera eficiencia de las partidas que representan los inventarios para la determinación de los resultados se debe al valor que se asigna a tales inversiones, los resultados pueden

aumentar o disminuir, según los precios que se usen para valuarlos. Para realizar la valuación de los inventarios existen varios métodos de los cuales se mencionarán posteriormente.

Entre los métodos más empleados nos encontramos con el de Costos Promedios, Ultimas Entradas-Primeras Salidas y el de Primeras Entradas-Primeras Salidas.

Los procedimientos de auditoría que ponga en práctica el contador público para satisfacerse que los inventarios están valuados de acuerdo con principios de contabilidad aplicados consistentemente con los del año anterior, deberán fundamentarse en el conocimiento adecuado del sistema de costos de la empresa examinada. Con relación a los artículos comprados deberá revisarse la documentación comprobatoria respectiva, preferentemente la de compras más recientes, cuyos costos deberán investigarse y juzgar su posible efecto en la valuación; estos costos deberán ser comparados con los mostrados en las relaciones de inventarios a la fecha de su revisión.

CAPITULO II

SISTEMAS Y METODOS DE VALUACION

2.1 SISTEMAS DE VALUACION

Los sistemas de valuación se pueden definir como el conjunto de procedimientos que tienen por objeto determinar el costo unitario de los inventarios y tener un mejor control de operaciones de producción.

Cada empresa puede seleccionar los sistemas y métodos de registro que de acuerdo a sus características más les convenga, siempre que su aplicación la hagan en forma consistente. Aunque hay ocasiones en que se presentan cambios en las condiciones originales, lo que hace necesario revelar tal situación en los estados financieros.

El auditor deberá conocer todos los métodos y sistemas que estén de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Por lo que se mencionarán los principales sistemas y métodos para valorar los inventarios.

A. Costos Estándar.

En seguida mencionaremos varias definiciones.

1. Son estimaciones o apreciaciones cien por ciento técnicas de los elementos que integran el costo, tomándose en cuenta así mismo las experiencias anteriores, representando por lo tanto una medida de eficiencia que es introducida en los procedimientos contables con la única finalidad de establecer una medida de comparación entre lo que debe ser y lo que es, deseando un costo óptimo

para la producción dentro de un sistema de costos estándar es aconsejable para las industrias de producción uniforme y continua, cuya producción sea de especificaciones y características iguales, aún cuando haya diferencia de tipos, modelos, unidades o clases.

2. Indica lo que debe costar un artículo, con base en la eficiencia de trabajo normal de una empresa por lo que al comparar el costo histórico con el estándar, las desviaciones indican las deficiencias o superaciones perfectamente definidas y analizadas.

En el caso de los costos estimados, a la diferencia entre éstos y los históricos, se le dió el nombre genérico de variación por no ser muy exacta la técnica y ajustarse al costo histórico, pero el costo estándar es de alta precisión, es una meta a lograr, es una medida de eficiencia, en sumo indica lo que debe costar algo por lo que debe costar algo por lo que a la diferencia entre el costo estándar y el histórico, se le nombrará en lo sucesivo como desviación, por ser más preciso y dar idea de que se salió de una línea, patrón, o medida.

3. Indica lo que debe costar un artículo, con base a la eficiencia de trabajo normal de una empresa, por lo que el costo real debe ajustarse a este.

Los costos estándar deben ser planeados y aplicados para justificar su implantación en cualquier momento, de tal manera, que sean útiles para resolver las necesidades de la industria.

Los estándar son un medio económico de contabilidad de costos, siendo ésta una ventaja atribuida al sistema, pues su empleo dará por resultado una reducción de personal contable y al mismo tiempo de algunas dependencias que forman la administración, la rapidez en la presentación de los informes se convierte de datos simplemente históricos en cifras no sólo útiles para el momento sino para un futuro y al mismo tiempo con la comparación de costos incurridos y costos estándar se puede identificar las ineficiencias en los costos reales que sirven para prestar informes a la dirección y que se ponga

atención en las fallas, entregando así informes que permitan resolver para ejercicios futuros las ineficiencias de ejercicios pasados.

4. El costo estándar es la cantidad que, según la empresa, debería costar un producto o la operación de un proceso durante un período de tiempo, sobre la base de ciertas condiciones supuestas de eficiencia condiciones económicas y otros factores.

La naturaleza de los costos estándar.

Normas de costos.

Las normas de contabilidad son costos "científicamente" predeterminados que sirven de base para medir la actuación real. Las normas de costo contables no necesitan incorporarse al sistema de contabilidad.

Esta es una práctica común con respecto a las normas de distribución de costos. Las normas de costos de fabricación generalmente están integradas de manera formal dentro de las cuentas de costos.

Cuando ocurre esto, los sistemas se conocen como sistemas de contabilidad de costos estándar.

Costos estándar y reales.

Los costos estándar son lo contrario de los costos reales. Los costos reales son costos históricos que se han incurrido a un período anterior. Los costos estándar se determinan con anticipación a la producción.

Cuando se usa un sistema de contabilidad de costos estándar, tanto los costos estándar como los reales se reflejan en las cuentas de costos. La diferencia entre el costo real y el estándar se llama variación.

Las variaciones indican el grado en que se ha logrado un determinado nivel de actuación estable -

cido por la gerencia. Las variaciones pueden agruparse por departamento, por costo y por elemento de costo, como por ejemplo, precio y cantidad.

El grado en el que se puede controlar una variación depende de la naturaleza de la norma, del costo implicado, y de las circunstancias particulares que originaron la variación.

Los costos estandar pueden utilizarse en el sistema de costos por procesos y en el de ordenes de trabajo. Sin embargo, cuando una compañía manufacturera realiza una gran cantidad de trabajos distintos de relativamente corta duración, puede darse el caso de que los costos estandar sean pocos prácticos. Entonces, en vez de establecer de manera científica normas para cada trabajo, podría ser más factible usar los estimados de costos que sirvieron de base para determinar los precios de los trabajos. Las normas se presentan a actividades que tienden a ser rutinarias y repetitivas y en las que los productos tienden a ser estandarizados.

Tipos de normas.

Conceptualmente las normas pueden clasificarse de la siguiente manera según el grado de "rigidez" o "flexibilidad" que tengan:

1. Normas ideales o teóricas. Las normas ideales son normas rígidas que en la práctica nunca podrían lograrse. Cuando recién comenzó a hacerse conocida la contabilidad de costos, había una tendencia en los gerentes de negocios a utilizar normas ideales. La suposición subyacente era que esto induciría al personal a tratar de alcanzar el mejor nivel de eficiencia.

Una de las ventajas de las normas ideales es que pueden usarse durante períodos de tiempo relativamente largos sin tener que cambiarlas o ajustarlas. Sin embargo, la actuación perfecta rara vez se logra en los hombres o en las máquinas y las normas ideales crean un sentido de frustración. En la ac -

tualidad casi no se usan.

2. Promedio de costos anteriores. Cuando las normas se basan en un promedio de actuación pasada, tienden a ser normas flexibles.

Los costos promedio anteriores pueden incluir deficiencias que no debían incorporarse a las normas. Las normas de este tipo a veces son útiles, sin embargo, al establecer inicialmente un sistema de costos estándar, ya que tales normas pueden establecerse con relativa facilidad. Si se sigue este procedimiento, es aconsejable reemplazar gradualmente las normas por otras que representen un nivel de actuación más significativo.

3. Normas regulares. Una norma regular se basa en las futuras probabilidades de costos bajo supuestas condiciones económicas y operativas normales. En realidad las normas tienden a basarse en promedios pasados que han sido ajustados para tomar en cuenta las expectativas futuras.

Una ventaja de estas normas es que no requieren ajustes frecuentes. Las normas regulares pueden ser útiles a la gerencia en el planeamiento de actividades a largo plazo y en la toma de decisiones. Las normas de costos regulares son menos aconsejables desde el punto de vista de medición de la actuación y la toma de decisiones a corto plazo.

4. Alto nivel de rendimiento factible. Conceptualmente este tipo de norma representa el mejor criterio para evaluar la actuación, y su uso está muy difundido. Las normas basadas en un alto nivel de actuación factible incluyen provisión para ciertas deficiencias de operación que se consideran inevitables. Es posible alcanzar o sobre pasar las normas de este tipo mediante una actuación efectiva.

Cuando las normas se basan en un alto nivel de actuación posible de lograr, debe decidirse si se van a basar los precios de los materiales y las tarifas de mano de obra en los niveles vigentes o en las probabilidades futuras. Debido a las dificultades que se encuentran para anticipar las

tendencias de precio y tarifas, la mayoría de las compañías tienden a atenerse a los precios y tarifas prevalecientes.

Cuando los precios estándar y las tarifas se basan en las tendencias esperadas, es más probable que sean útiles para la toma de decisiones administrativas a corto plazo, que automáticamente tienen que ver con el futuro.

Ventajas de los costos estándar.

1. Las normas de costo pueden ser un instrumento importante para la evaluación de la actuación. Cuando las normas son realistas, factibles, y están debidamente administradas, pueden estimular a los individuos a trabajar de manera más efectiva.

Es quizás más fácil que las personas actúen de manera eficiente cuando saben qué cosa es lo que se espera de ellas. Estableciendo un sistema de control y concentrando la atención en las situaciones que estén fuera de control, la gerencia cuenta con un instrumento efectivo para controlar las actividades de la empresa.

2. Las variaciones de las normas conducen a la gerencia a implantar programas de reducción de costos concentrando la atención en las áreas que están fuera de control. Estos programas pueden incluir métodos mejorados, mejor selección de personal y materiales, programas de capacitación, mejor calidad de productos, e inversiones de capital convenientes.

3. Los costos estándar son útiles a la gerencia para el desarrollo de sus planes. El mismo proceso de establecer las normas requiere un planeamiento cuidadoso en áreas tales como la estructura de la organización, la asignación de responsabilidades y las políticas relacionadas con la evaluación de la actuación.

4. Los costos estándar son útiles en la toma de

decisiones, particularmente si las normas de costos de los productos se segregan de acuerdo con los elementos de costo fijos y variables y si los precios de los materiales y las tarifas de mano de obra se basan en las tendencias esperadas de los costos durante el año siguiente.

5. Los costos estándar pueden dar como resultado una reducción en el trabajo de oficina. Por ejemplo bajo un sistema de costos reales cada artículo en cada requisición de materiales debe de costearse por separado, si se usa el método UEPS.

En una compañía grande esta se convierte en una tarea enorme ya que pueden haberse emitido miles de requisiciones. Bajo un sistema de costos estándar, al final del mes sólo se necesita multiplicar una vez todos los artículos de un determinado tipo por el costo estándar. En efecto, bajo el costeo estándar sólo se tiene que mantener cantidades en los registros de los almacenes. (1)

Razones que justifican la implantación de los Costos Estándar.

1. Rapidez en la presentación de los informes, que se convierten de datos simplemente históricos, en datos útiles para proyectar en el futuro.

2. Economía en su operación. Una vez instalado el sistema de costos estándar, su manejo requiere menos personal, porque desde el punto de vista de las erogaciones significa una economía.

3. Localización de las ineficiencias permitiendo corregirlas y evitarlas.

(1) Contabilidad de costos.
Morton Backer pág. 320

4. Son aplicables dentro de cualquiera de los dos sistemas básicos para determinar el costo, el sistema de órdenes o el sistema de procesos.

Persiguen además los siguientes objetivos:

a) Son cálculos predeterminados para fijar los precios de venta.

b) Son medidas de control de las operaciones.

c) Sirven para anticipar y determinar las probables utilidades que se van a obtener en relación con un determinado volumen de negocios.

Su instalación requiere un arduo trabajo de investigación y una estrecha colaboración entre el técnico de la producción y el contador.

Las bases fundamentales del sistema radican en las medidas técnicas de la unidad producida, calculadas a un nivel de producción determinado y valuadas en unidades monetarias, tomando en cuenta las condiciones del mercado.

Diversas clases de estándares :

Estandar circulante y estándar básico.

1. Como costos estandar circulantes, que representan metas por alcanzar en las condiciones corrientes de la producción sobre bases de eficiencia; o 2) como costos estándar básicos, que representan medidas fijas y sirven únicamente como índices de comparación.

En el primer caso se tiene una meta a la que se debe llegar; representa una predeterminación sobre bases corrientes en cuanto a cantidades y calidades sujetas a rectificación cuando las condiciones hayan variado.

En el segundo caso son medidas básicas tomadas como términos de comparación; representan una combinación de cantidades y calidades a un costo fijo.

Los primeros cambian cuando hay variación en pre -

cios , los segundos por esta sola razon no se modifican , sino que permanecen fijos por largos periodos .

Relación de los costos estándar con los presupuestos .

Para instalar un sistema de costos estándar de manera integral , además de las especificaciones técnicas del producto , es necesario tener un control presupuestal sobre las ventas , la producción y las finanzas .

Para esto todos los factores que afectan la producción son predeterminados , mas como la producción depende del volumen de las ventas , es necesario también predeterminarlo ; pero como esto implica un costo de financiación , se predeterminan los recursos financieros los necesarios para desarrollar el programa de la producción sobre la base de contratos con los proveedores a un precio fijo anticipado al de las entregas de los materiales . Los estándar sirven , a la vez , de base para el cálculo de los presupuestos respectivos .

B. Costos Estimados

1. Concepto del costo estimado .

El costo estimado se ha definido como el cálculo predeterminado del trabajo , del material y de los gastos , que prevalecerán en el futuro , dentro de un período dado , con la intención de pronosticar el costo real ; mientras más se acerque a éste mejor llenará su cometido .

De preferencia se utiliza el costo estimado para cotizar precios de los artículos cuya producción va a realizarse , pero cuyas listas de precios deben de conocerse con la debida anticipación , tal como sucede en las industrias del calzado , del vestido y de la construcción como ejemplos más destacados , pero además se han venido utilizando en un sinnúmero de industrias aun cuando no necesitan formular

previamente sus listas de precios, porque encuen -
tran en el costo estimado un procedimiento economi -
co y práctico para la contabilización de las opera -
ciones correspondientes al proceso productivo.

El método de los costos estimados consiste
en calcular previamente, con la mayor aproximación
posible, los costos unitarios de los productos
cotejando sistemáticamente éstos con los costos
reales.

Esta comparación puede realizarse de tres maneras
diferentes.

1. Por totales: el costo incurrido total de la
producción con el total costo estimado de la misma.
2. Por cada uno de los factores: material, trabajo
y gastos.
3. Por departamentos.

Ventajas de los costos estimados.

Una de las ventajas de este sistema consiste en
que al instalarse, media un paso para la aplicación
de un sistema completo para la determinación del
costo. El empresario convencido de la utilidad que
le proporciona el conocimiento de los costos esti -
mados, puede autorizar los gastos necesarios para
que se amplíen los trabajos a fin de controlar con
mayor detalle los factores del costo e instalar un
sistema completo.

Técnica del costo estimado.

La hoja del costo estimado de cada producto es
la base del sistema. A menor número de los artícu -
los producidos, mayor facilidad para el control y
comprobación de las estimaciones. Esta hoja se re -
fiere a una unidad dada: pieza, decena o docena,
centenar, millar de piezas, pues el objeto es
acumular los factores de su costo: material, trabajo
y gastos de producción, en forma anticipada.

Instalación del sistema.

Cuando se desea implantar el sistema de costos estimados, precisa iniciar el método en una fecha que facilite la toma de inventarios de la producción terminada y de la que se encuentra en proceso. Desde luego éstas se valúan a los costos estimados. Estos inventarios se practican al terminar un ciclo de operaciones generalmente el día último del mes, para dar principio al siguiente con los cálculos predeterminados.

Si se lleva el inventario continuo del almacén de materiales se facilitará la instalación; pero en caso contrario habrá que tomarlo al fin del mes escogido, calculándolo a sus costos reales. En esta forma, en una fecha determinada se iniciarán las operaciones con los tres inventarios tomados físicamente y valuados.

Si la empresa no ha llevado sistema de costos, no es de esperarse de inmediato exactitud de los cálculos; pero a medida que transcurra el tiempo y siempre que exista estrecha vigilancia con los procedimientos podrán eliminarse los obstáculos iniciales para el buen funcionamiento del sistema, como un instrumento práctico y recomendable a toda empresa, cuya producción es sencilla, de reducidas proporciones y que por ende no puede pagar el mantenimiento de un método contable más elaborado y completo.

Costos estimados por departamentos.

Este sistema es más complicado que el anteriormente descrito. En este caso, se lleva una cuenta a cada departamento, a la cual se le cargan los costos reales y se le acredita la producción terminada a los costos estimados departamentales. El inventario en proceso de cada departamento se valúa a los costos estimados. Las variaciones se determinan por departamentos. Cuando son muy numerosos los productos y se desea obtener sus costos en forma departamental, el sistema se complica demasiado y pierde todas las ventajas que se derivan de un método sencillo y práctico. En este caso, conviene más instalar un sistema completo de costos.

2.2 METODOS DE VALUACION

Antecedentes: La cuantificación de las operaciones de una empresa se resumen y expresan en los estados financieros de la misma, de esta forma se muestra a los interesados, información de carácter general la cual es consecuencia del registro de las operaciones realizadas, valuadas y expresadas mediante números y letras en la contabilidad de la empresa ó entidad económica.

PRIMERAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS

Para obtener una adecuada presentación en el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados que muestren correctamente las utilidades, es indispensable que el rubro de inventarios sea valuado adecuadamente.

En el Estado de Situación Financiera un inventario final sobrevaluado es reflejo en los activos circulantes y a la vez repercute en el patrimonio de la empresa. De aquí la importancia que tiene el método por el cual se valúan los inventarios.

El método (PEPS) primeras entradas primeras salidas considera las mercancías que fueron adquiridas primero para ser las primeras en salir, por lo que las existencias al finalizar cada ejercicio quedan registradas a los últimos precios de adquisición, mientras que en resultados, los costos de ventas son los que corresponden al inventario inicial y a las primeras compras del ejercicio.

Por lo tanto este método en su aplicación práctica significa:

1. En el manejo de las mercancías se procura la salida de las mercancías más antiguas en previsión a su deterioro, y las existencias físicamente no siempre serán realidad como correspondiente a las mercancías recientes.
2. Las salidas de mercancías se hacen en forma encadenada, ó sea se procurará que sea por orden de antigüedad. Así se procurará que la aplicación de los precios de costo sea conforme al flujo físico de mercancías.

3. A los efectos contables, el método se caracteriza por lo siguiente:

a) Los primeros artículos en entrar al almacén ó a la producción, son los primeros en salir de él, por lo que, las existencias de mercancías al finalizar cada ejercicio, quedan prácticamente valuadas a los últimos precios de adquisición ó producción.

b) El costo de ventas se forma del valor de las mercancías integrantes del inventario inicial, más el correspondiente a las primeras compras del ejercicio.

c) Es aplicable bajo el recuento físico de los inventarios, ó bien cuando se usa el sistema de inventarios perpetuos.

d) El inventario final representa un valor aproximado al costo de reposición de las mercancías.

e) El costo de las mercancías vendidas, tienden a ser consistentes con el flujo físico de ellas, pero ese costo no va en consonancia con los ingresos obtenidos, más bien, los costos unitarios más antiguos están aparejados con los ingresos logrados por las ventas.

4. Bajo el método PEPS, los resultados son los mismos bajo el sistema de recuento físico o de inventarios perpetuos.

5. En época de alza de precios, el método puede originar que las utilidades derivadas del aumento en el valor de los inventarios finales, se deba a un incremento en los costos de adquisición o de producción y no al aumento del número de unidades. Este es el caso cuando existe inflación, que da lugar a que las utilidades sean sobre-estimadas y contrariamente cuando los precios están a la baja, las utilidades tienden a estar estimadas por debajo de las realmente obtenidas.

SU REGISTRO.

En esta técnica se valúan las salidas de mate-

**INFORME DE MOVIMIENTOS DIARIOS DE ALMACEN
PARA LA EVALUACION DE INVENTARIOS**

FECHA	CONCEPTO	UNIDADES		PRECIO UNITARIO	METODO PEPS	EXISTENCIAS	IMPORTE		SALDO
		ENTRADAS	SALIDAS				DEBE	HABER	
3 - 01	COMPRA	25000		0.40		25000	10,000.00		10,000.00
10 - 01	COMPRA	33000		0.35		58000	11,550.00		21,550.00
10 - 01	VENTAS		15000		0.40	43000		6,000.00	15,550.00
17 - 01	COMPRA	20000		0.45		63000	9,000.00		24,550.00
17 - 01	VENTAS		10000		0.40	53000		4,000.00	20,550.00
17 - 01	VENTAS		13000		0.35	40000		4,450.00	16,000.00
31 - 01	COMPRA	17000		0.30		57000	5,100.00		21,100.00
31 - 01	VENTAS		20000		0.35	37000		7,000.00	14,100.00
31 - 01	VENTAS		10000		0.45	27000		4,500.00	9,600.00

riales a los precios de las primeras entradas inmediatas que continúan y así sucesivamente. Esta técnica se cita por lo conocida que es, mas no resulta aplicable al ciclo económico de inflación, sino cuando los precios están hacia la baja. (2)

ULTIMAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS

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

Dentro de ste supuesto, el método en la práctica significa:

1. Que las existencias no necesariamente corresponden físicamente a las unidades más antiguas.
 2. Con este UEPS, por lo comun, se considera útil para los fines del impuesto sobre la renta y de información interna, en cuanto se disminuyen las utilidades al usarse como base del inventario final el costo más antiguo, cuya situación se agudiza cuando hay inflación creciente, y más aún si es galopante, sin embargo muchas compañías además, para sus fines de cálculo de los costos internos y de administración llevan el método PEPS, o de costos promedios.
- Esto significa la conversión de las cuentas al método UEPS, al cierre del ejercicio contable.

- (2) Las bases para la contabilización de los inventarios.
Horace Barden pág. 83

**INFORME DE MOVIMIENTOS DIARIOS DE ALMACEN
PARA LA EVALUACION DE INVENTARIOS**

FECHA	CONCEPTO	UNIDADES		PRECIO UNITARIO	METODO UEPS	EXISTENCIAS	IMPORTE		SALDO
		ENTRADAS	SALIDAS				DEBE	HABER	
3 - 01	COMPRA	25000		0.40		25000	10,000.00		10,000.00
10 - 01	COMPRA	33000		0.35		58000	11,550.00		21,550.00
10 - 01	VENTAS		15000		0.35	43000		5,250.00	16,300.00
17 - 01	COMPRA	20000		0.45		63000	9,000.00		25,300.00
17 - 01	VENTAS		20000		0.45	43000		9,000.00	16,300.00
17 - 01	VENTAS		3000		0.35	40000		1,050.00	15,250.00
31 - 01	COMPRA	17000		0.30		57000	5,100.00		20,350.00
31 - 01	VENTAS		17000		0.30	40000		5,100.00	15,250.00
31 - 01	VENTAS		13000		0.35	27000		4,500.00	10,700.00

Las ventajas del método UEPS, son :

a) El sistema está basado en el costo.

b) Con este sistema se excluyen las posibles utilidades ó pérdidas derivadas de las fluctuaciones en los precios en las existencias, ya que se consideró para los ingresos actuales costos actuales.

c) Los costos unitarios determinados mediante el empleo de este método, son más congruentes con el valor de mercado.

3. La finalidad del método es que los costos recientes se relacionen con las ventas, ó sea que se trata de asociar los precios de las compras recientes con el ingreso por las ventas corrientes. Así el método persigue computar las utilidades del período, vinculando el costo más reciente con los precios de venta actuales.

SU REGISTRO.

Esta técnica consiste en valuar las salidas de almacén utilizando los precios de las últimas entradas, hasta agotar las existencias cuya entrada es más reciente.

PRECIO PROMEDIO

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.

El precio promedio es aplicable cuando se usa el sistema de recuento físico de las unidades para establecer los inventarios, por el cual es el resultado de dividir el costo de todas las mercancías disponibles entre el número de unidades correspondientes.

**INFORME DE MOVIMIENTOS DIARIOS DE ALMACEN
PARA LA EVALUACION DE INVENTARIOS**

FECHA	CONCEPTO	UNIDADES		PRECIO UNITARIO	PRECIO PROMEDIO	EXISTENCIAS	IMPORTE		SALDO
		ENTRADAS	SALIDAS				DEBE	HABER	
3 - 01	COMPRA	25000		0.40		25000	10,000.00		10,000.00
10 - 01	COMPRA	33000		0.35		58000	11,550.00		21,550.00
10 - 01	VENTAS		15000		0.372	43000		5,580.00	15,970.00
17 - 01	COMPRA	20000		0.45		63000	9,000.00		24,970.00
17 - 01	VENTAS		23000		0.396	40000		9,108.00	15,852.00
31 - 01	COMPRA	17000		0.30		57000	5,100.00		20,952.00
31 - 01	VENTAS		30000		0.368	27000		11,040.00	9,912.00

Los precios promedio pueden ser constantes o periódicos.

Son periódicos, cuando el precio promedio se obtiene de tiempo en tiempo y puede ser semanal, decenal, quincenal, etcétera.

Son constantes, cuando cada entrada origina la obtención inmediata del precio promedio.

En el primer caso el objetivo que se persigue es lograr cierta rigidez de precio promedio para determinados períodos, estimándose que las fluctuaciones son de poca cuantía.

Esta técnica no es recomendable en épocas de inflación y de deflación, sino más bien cuando hay constantes variaciones en los precios.

SU REGISTRO.

Consiste en dividir el valor final de la existencia entre la suma de unidades habidas, con lo que se obtiene un costo unitario promedio o también se puede determinar sumando la existencia anterior las entradas menos las salidas, y el resultado entre la suma de sus valores correspondientes.

DETALLISTAS.

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

Las empresas que se dedican a la venta, al menudeo son la que si utilizan generalmente 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 de 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:

1. Control y revisión de los márgenes de utilidad bruta, considerando tanto las nuevas compras, como los ajustes al precio de venta.
2. Agrupación de artículos homogéneos
3. Control de los traspasos de artículos entre departamentos o grupos.
4. Inventarios físicos periódicos, para verificar el saldo teórico de las cuentas y en su caso hacer los ajustes que procedan.

Por otra parte también se menciona que:

El sistema detallista consiste en controlar los inventarios por grupos de mercancías en forma simultánea a precio de costo y a precio de venta. El control se logra mediante registros contables que permitan la utilización de una cuenta de balance para el precio de costo y cuentas de orden para el precio de venta.

Este sistema está limitado a inventarios de artículos terminados porque solo a estos se les puede asignar su precio de venta. El sistema se considerará tan completo como el de inventarios perpetuos, por lo cual:

1. Se controlan permanentemente los inventarios a su valor de costo y venta. Con base a estos dos valores se obtiene el factor de costo y margen de utilidad sobre ventas.
2. No es necesario realizar un recuento físico para conocer el inventario final, estos datos se obtienen de cifras de libros.

3. Los inventarios físicos que se realicen, se efectúan a precios de venta, lo cual facilita la valuación del inventario, a las cifras obtenidas, se le aplica el factor de costo, para obtener su valor a precios de costo.

4. El inventario final a precio de costo de un periodo, se obtiene aplicando al importe del inventario final a precio de venta, el factor de costo que se determinó para la mercancía disponible de dicho periodo. (3)

(3) Principios de contabilidad
04 Inventarios
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

ASPECTOS DEL CONTROL INTERNO

3.1 DEFINICION DEL CONTROL INTERNO

1. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define el control interno de la siguiente manera:

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

2. La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., lo define así:

"El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de la eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la administración".

Esta definición reconoce que el sistema del control interno se extiende más allá de las funciones que directamente corresponden a los departamentos contables y financieros. La adopción y sostenimiento del control interno corresponde y es responsabilidad del ente económico.

3. Dentro de las normas de auditoría generalmente aceptadas y específicamente en las normas de ejecución del trabajo, se contempla el estudio y evaluación del control interno en las empresas. Este consiste en los planes de organización establecidos por la administración de la compañía, así

como los métodos y registros que producen la información financiera, la cual es objeto de examen del auditor.

Así pues, el estudio y evaluación que de el control interno de las empresas efectue el auditor, le dará confianza para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría que emplee en su revisión de la información financiera.

El Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Norteamericano de Contadores Públicos establece:

"El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptados para proteger los activos, como son:

Verificar la exactitud y veracidad de los datos contables, fomentar la eficiencia de las operaciones y alentar el apego a las políticas de administración prescritas en una empresa".

Paul Grady establece:

"El control interno contable comprende el plan de organización y procedimientos coordinados usados dentro de un negocio:

- a) Para salvaguardar sus activos de pérdidas provenientes de fraudes o errores.
- b) Verificar la exactitud y confianza de los datos contables que la administración usa para sus decisiones.
- c) Promover la eficiencia de sus operaciones y fomentar la adhesión a las políticas adoptadas en aquellas áreas, en las cuales la contabilidad y los departamentos financieros tienen responsabilidad directa ó indirecta".

Montgomery clasifica al control interno, en las siguientes 3 áreas:

1. Control Administrativo. Plan de organización y

todas las medidas y métodos debidamente coordinados que han sido adoptados dentro de la empresa para promover eficiencia en las operaciones y fomentar adhesión a las políticas administrativas descritas.

2. Control Contable. Area relativa a la verificación de la exactitud y confianza de los datos contables definiéndolas como aquel control que está diseñado para producir exactitud en los registros y resúmenes de las transacciones financieras.

3. Comprobación Interna. Lo correspondiente a los procedimientos contables, estadísticos, físicos o cualquier otro control que salvaguarde el activo contra desfalcos u otras irregularidades similares.

3.2 CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS

La segunda norma relativa a la ejecución del trabajo, le indica al auditor que deberá efectuar un estudio y evaluación del sistema de control interno existente, como una base para confiar en él y para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

En la práctica profesional el auditor al examinar los estados financieros se basa en la confianza que deposita en el control interno de una entidad, en virtud de que la magnitud y el volumen de las transacciones que se realizan, harían prácticamente imposible e incosteable el examen detallado de cada una de las transacciones. De ahí que se haya aceptado que dependiendo de la eficiencia del control interno, puedan analizarse a base de pruebas selectivas una parte de las operaciones con el fin de juzgar el total.

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

3.2.1 OBJETIVOS

Los objetivos de control interno expuestos en forma general y aplicables a todos los rubros de lo estado financiero, obre lo quale e ejerza algún tipo de control, son lo siguientes :

- a) Proteger lo activos de la compañía, o sea que no se deterioren , que no sean extraídos y por otra parte , que sean utilizados en forma adecuada ,ge - nerando a así más activos .
- b) Obtener información financiera segura, correcta y oportuna.
- c) Promover la eficiencia de las operaciones y lo - grar así hacer mejor las cosas.
- d) Certeza de que la políticas es establecidas por la dirección se están llevando a cabo.

Ateniendo a los objetivos , de forma general se describen en los incisos anteriores, el control in - terno que exista en las empreass respecto al rubro de inventarios, deberá cubrir las siguientes puntos puntos como mínimo :

1. Control sobre la custodia física de los inventa - ios.
2. Control por medio de registros adecuados, de las existencias físicas.
3. Comprobación periódica de los registros con los saldos de la cuentas de mayor.
4. Planeación y toma de inventarios físicos , su recopilación , valuación y comparación con libros, assi como la investigación de las diferencia obte - nidas.
5. Estudio e investigaciones encaminados a la de - terminación de existencias, de inventarios dañados , obsoletos, pasados de moda, etc.
6. La separación de funciones en cuanto al registro

custodia , compra , recepcion y embarque de los inventarios.

7. La contratación de servicios de vigilancia y de seguros adecuados que cubran los riesgos inherentes al manejo de inventarios.

3.2.2 METODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

De acuerdo con el boletín número cinco de normas y procedimientos de auditoría, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos que trata sobre las normas de ejecución del trabajo, lo cual hace mención a que los métodos de registro del control interno deberán considerarse como los procedimientos que adopta una empresa o un conjunto de personas para registrar y a su vez analizar el control interno de los procedimientos y operaciones existentes en una compañía, por lo que los métodos generalmente aceptados y utilizados por la profesión son los que se detallan a continuación.

- a) METODO DESCRIPTIVO
- b) METODO GRAFICO
- c) METODO DE CUESTIONARIO

a) Método descriptivo. Es también conocido como método de memorándum. En este se detalla en forma narrativa, la secuencia que siguen las operaciones en una compañía, haciendo la descripción por departamentos, por ciclos de operaciones desarrolladas por funcionarios y empleados.

Es conveniente el uso de este método para el registro y análisis de las operaciones de aquellas compañías en donde existe un volumen mínimo de operaciones sean desempeñadas por un grupo reducido de personas.

En seguida presentamos ejemplo del método descriptivo:

La empresa recibe mercancía de la siguiente forma por proveedores y trasposos entre sucursales y filiales que es recibida por el jefe de almacén verificando por cajas y multiplicando el contenido de una caja por el total de cajas el cual sella de recibido el material en la copia facturada y firma, por lo que se queda con una forma para pasar existencias al kardex de almacén y posteriormente es pasada al departamento de compras. Lo ayudantes de almacén desempacan las cajas las cuales son contadas en su totalidad cada uno de los artículos y son acomodados en sus respectivos anaqueles.

Quando existen diferencias ya sea faltantes o sobrantes el departamento de almacén elabora una forma o carta al departamento de compras indicando que faltó o sobró material .

Las salidas de mercancía son efectuadas con el original del pedido debidamente firmado por crédito y cobranzas y la gerencia con una copia anexa de la factura el cual el almacenista realiza una orden de salida de mercancía que es firmada por el jefe de almacén verificando cada uno de los artículos que salen por lo que se queda con el original de la orden de salida de mercancía para futuras aclaraciones.

El jefe de almacén se encarga de decidir cuáles mercancías se enviarán, al cierre de mes. Cuando se facturan pedidos con fecha del mes siguiente al cierre éstos salen la siguiente semana.

b) Método gráfico. Este método es la descripción gráfica de un sistema o sistemas y los controles internos que le son relativos a través de diagramas .

El propósito de un diagrama es presentar una descripción completa pero concisa de un sistema contable, pues servirá de base para evaluar el control interno y planear nuestras pruebas de auditoría.

Por su propósito pueden ser:

De forma. Presentan la secuencia de cada una de las operaciones o pasos por los que atraviesa una forma en sus diferentes etapas a través de los diversos y departamentos, desde que se origina hasta que se archiva.

Cuando se usa el formato horizontal:

De labores. Estos diagramas abreviados del proceso que sólo presentan las operaciones que se efectúan en cada una de las actividades ó labores en que se compone un procedimiento y el puesto ó departamento que las ejecuta.

Cuando se usa el formato vertical:

De método (cómo se hace). Son útiles para fines de adiestramiento y presentan además la manera de realizar cada operación del procedimiento, dentro de la secuencia establecida y la persona que debe realizarla.

Se usa el formato vertical:

Analítico (para qué se hace). Presenta no solo cada una de las operaciones del procedimiento dentro de la secuencia establecida y la persona que lo realiza sino que analizan para que sirven cada una de las operaciones dentro del procedimiento y cuando el dato es importante, consigna el tiempo empleado, la distancia recorrida ó alguna observación complementaria.

De espacio (dónde se hace). Presenta el itinerario, la distancia que recorre una forma o una persona durante las distintas operaciones del procedimiento, o parte de él, señalando el espacio por el que se desplaza.

Cuando el dato es importante expresa el tiempo empleado en el recorrido.

C) Método de cuestionarios.

Este método como su nombre lo indica son lista - dos de preguntas que en conjunto nos revelarán la forma como se desempeña una función y operación dentro de una empresa , los cuestionarios deberán ser llenados por la persona que efectuará la evaluación del control interno existente tomando como base las respuestas que emita el funcionario responsable del área que se este analizando y estos cuestionarios deberán ser llenados en presencia del funcionario y en su caso hacer las anotaciones de las observaciones que se tengan en estos , se planearán las preguntas que usualmente constituyen los aspectos básicos del control interno.

El cuestionario de control interno debera usarse como una guía sujeta a modificaciones , emitiendo o agregando segun sea el caso las preguntas que sean aplicables a cualquier empresa en particular.

COMPARACION DE LOS METODOS SUS VENTAJAS Y LIMITACIONES .

Los metodos de registro varian con complejidad, dependiendo de su aplicacion y adecuado uso al volumen de información que fluya en la empresa.

Por tal razon se puede decir que su aplicación en forma aislada para su evaluación del control interno es suficiente, dependiendo del tipo de empresa en que se emplee.

Generalmente el uso de cada método se adopta según las necesidades de la empresa y el flujo de sus operaciones.

VENTAJAS

Descriptivo. Las ventajas en el uso de este método se reducen principalmente a que es utilizado en pequeñas empresas en donde el volumen de sus operaciones es mínimo y recaen principalmente en una sola persona , el uso de este método ahorra gran tiempo y es elaborado por personal que no requiere gran preparación (auxiliares de auditoría).

Gráfico. Muestra un flujo total de las operaciones, personal que interviene en la elaboración y supervisión de la misma. Permitiendo un claro y conceptual entendimiento del sistema, por tal motivo facilita la comprensión del mismo.

Cuestionarios. Su ventaja es que abarca aspectos generales que se encuentran en cualquier tipo de empresa no requieren de mucho tiempo y es elaborado conjuntamente con personal de la compañía verificando respuestas por el encargado de la evaluación del control interno.

LIMITACIONES

Descriptivo. La limitación que tiene este método de registro y análisis es que sólo puede ser utilizado en pequeñas empresas, ya que al aplicarse en grandes empresas se tiende a perder el contenido del mismo sin poder identificar las deficiencias del control interno.

Gráfico. La limitación de este método consiste en la necesidad de tener personal calificado, para llevar a cabo la preparación de los diagramas requiere de mayor tiempo y esfuerzo elevando así su costo.

3.2.3 CONTROL FISICO Y DOCUMENTAL

Las grandes empresas cuentan con diversos procedimientos para el control de sus inventarios, por medio de los registros, que están destinados a facilitar las actividades de sus departamentos. Su revisión y control periódico constituye un medio para determinar cambios en sus procedimientos, a través del desarrollo de las siguientes funciones :

1. Recepción
2. Almacenaje
3. Expedición
4. Proceso
5. Embarque

Función de recepción.

Todos los bienes que se reciben dentro de las empresas se canalizan a través del departamento de recepción, siendo su responsabilidad determinar que la cantidad y calidad de los bienes recibidos estén de conformidad con los pedidos, detectar la mercancía dañada o defectuosa, como la preparación del informe de recepción, adaptando dicho formato a las necesidades de la entidad de acuerdo a su giro y a la oportuna transferencia de los bienes a los almacenes y bodegas.

Las existencias de las grandes empresas se encuentran en almacenes centrales, divisionales, etc., representando un alto porcentaje de inversión a la compañía, motivo por el cual es necesario una adecuada supervisión al recibir los bienes para contar con una buena distribución. Esto se conseguirá por medio del informe diario de material recibido. Generalmente almacén recibe los pedidos de compra, para ser enviados al departamento de compras y enviar a contabilidad la documentación respectiva para su registro.

En la recepción de materiales y/o equipos de procedencia local, nacional, traspaso de otros almacenes, etc., se verificará que los mismos se encuentren amparados con la documentación respectiva y debidamente valorizada, comprendiendo en dicha documentación el requerimiento correspondiente (requisición, pedido u orden en su caso).

La documentación que ampara la recepción de materiales al almacén puede ser la siguiente:

- a) Facturas
- b) Notas de remisión
- c) Notas de devolución
- d) Notas de cargo

En los documentos mencionados con anterioridad, debe verificarse que contengan los siguientes datos :

1. Nombre del proveedor
2. Numero pedido o requisición
3. Cantidad
4. Unidad de medida
5. Descripción del artículo
(excepto notas de traspaso y notas de devolución).

Función de almacenaje.

La determinación de las responsabilidades es importante debido a que las materias primas, productos en proceso, artículos terminados, refacciones y accesorios están bajo el control de almacenistas quienes tienen la obligación de reportar al departamento de contabilidad el importe de los bienes recibidos y almacenados.

Cuando se cuenta con almacenes y bodegas dentro de la Republica es importante que el manejo de los mismos se realice a través de cuentas específicas para cada uno de ellos. De manera que el almacenista al firmar por los bienes recibidos acepte su responsabilidad sobre los mismos, además de contribuir al control de los inventarios de la compañía.

La compra de bienes se basa en las requisiciones debidamente autorizadas, teniendo un adecuado control sobre las existencias de los almacenes centrales, por medio de intervalos periódicos y en cantidades iguales.

El objetivo del almacenamiento es asegurar la conservación y protección de los materiales y/o equipos, la fácil y segura identificación de los mismos y su rápido manejo y transportación, así como el máximo aprovechamiento del espacio.

Considerando que tanto espacio como la mano de obra implican altos costos, el almacenamiento exige máximo aprovechamiento del espacio con el mínimo de mano de obra. El almacén con sus bodegas, patios y secciones complementarias de almacenamiento, debe mantener una situación favorable de orden y limpieza.

Los materiales que se almacenan en bodegas de acuerdo a su movimiento, suelen dividirse para su

control en materiales activos y materiales inactivos.

Una parte importante dentro del almacén es proteger los materiales almacenados contra los incendios, al deterioro, la evaporización, el polvo, el robo, el calor, el frío y la humedad. Para cumplir con estas disposiciones se deben de instalar equipos adecuados para combatir los incendios y se encuentren localizados en áreas de fácil acceso, también vigilar que los materiales que se deterioran o estropean con el tiempo no se almacenen en cantidades excesivas.

El almacenamiento de los materiales se realizará dentro de las áreas del almacén o bodegas, agrupando los que corresponden a una misma especie. Mensualmente se elaboran reportes de movimientos, así como el detalle de las existencias finales.

Función de expedición.

La adecuada expedición de los bienes requiere que las salidas se efectúen en base a una requisición debidamente autorizada. El almacenista al dar salida a los bienes que tiene bajo su control, solicitará la documentación autorizada por el departamento que los recibe, siendo formulada la requisición por triplicado. Una copia es retenida por el departamento que la emitió, la otra sirve de recibo para el almacenista y la tercera de notificación al departamento de contabilidad o costos para su distribución.

Una función primordial del control de existencias es llevar un record de las entradas y salidas de los bienes que se basan en las requisiciones, para dar servicio a los departamentos que se originan de la siguiente manera:

1. Donde no se sigue un procedimiento centralizado de control de producción. Las requisiciones para materiales las hacen los jefes de departamento o subjefes debidamente autorizadas por sus superiores.

2. Donde hay un procedimiento centralizado de control, las requisiciones para sacar materiales de los almacenes las hace la sección de planeamiento de la producción.

3. Las industrias productivas habrán de entregarse a los departamentos que los usan. Estas listas pueden hacerse para un mes o para un período indefinido, hasta que se envíe aviso de cualquier cambio a los almacenes centrales.

Dentro de las grandes empresas el despacho de materiales y/o equipos solicitados para los diferentes centros de trabajo, se realizan con la mayor eficiencia de manera que no sea un obstáculo para el avance de las obras. Las salidas de materiales se originan generalmente por los siguientes conceptos :

- a) Entregas para consumo de obra
- b) Entregas a contratistas
- c) Por traspaso a otros almacenes
- d) Por diversas situaciones

De acuerdo con el origen de la expedición de los materiales se debe contar con los siguientes documentos:

- a) Vale al almacén
- b) Nota de remisión
- c) Nota de crédito

a) Los vales de almacén sirven para retirar bienes del almacén y será formulado por el usuario, quien anotará la obra donde se utilizarán los materiales solicitados y la descripción y cantidades firmadas por la persona previamente autorizada.

b) La nota de remisión se utiliza para amparar las salidas de materiales del almacén por entregas que se hagan a contratistas por traspasos, por maquila o reacondicionamiento y por ventas o donaciones.

c) Las notas de crédito se utilizan para efectuar

ajustes en valor y especie para corregir fallas en los movimientos de almacén como resultado de las variaciones que se efectúan, los cuales deben ser autorizados por la intervención de la Auditoría Interna.

Función de proceso.

Desde el momento que los materiales son entregados al departamento de producción y al ser enviados a las bodegas o almacenes de productos terminados, por medio de la supervisión se tiene el control de los inventarios, lo que hace responsable al almacenista de la localización y destino de los materiales.

Dentro de esta función se presentan los materiales indirectos que constituyen un problema difícil para el control de los mismos debido a la inversión que representan para la empresa. Partidas demasiado pequeñas para ser inventariadas son cargadas a gastos al adquirirse, es lo que hace necesario un sistema de control para los bienes en proceso, que debe incluir procedimientos periódicos de inspección que determine el trabajo defectuoso. Esto contribuye a exteriorizar las diferencias del sistema productivo y prevenir la inflación de los inventarios en proceso.

Función de embarque.

Los embarques se realizan previa autorización, la cual consiste en el periodo proveniente del departamento de ventas, esta función incluye la devolución de bienes que se encuentren en mal estado a los proveedores. De manera que en estos casos la autorización se hace por medio de una notificación de embarque proveniente del ejecutivo de compras.

El control de los bienes que se embarcan se realizan por medio de una notificación del embarque por triplicado, la primera es enviada a la bodega.

la segunda es retenuda por el departamento de embarque como prueba del embarque, la tercera se incluye a los bienes embarcados que sirve como nota de remisión. El aspecto de control en este procedimiento fortalece debido a que una persona ajena (al cliente) inspecciona la nota de remisión, así como revisa los bienes recibidos en las solicitudes y notifica las diferencias.

Cuando los bienes han sido embarcados el departamento de embarque anexa a cada orden el conocimiento de embarque y comprobantes de flete recibidos de los transportadores. Esto facilita el desarrollo de la auditoría, al agrupar los comprobantes que muestra que se han realizado los embarques que están debidamente autorizados y que han sido enviados al departamento de facturación con sus respectivos comprobantes para la expedición de la factura.

REEXPRESION DE ESTADOS FINANCIEROS

4.1 ANTECEDENTES

En términos generales la reexpresión, es la actualización de las cifras de estados financieros de todas las partidas monetarias y sus efectos deben formar parte de la información contenida en los estados financieros básicos.

Por lo antes expuesto el método Ultimas Entradas Primeras Salidas, es el más conveniente en época de inflación, en lo que corresponde a la determinación del costo de ventas, ya que al llevarse a resultados del ejercicio los costos más recientes, se castiga la utilidad evitando descapitalizar a la empresa por la triple vía :

- a) Impuesto sobre la renta
- b) Reparto de utilidades
- c) Pago de dividendos a los accionistas

De antemano se sabe que esto se logrará sacrificando la valuación del almacén, ya que este quedará a costos antiguos.

En la práctica el Método de Ultimas Entradas-Primeras Salidas, significa el manejo de subauxiliares dentro de un mismo registro auxiliar de inventarios por cada artículo.

Por tal motivo en la práctica generalmente se manejan los procedimientos siguientes:

- a) U.E.P.S. de unidades ó efecto U.E.P.S.
 - b) U.E.P.S. a valor monetario.
- a) EL UEPS de unidades ó efecto UEPS.

En este procedimiento el inventario final es

valuado al mismo costo que el inventario inicial en la medida en que se haya cerrado el ejercicio con igual ó menor número de unidades, esto es, que se sigue el procedimiento de valuar primero el inventario final y determinar el costo de ventas por diferencia. El hecho de que el inventario se valúe al mismo costo del inventario inicial significa darle al inventario el efecto de la conversión UEPS que es dejar el almacén valuado a los costos más antiguos, y por lo tanto, la diferencia llevada al costo de ventas estará representada por el costo de las compras más recientes.

Si al comparar la existencia final con la inicial resultará mayor, indicará que existe una nueva capa de mercancía adquiridas en el presente ejercicio, la cual puede valuarse mediante su identificación a partir de las primeras compras que son las que se supone que la originaron o incluso se puede valuar la primera capa al costo promedio del ejercicio.

b) UEPS de valor monetario.

"El principio fundamental de UEPS monetario y UEPS de unidades, consiste en postular, que en tanto se mantenga en el almacén el mismo número de unidades, debe mantenerse el mismo costo original de esas unidades sin importar la rotación real ya que toda compra será una reposición de existencias y por lo tanto, la diferencia entre el costo de las compras y el de las existencias anteriores, no es otra cosa que el impacto de la inflación, que debe ser reconocido como un costo del ejercicio". (1)

En este método la comparación entre los inventarios se hace en valores, ya que durante el ejercicio se maneja el método de costos promedios para convertirlo a UEPS al final del ejercicio. La característica fundamental del método UEPS monetario es que no se busca una valuación, que en principio se desconoce, sino lo que se busca es la diferencia entre un inventario final valuado a costos promedio que es el dato conocido y el mismo inventario valuado a los costos originales; la diferencia entre ambas valuaciones será la cantidad que se llevará al costo de ventas al final del ejercicio para reconocer en dicho costo el impacto de la inflación y

(1) Contaduría Pública, Julio 64'
Instituto Mexicano de Contadores Públicos

evitar así la descapitalización por la triple vía (Impuesto sobre la renta, Participación de utilidades a los trabajadores, y pago de dividendos a los accionistas).

4.2 ACTUALIZACIÓN

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

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

- b) Método de Actualización de Costos Específicos.

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

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

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

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

3. Valuación del inventario al costo estándar, cuando este sea representativo.

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

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

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

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

4.2.1 INFLACION

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

Debemos mencionar que la aplicación del Boletín B-10 "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera", tiene por objeto establecer las reglas pertinentes relativas a la valuación y presentación de las partidas relevantes contenidas en la información financiera, que se ven afectadas por la inflación.

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

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

a) El método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, consiste en corregir la unidad de medida que es la moneda, la cual ha sufrido distorsiones a causa del ciclo financiero que vive el país, mediante factores derivados del índice general de precios.

b) Método de actualización de costos específicos, también conocido como valores de reposición; tiene como finalidad presentar tanto valores monetarios como no monetarios, así como también

sus gastos asociados a su valor actualizado.

Existen varios criterios en favor y en contra de ambos métodos , pero no se puede emitir una opinión respecto a la preferencia por alguno , porque cada entidad económica en el momento en que decida emplear algún método de actualización , deberán estudiar el conjunto de circunstancias y el resultado de aplicación de las distintas alternativas propuestas , para adoptar el método y las variantes de aplicación que, dentro de las condiciones de costo razonable, mejor satisfaga las necesidades informativas y los lineamientos establecidos por el Boletín B-10.

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

- a. Método seguido
- b. Criterio de cuantificación
- c. Significado e interpretación de los conceptos que lo ameriten.
- d. Referencia comparativa a los datos históricos.

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

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

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

Debido a lo complejo que resultaría realizar un ajuste integral, se vé limitada la actualización solo a los renglones mas importantes de los estados financieros, ya que sus cifras historicas pue -

den producir una deformación más acentuada.

En términos generales deben de actualizarse los siguientes rubros:

En una primerá etapa:

- Inventarios y costos de ventas
- Activo fijo y depreciaciones
- Capital contable.

Además de la determinación de:

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

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

Toda entidad económica, en su Estado de Situación Financiera deberá actualizar todas las partidas no monetarias, incluyendo como tales a las integrantes del capital contable; esto nos obliga a la actualización de partidas, como por ejemplo: gastos de instalación, gastos de organización, pasivos no monetarios, etc.

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

El método de actualización de costos específicos (valores de reposición) es únicamente aplicable a los rubros de inventarios y/o activos fijos tangibles, así como a los costos o gastos del periodo

asociados con dichos rubros (costo de ventas y de -
preciación del año).

El Método de ajustes de cambios en el nivel general
de precios deberá aplicarse en las demas partidas
no monetarias, estos pueden ser:

- Gastos preoperatorios
- Gastos de instalación
- Gastos diferidos

Todo ente economico podra optar por cualquiera
de los métodos reconocidos por el Instituto Mexica-
no de Contadores Públicos, ya ssea el de ajuste por
cambios en el nivel general de precios o bien el de
valores de reposición; sin embargo, es recomendable
que la actualización de inventarios, activos fijos,
así como en todas sus cuentas de reultados se uti -
lice el mismo método ya que ambos métodos producen
resultados diferentes y por lo tanto la interpreta-
ción de las cifras no es comparable.

Sin embargo, la Comisión de Principio de Conta -
bilidad establece que cuando se trate de rubros
distintos al Estado de Situación Financiera se po -
drá mezclar ambos métodos.

4.2.2 METODOS DE AJUSTE

Para reflejar los efectos de la inflación en los
estados financieros se han considerado los siguien-
tes métodos:

a) Método de ajuste por cambios en el nivel general
de precios.

b) Costos especificos.

a) En el método de ajustes, por cambios en el nivel
general de precios, trata de corregir la medida
empleada por la contabilidad.

En vez de usar pesos corrientes (nominales) , se emplean pesos de igual valor adquisitivo, esto se logra aplicando un índice general de precios, publicado por el Banco de Mexico.

En el caso de los inventarios el costo historico de los inventarios se expresa en pesos de poder adquisitivo a la fecha de balance.

b) El método de actualización de los costos específicos , llamado también valores de reposición se funda " en la medición de valores que se generan en el presente, en lugar de valores provocados por intercambios realizados en el pasado". (2)

En los inventarios: Es el costo en que incurriera la empresa en la fecha del balance para comprar o producir un artículo igual al que integrará su inventario.

Para actualizar el inventario , se podra cargar a una cuenta complementaria de inventario y acreditar a una cuenta transitoria. Esta cuenta debe saldarse al final del periodo despues de un análisis de sus componentes.

El monto de la actualización será la diferencia entre el costo histórico y el valor actualizado.

Bajo este metodo la utilidad ó perdida se reconoce en dos etapas:

1. Incremento ó decremento en el valor de los activos no monetarios que posee una entidad y.

2. Intercambio fundamental de este método ya que la información esta basada en valores actuales, los cuales permiten tomar mejores decisiones por estar más proximos al futuro que los históricos.

(2) Boletín B-10 I.M.C.P.

Sus principales limitaciones son:

- a) Es un método caro
- b) Tiene cierto grado de dificultad para su elaboración e interpretación, debido a que se aparta de la contabilidad tradicional.

4.2.3 ACTUALIZACION DEL COSTO DE VENTAS

El principal objetivo de actualizar el costo de ventas, es el de relacionar precios de ventas recientes, con costos recientes, evitando así elevar las utilidades, esto podría provocar descapitalización de las empresas por causa de impuesto sobre la renta, la participación de los trabajadores en las utilidades y el apego de dividendos.

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

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

Este método consiste en aplicar un factor derivado al índice nacional de precios al consumidor, al costo de ventas, para así obtener un costo actual promedio del ejercicio. El procedimiento de este método es aplicar a dicho factor al inventario inicial y final, así como a las compras del ejercicio y obtener un costo promedio actualizado del periodo.

- b) Método de actualización de costos específicos.

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

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

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

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

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

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

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

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

CONCLUSIONES

1. Los inventarios de toda entidad son de suma importancia y es necesario que existan controles sobre éstos, tanto contable como físicamente. Un correcto control de este rubro va a repercutir en la utilidad bruta determinada.

2. Es importante para el control de las mercancías que cada entidad cuente con un sistema de registro que nos permita conocer los valores de las diferentes mercancías ó materiales que existan en el inventario en un momento determinado.

3. Es necesario que toda entidad proteja sus activos, cuente con información correcta y segura, promueva la eficiencia de las operaciones y cumpla con las políticas establecidas. Por lo cual para que se pueda llevar a cabo estos puntos, es importante que exista un plan de organización coordinado, estableciendo un conjunto de métodos y procedimientos, para poder realizar lo anteriormente descrito. A este plan se le conoce como "Control Interno", de una empresa.

4. Existen diversos métodos de valuación de los inventarios en donde cada uno de estos, con sus características específicas les va a dar valor a los inventarios y el método empleado será de acuerdo al tipo de empresa, de acuerdo a las circunstancias y necesidades en cada caso.

5. La finalidad primordial de un control de costos en una empresa es obtener una producción económica mínima para estar en posibilidad de competir en el mercado y aun cuando no tenga competencia, ofrecer al consumidor el artículo al más bajo precio posible.

El conocimiento correcto de los costos es necesario e indispensable, en la mayoría de los casos, para la determinación del precio de venta y programación de producción, lo que permite dar preferencia al artículo de costos favorable o fijar la mínima elaboración de un producto base, de bajo o nulo

rendimiento en la utilidad.

También el control adecuado del costo facilita la toma de decisiones precisas, la organización apropiada de la empresa, un buen control interno, el perfeccionamiento del equipo, etc.

6. Debido a la importancia que tiene la valuación de los inventarios en las utilidades ó pérdidas del negocio, es necesario que estos se valoricen de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados, evitando así un dictamen con salvedades ó bien opiniones negativas al dictamen en los estados financieros.

7. Para que exista un control interno eficiente de los inventarios, es importante que exista un control interno contable, documental y físico, mediante movimientos de todas las existencias del almacén tanto en unidades como en valores; documentos de las mercancías como requisiciones de compras, pedidos, notas etc., y físicamente mediante el control de cada mercancía para su fácil identificación, manejo y lugar de ubicación.

8. Es importante realizar recuentos físicos debido a que por medio de estos se logra conocer las existencias reales, comparando con las que se tienen registrados contablemente y comprobar la exactitud de estos datos.

9. Los efectos inflacionarios en estados financieros no constituye violación alguna a los principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales forman la estructura base de la teoría contable.

10. La aplicación de los últimos precios a los inventarios, es un procedimiento que permite computar equitativamente las utilidades sujetas al impuesto sobre la renta, con el fin de que no se grave la utilidad tan poco real proveniente de la inflación.

11. A través de la utilización del método UEPS los inventarios quedan expresados a costos muy anti-

guos. lo que hace necesario la adopción de índices de niveles de precios , por medio de los cuales se aplicarían los costos que se aproximan más al valor actual tanto a las partidas del inventario que se vendan como las existencias de fin de año.

BIBLIOGRAFIA

1. Las bases para la contabilización de los inventarios.
Horace G. Barden
Editorial AICPA. 1978
2. Principios de contabilidad
Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1993
3. Contabilidad General
Anzures Maximino.
Editorial porrua. 1975
4. Auditoría
Erick L. Kohler
Editorial UTHEA.S.A. 1982
5. Normas y procedimientos de auditoría
Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1993
6. Contabilidad de costos
Morton Backer
Editorial Mc Graw Hill. 1988
7. Metodos de valuación de inventarios
Fonseca, Cobos y Asociados
Noviembre 84
8. Principios de auditoria
Walter B. Meigs
Editorial Diana, 1976
9. Auditoría I
C.P. Israel Osorio Sánchez
Ediciones Contables y Administrativas.S.A. 1978
10. Auditoría, conceptos y métodos
John J. Willingham
Editorial C.E.C.S.A. 1982
11. Control de inventarios
Starr y Miller
Editorial Diana. 1981
12. Tecnicas y administracion de inventarios
Lous M. Killen
Editorial Tecnica. S.A. 1988

13. Contabilidad para la inflación
"Guía para el contador y el analista financiero"
Sidney Davidson, Clyde P. Stickney
Editorial Diana, 1976
14. Reexpresión de estados financieros y el boletín
B-10 C.P. Jaime Dominguez Orozco
Ediciones fiscales, 1987
15. Boletín B-10
Instituto Mexicano de Contadores Publicos, 1993
16. Manual para la reexpresión de estados finan -
ciers.
C.P. Jaime del Valle Noriega y
C.P. José Manuel Jardon S.
Editorial, fiscal editores, 1982