



13
2er.

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**METODOS DE VALUACION Y CONTROL
DE INVENTARIOS.**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:**

LICENCIADO EN CONTADURIA

**PRESENTAN:
ALEJANDRO DEL ANGEL LOPEZ
GUADALUPE ALVAREZ DE JESUS**

**ASESOR DEL SEMINARIO:
C.P. y L.A. ROBERTO HERRERA VARGAS
TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

MEXICO, D.F.

1997





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A mis Padres;

Con todo el cariño, amor y respeto que se merecen, les agradezco el apoyo tanto moral como económico para el logro de mis objetivos, que de no ser por ustedes no se hubiera concretado todo esto. Por tal motivo les estaré agradecido toda mi vida. "Gracias".

Alejandro Del Angel...

A mis Hermanos;

**Gracias por el apoyo de hermanos y amigos
que me brindaron todos y cada uno de
ustedes, estoy agradecido de todo corazón.**

Alejandro Del Angel...

A mi Novia;

Que me apoyo momento a momento, en cada uno de los pasos que daba, que siempre estuviste conmigo en la buenas y en las malas, te agradezco todo lo que hiciste por mi, Alethia te Quiero.

Alejandro Del Angel...

A Dios;

**Por quien estoy agradecido por darme vida,
salud y fortaleza para lograr esta meta y todas
las que me fijé.**

Guadalupe Alvarez...

A mis Hermanos y Tías;

**Que en todo momento me brindaron apoyo en
la conclusión de mi Licenciatura.**

Guadalupe Alvarez...

**A mi Novia;
Nancy.**

**Que en todo momento me apoyo, en una
forma incondicional en la elaboración de esta
tesis.**

Guadalupe Alvarez...

A Catedráticos y todos aquellos que en alguna forma, contribuyeron en nuestra formación educativa y en especial al Director de Tesis: C.P. Y L.A. Roberto Herrera Vargas.

**A LA UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO Y EN
ESPECIAL A LA H. FACULTAD
DE CONTADURIA Y
ADMINISTRACION.**

A Dios;

**Por quien estoy agradecido por darme vida,
salud y fortaleza para lograr esta meta y todas
las que me fijé.**

Guadalupe Alvarez...

INDICE

Índice	I
Prologo	III
Introducción	IV

CAPITULO I GENERALIDADES

I.I Concepto de Inventarios	PAG.
I.I.I. Objetivos	1
I.I.II. Políticas	2
I.II. Control de Inventarios	
I.II.I. Concepto	3
I.II.II. Principios	3
I.II.III. Objetivos	4
I.II.IV. Metas	4
I.III. Clasificación de los Inventarios	5
I.IV. Importancia de los Inventarios	6
I.IV.I Importancia en los Estados Financieros	8
I.V. Controles necesarios para su adecuado manejo	9

CAPITULO II MÉTODOS UTILIZADOS PARA LA VALUACIÓN DE LOS INVENTARIOS.

II.I Sistemas para el control de operaciones con mercancías	
II.I.I. Sistema Global o sistema de Mercancías Generales	13
II.I.II. Sistema Analítico o Pormenorizado	14
II.I.III. Sistema de Inventarios Constantes o Perpetuos	15
II.I.III.I. Costo Identificado	17
II.I.III.II. Costo Promedio	19
II.I.III.III. UEPS (Últimas Entradas Primeras Salidas)	22
II.I.III.IV. PEPS (Primeras Entradas Primeras Salidas)	25
II.I.III.V. Detallista	29

CAPITULO III ASPECTOS GENERALES

III.I Aspectos Contables	32
III.I.I. Registro Contable por Sistema Global o Sistema de Mercancías Generales	39
III.I.II. Registro Contable por Sistema Analítico o Pormenorizado	40
III.I.III. Registro Contable por Sistema de Inventarios Constantes o Perpetuos	43
III.II. Aspectos Administrativos	49
III.II.I. Método A,B,C. Control de Inventarios	50
III.II.II. Análisis de las razones de inventarios	56
III.III. Control Interno	
III.III.I. Normas de Auditoría	63
III.III.II. Control Interno	64
III.IV. Aspectos Fiscales	
III.IV.I. Ley del Impuesto Sobre la Renta	68
III.IV.II. Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	73
III.IV.III. Ley del Impuesto al Valor Agregado	75
III.IV.IV. Reglamento del Impuesto al Valor Agregado	75
III.IV.V. Ley del Impuesto al Activo	76
III.IV.VI. Código Fiscal de la Federación	78

CAPITULO IV CASO PRACTICO

IV.I. Caso práctico por el método UEPS Monetario	83
CONCLUSIONES	109
BIBLIOGRAFÍA	111

PROLOGO

Las tendencias de globalización de la economía mundial, constituyen un formidable desafío para todos los sectores productivos de cualquier nación, en especial para la mediana y pequeña empresa, quienes habrán de incrementar el índice de calidad en sus productos y servicios que proporcionen.

Para optimizar su operación, en las mejoras de la calidad en incrementar la productividad, disminuyendo sus costos, procesos, errores, retrasos, precios de ventas en bienes y servicios, se deben coordinar los elementos de la empresa, para maximizar su patrimonio y reducir el riesgo de una crisis de producción, ventas y liquidez, mediante un manejo adecuado de sus existencias de mercancías en empresas dedicadas a la compra-venta o a su materia prima en el caso de industrias de transformación.

La supervivencia de la empresas mexicanas, depende del control que se le de al adecuado y eficiente manejo de los inventarios, a efecto de aumentar su productividad, mejorando el flujo de efectivo y como consecuencia, incrementar sus utilidades.

INTRODUCCION

A medida que crecen los negocios, se encuentran cada vez más complejos y más grandes los problemas que los atañen, así como una mayor presión en la toma de decisiones.

La toma de decisiones, de las cuales depende el curso de la acción futura de una organización, tanto a corto como a largo plazo. Son decisiones que determinan la relación entre el riesgo, los costos y las utilidades que se basan en el examen de hechos reales a través de datos oportunos, del estado de sus negocios, mediante el análisis técnico y matemático de sus operaciones.

Algunas empresas, tienen considerables volúmenes de inventarios ocasionando con esto, una alta inversión en este rubro, por consiguiente se deben de tener en cuenta, los métodos de valuación, acorde a la situación del país para tener un adecuado control de los inventarios.

Debemos de considerar el problema que se da por el inadecuado abastecimiento de mercancía, por no tener un control del stock, mediante un inventario oportuno sin llegar a tener un lento desplazamiento, mediante una adecuada administración del inventario con el análisis de las razones de inventarios como son: rotación rentabilidad, liquidez, etc.

En base a lo ya antes dicho, trataremos de demostrar en esta investigación las herramientas de trabajo prácticas para la toma racional de decisiones, especialmente en el renglón tan importante de los inventarios.

CAPITULO I GENERALIDADES

I.1 CONCEPTO DE INVENTARIOS

Los Inventarios los define en forma contable el Instituto Mexicano de Contadores Públicos como sigue:

- "El rubro de inventarios lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, tales como materia prima, producción en proceso (materia prima, mano de obra y gastos indirectos), artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envases de mercancías o las refacciones para el mantenimiento, que se consuman en el ciclo normal de operaciones, incluyendo los inventarios en tránsito, así como los anticipos a los proveedores. Esta inversión generalmente representa uno de los renglones más importantes del activo de las empresas y determinante del costo de ventas y, consecuentemente, de los resultados del ejercicio".¹

El costo de ventas representa el monto de los distintos recursos (materia prima, mano de obra y gastos indirectos) que intervienen en la adquisición o producción de los bienes o servicios vendidos. (Boletín 5120 de Normas y Procedimientos de Auditoría).

"Relación clara, ordenada y valorada de los bienes corpóreos comprendidos en el Activo Circulante de una empresa y destinados a la venta, ya sea en forma original o después de haber sido elaborados o transformados parcial o totalmente".²

Importe del conjunto de bienes corpóreos, tangibles y en existencia, propios y de disponibilidad inmediata funcionales, de seguridad y de antelación, para su consumo, transformación y venta

¹ Boletín C-4, Instituto Mexicano de Contadores Públicos
² Administración Financiera del Capital, A. Perdomo Moreno

I.I.I Objetivos:

Empecemos por los objetivos de las empresas, pero tengamos en mente que éstos se deben actualizar constantemente y dependen de factores internos y externos. Sin embargo, mencionaremos algunos objetivos como:

- Tener el mínimo de inversión en existencias, materias primas, partes componentes, materiales en proceso y en productos terminados.
- Mantener el nivel de las existencias de materias primas y partes componentes de manera tal que las operaciones de producción y ventas no sufran demoras por faltantes.
- Mantener el nivel de existencias de productos terminados de acuerdo con la demanda de los clientes, para así, dar un servicio de entrega oportuna.

I.I.II Políticas:

En el almacén, las políticas deben ser muy claras y con gran flexibilidad, el porqué es sencillo, la obsolescencia puede ser rápida y se deben tomar decisiones con la misma velocidad, se darán algunos ejemplos:

- Determinar si las ventas son sobre pedido o sobre las existencias en los almacenes, o si es una combinación de ambos.
- Definir la política de niveles de existencias de acuerdo con las altas y bajas de estaciones del año o según las altas y bajas en periodos de producción.
- En necesario determinar si la mercancía se encuentra almacenada en un solo sitio, en la fábrica o en los almacenes de distribución de distintas áreas de la ciudad o del país.

I.II Control de Inventarios:

I.II.I. Concepto:

1.- El control de los inventarios; es una de las actividades más complejas, ya que hay que enfrentarse a intereses y consideraciones en conflicto por las múltiples incertidumbres que encierran. Su planeación y ejecución implica la participación activa de varios segmentos de la organización, como ventas, finanzas, compras, producción y contabilidad. Su resultado final tiene gran trascendencia en la posición financiera, puesto que afecta directamente al servicio, a la clientela, a los costos de fabricación, a las utilidades y a una parte de la liquidez del capital de trabajo.

2.- El control de Inventarios; es el plan de organización entre el sistema de contabilidad, funciones y procedimientos coordinados, que tienen por objeto obtener información segura, salvaguardar las mercancías, materia prima, productos en proceso y productos terminados propios, en existencia y de disponibilidad inmediata, que en el curso normal de operaciones están destinados a la venta ya sea en estado original, de compra o después de transformados.

I.II.II. Principios:

- 1.- Separación de funciones de adquisición, custodia y registro contable.
- 2.- Ninguna persona que interviene en inventarios deberá tener acceso a los registros contables que controlen su actividad.
- 3.- El trabajo de empleados de almacén de inventarios será completo y no de revisión.
- 4.- La base de valuación de inventarios será constante y consistente.

I.II.III. Objetivos:

- 1.- Prevenir fraudes de inventarios.
- 2.- Descubrir robos y subtracciones de inventarios.
- 3.- Obtener información administrativa, contable y financiera confiable de inventarios.
- 4.- Valuar los inventarios con criterio razonable, consistente y conservador.
- 5.- Proteger y salvaguardar los inventarios.
- 6.- Promover la eficiencia del personal de almacén de inventarios.
- 7.- Detectar desperdicios y filtraciones de inventarios.

I.II.IV. Metas:

Todo control de inventarios debe resolver los siguientes problemas:

- 1.- Qué cantidad debe ordenarse, y
- 2.- Cuando debe colocarse la orden de compra o de manufactura.

El objetivo principal de un sistema de control de inventarios consiste en encontrar el equilibrio más económico entre dos diferentes costos que están en conflicto: el de adquisición y el de almacenamiento.

Uno es el costo de pedido de compra, que aumenta o disminuye según el número de veces que se hagan en el año; el otro es el costo de almacenamiento, que aumenta o disminuye según la cantidad de unidades de cada pedido.

I.III. CLASIFICACIÓN DE LOS INVENTARIOS

De una empresa
industria de
transformación

{ Inventario
de
Fabricación

{ Inventario de Materías Primas
Inventario de Productos en Proceso
Inventario de Productos Terminado

De una empresa comercial

{ Inventario de Mercancías

Inventario de Fabricación: Relación clara, ordenada y valorada de los bienes corpóreos comprendidos en el Activo Circulante de una empresa industrial de transformación por concepto de Materia Prima, productos en proceso y productos terminados a la venta; o bien:

Inventario de Materia Prima. Bienes adquiridos de proveedores y sobre los cuales se efectuarán actos de transformación, consumo o adaptación posterior.

Inventario de Productos en Proceso. Bienes cuya producción se encuentra en máquinas aún sin terminar, es decir, no son aún artículos terminados, sino producción preventiva, semiterminada o semielaborada.

Inventario de Productos Terminados. Bienes que son el resultado final de una serie de actos de transformación y que están listos para su venta es decir, son bienes materiales comprendidos en un Activo Circulante y destinados a la venta, después de haber sido elaborados o transformados.

El inventario de Productos Terminados esta integrado por los productos que se encuentran en nuestro poder y que nos pertenecen, más los que se encuentran en bodegas y locales ajenos por concepto de productos terminados en consignación, pignorados, dados a vistas, etc.,

Inventario de Mercancías. Relación clara, ordena y valorada de los bienes adquiridos de proveedores de la empresa y que son destinados a la venta, es decir, son bienes destinados a la venta en la misma forma material en que se adquirieron teniendo en consideración las existencias que se encuentra en nuestro poder y que nos pertenecen, más las mercancías que se encuentran en bodegas y locales ajenos, por concepto de mercancías en tránsito, mercancías en consignación, mercancías pignoradas, mercancía dados a vistas etc.,

I.IV. IMPORTANCIA DE LOS INVENTARIOS

Los inventarios constituyen la fuente de algunos de los problemas contables más difíciles, tanto en la teoría como en la práctica. Si bien existe un criterio bastante firme con relación al tema de los inventarios, todavía hay muchos puntos en los que se observa notablemente ausencia de criterio establecido. Los contadores, individual o colectivamente se han preocupado considerablemente, y seguirán preocupándose, por los asuntos relativos a los inventarios. En cierto grado seguirá esta situación mientras en los negocios continúen desarrollándose y volviéndose cada vez más complejos y en tanto los precios continúen cambiando. Una economía dinámica de los negocios no puede producir una teoría contable estática.

Los inventarios representan uno de los conceptos importantes en el Balance General y su importancia radica en:

- Normalmente representan el renglón más importante dentro del activo circulante dentro de una empresa comercial e industrial, siendo fundamentalmente en la determinación del costo de ventas de las mismas y consecuentemente de los resultados del ejercicio, por lo que se les debe prestar mayor atención que a las otras cuentas que integran este grupo, tanto en el aspecto contable como administrativo y financiero.

- Intervienen en forma definitiva en la obtención y determinación de la utilidades del ejercicio, ya que, el valor de los mismos afecta directamente al costo de ventas; de ahí la imperiosa necesidad de un sistema eficaz para su correcto manejo, control y registro, en el que se estará vigilando constantemente su inversión, rotación y su adecuada distribución; esto permitirá, como consecuencia, una mayor fluidez financiera y ahorro al máximo de los costos inherentes a una alta inversión.

Ahora bien, tomando en consideración que para un comercio, sus inventarios son generadores de sus ingresos y su renglón principal dentro del balance, ya que en éstos pueden estar su mayor inversión, debe ser uno de los renglones más razonablemente reales y controlados con eficacia de acuerdo a su importancia.

La inversión en inventarios es muy importante desde el punto de vista financiero de la empresa, por lo que deben existir sobre ellos una adecuada vigilancia con respecto a su inversión, pues no sólo los afectan las alzas y bajas de los precios, sino también los cambios del poder adquisitivo de la moneda, la manera que se encuentra organizada la empresa, las diferentes clases de negocios, etc.

Este renglón de inventarios en un comercio o en una industria, debe ser cuidadosamente controlado, puesto que una base para la utilidad corresponde a un control que se lleve de los mismos, ya que de no tener el cuidado correspondiente a su importancia, pueden existir fugas y además convertirse en mercancía obsoleta, ocasionando una sobreinversión, que redundaría en una situación financiera perjudicial a la empresa.

I.IV.I. Importancia en los Estados Financieros:

Desde el punto de vista de los Estados financieros, la importancia fundamental de los inventarios estriba en dos puntos diferentes:

1.- En relación al balance general, en que los inventarios representan los costos que pueden ser cargados a los resultados futuros, cuando los inventarios se vendan o se usen, vistos así los inventarios no sólo tendrán importancia como valores de activo, generalmente son un factor de fundamental importancia para la determinación de los resultados del negocio.

2.- En el estado de resultados, es indiscutible que la cuenta de inventarios guarda íntima relación con la determinación correcta de la utilidad de operación del ejercicio de que se trate.

Los estados financieros proporcionan información; pero para que ésta tenga verdadero valor, ha de ser completa, segura y oportuna; dicha información tendrá como objetivos principales, el dar a conocer la situación financiera de la empresa, mediante la interpretación de los exámenes al rubro de inventarios(ver capítulo 2), y a las posibilidades previstas por los Administradores de la empresa.

Los estados financieros se formulan con tres propósitos fundamentales:

a) Para informar a los administradores y dirigentes de la empresa, del resultado de sus gestiones. En estos casos deben acompañarse a los estados, datos estadísticos e informes de tallados de las operaciones.

b) Para informar a los propietarios y accionistas el grado de seguridad de sus inventarios y su productividad. Se les debe resaltar la capacidad de ganancia del negocio con recursos que no resulten excesivos o que se muevan con lentitud.

c) Para finalidades de crédito en virtud de que los acreedores les interesa primordialmente la solvencia de la empresa y la naturaleza y suficiencia de su capital de trabajo.

Para estos fines, se tomarán como base los Estados Financieros, y se podrán efectuar una serie de comparaciones y estudios, conocidos con el nombre de razones.

Otro de los factores que hacen práctica la preparación de estados financieros, es que sirven como instrumento de control, ya que a través de la interpretación de la información, se planea, se ejecuta el plan, se corrigen las deficiencias y se vuelve a planear, lo que significará que se está controlando, se está viendo la marcha de la administración.

Productividad, es otro de los factores que se encuentra en el Activo Circulante de los Estados Financieros; ya que esta es sinónimo de eficiencia, y ella se encuentra a través del estudio de los resultados y la aplicación de las políticas correctivas, que incluyen los estudios de desperdicio, tiempo ocioso, etc.

I.V. CONTROLES NECESARIOS PARA SU ADECUADO MANEJO

Podemos definir el Control de Inventarios como el conjunto de técnicas y procedimientos utilizados en una forma coordinadora para determinar, poner en práctica y conservar las cantidades óptimas en los almacenes y así poder cumplir los objetivos de la empresa.

El concepto fundamental del control de inventarios es reconocer que están íntimamente ligados al almacenamiento es decir, mantenimiento de registros, peligro de pérdidas, deterioros, etc.

Existen diversos objetivos en el control de inventarios según los diferentes puntos de vista con que se enfoquen, pero podríamos señalar que el objetivo principal es mantener los inventarios al nivel más bajo posible, atender a los clientes a su satisfacción y obtener el mayor rendimiento de la inversión.

Un control de los inventarios garantiza el poder disponer de las cantidades adecuadas de materiales para hacer frente a las exigencias de la demanda o fabricación, evitando al mismo tiempo el tener existencias excesivas.

Debido a que en la mayoría de los casos , dentro del grupo de activo, el renglón de inventarios es el más importante su adecuado control es un factor fundamental para el éxito de una empresa.

El no contar con un inventario adecuado puede producir retrasos en la fabricación con el consiguiente aumento en los costos que redundaría en perjuicio de la empresa, por otra parte, mantener grandes cantidades en inventarios representan una considerable inversión de dinero.

El control de inventarios incluye también verificar el adecuado almacenamiento de los materiales que permita su fácil localización y utilización.

Para la realización de un control de inventarios se requiere contar entre otros con los siguientes elementos:

a) Localización y disposición adecuada del almacén. Debe tenerse presente que ningún negocio es estático y que el almacén debe planearse en forma que permita realizar ampliación o cambios. Un almacén bien dispuesto debe contar con espacio suficiente para la inspección de los materiales, tanto de entrada como de salida.

b) Medios adecuados de almacenamiento. La índole del producto indicará en cada caso los métodos de almacenamiento que deben corresponder a las necesidades de venta o de fabricación, la selección e instalación de los medios de almacenamiento se pueden basar en las siguientes reglas:

b.1) Lograr que el recibo, almacenamiento y entrega de los materiales sea fácil, rápido y seguro

b.2) Contar con medios adecuados para localizar e identificar fácilmente el material almacenado.

b.3) Disponer del equipo de almacén adecuado tanto respecto a su tamaño como a su capacidad de carga, de acuerdo con los materiales que se van a almacenar.

b.4) Contar con medios de protección contra daños y deterioros.

b.5) Colocar los materiales en forma tal que puedan seleccionarse los más antiguos.

c) Vigilancia y manejo. Las personas encargadas de la custodia de las mercancías no deben tener funciones relacionadas con los departamentos de compras, ventas y producción: por lo que se deriva que una sola persona es la responsable del manejo de los materiales.

Mediante un control sistemático de inventarios se tiene lo siguiente:

a) Se facilitan los ahorros en las compras mediante la medición de las necesidades, de acuerdo con la experiencia registrada.

b) Se elimina la duplicidad de los pedidos o de la fuente de donde emanan las solicitudes de compras.

c) Permite una mayor utilización de las existencias de que se dispone al facilitar las transferencias de un departamento a otro, dentro de la misma empresa.

d) Acelera el trabajo del departamento de planeación en el desarrollo de los programas de venta o de producción y al proyectar las operaciones.

e) Es un freno para las pérdidas de los materiales o mercancías

CAPITULO II MÉTODOS UTILIZADOS PARA LA VALUACIÓN DE INVENTARIOS.

La determinación de una adecuada valuación de inventarios es de suma importancia por que de ella obtendremos mejores resultados como:

1) Mayores o menores utilidades, que se reflejan en la determinación del Impuesto Sobre la Renta, y de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades principalmente.

2) se afecta el capital de trabajo.

La valuación de los inventarios provoca que esta pueda aumentarlos o disminuirlos según los métodos que se tomen.

Los métodos de valuación se definen como reglas que se utilizan para determinar correctamente el costo de los artículos vendidos, o bien, para valuar adecuadamente las existencias en el inventario físico.

Al conocer el costo de los artículos vendidos, este se resta del valor de las ventas para obtener la utilidad marginal del periodo.

III. SISTEMAS PARA EL CONTROL DE OPERACIONES CON MERCANCIAS

III.1. "SISTEMA GLOBAL" O "SISTEMA DE MERCANCIAS GENERALES"

El sistema más elemental para el control del valor de las mercancías es el Sistema Global o de Mercancías Generales, y consiste en establecer en el catálogo de contabilidad una cuenta para llevar a cabo el registro de éstas operaciones. La cuenta que se constituye en el Sistema Global se denomina "**Mercancías**" o "**Mercancías Generales**".

En esta, se registran todas las Adquisiciones y ventas de mercancía (Cargos y Abonos) que indican los aumentos y disminuciones en cada concepto relacionado con la "Compra-Venta" de mercancías, en vista de lo cual, sus movimientos carecen de homogeneidad pues incluyen otros por diferentes conceptos, como las compras netas (compras más gastos sobre compras menos rebajas y devoluciones) y las ventas netas (ventas menos rebajas y devoluciones), este método no es recomendable en empresas que manejan grandes volúmenes de inventarios, en virtud del exceso de movimientos que se registran en dicha cuenta.

El saldo de la cuenta de "Mercancías" no se le ve mucho significado, ya que se deriva de cargos y abonos relativos a conceptos diferentes que corresponden tanto a aumentos y disminuciones de Activo como a Resultados, y por importes monetarios representativos tanto de costo de adquisición como en precio de venta, teniendo que realizar al final de un periodo la depuración de esta cuenta a través de traspasos a otras cuentas para determinar el saldo final de las Ventas, Costo de Ventas e Inventarios, y finalizar con el de Resultado de las operaciones (utilidad o pérdida).

III.III. "SISTEMA ANALÍTICO O PORMENORIZADO"

Con la finalidad de ir superando las inconveniencias, observadas en el Sistema Global o de Mercancías, se diseñó el Sistema Analítico o Pormenorizado, que, como su nombre lo indica, se basa en el análisis de las operaciones realizadas con mercancías. El análisis consiste, en la identificación y la separación de los elementos que integran un todo, y de los conceptos afectados por las operaciones realizadas por la adquisición y salida de mercancías.

Las operaciones que se llevan a cabo principalmente en una Compra-Venta son la siguientes:

- 1.- El trámite para la adquisición de las mercancías con los proveedores, es decir, la compra de la mercancía, previa selección de los mas adecuados.
- 2.- Los gastos que sean originados por la adquisición en el extranjero, manejo y traslado de las mercancías como: derechos o impuestos comisiones de agentes aduanales, seguros, fletes, etc., es decir gastos sobre compras.
- 3.- La concesión por parte del vendedor otorgando rebajas o reducciones al precio de compra.
- 4.- Las devoluciones total o parcial de mercancías a los proveedores, cuando no reúnen estas las condiciones contratadas.

Estos cuatro puntos se relacionan exclusivamente con la adquisición o compra de las mercancías.

- 5.- La venta de mercancías a terceros.
- 6.- La disminución al precio de venta originalmente concertado, y la cual representa una rebaja sobre las mismas.
- 7.- La devolución parcial o total por parte de los clientes de la venta.

II.III. "SISTEMA DE INVENTARIOS CONSTANTES O PERPETUOS"

El "Sistema de Inventarios Constantes o Perpetuos" es el más completo de los sistemas para el control de las operaciones con mercancías, y presenta como ventaja fundamental sobre el Sistema Global y sobre el Analítico, el control constante del costo de adquisición de las mercancías vendidas y de las correlativas entradas y salidas de almacén, lo cual requiere la siguiente tramitación:

- Requisición de compra.
- Autorización de compra.
- Cotización de precios de compra.
- Selección de Proveedores.
- Orden de compra y pedido a proveedor.
- Recepción de mercancía y materiales.
- Revisión y autorización de la factura de compra.
- Registro de compra.
- Almacenamiento de la Compra

1.- El almacenista proporcionara al departamento de compras, información sobre los requerimientos de mercancía que hacen falta para que dicho departamento elabore la orden de compra correspondiente.

2. El departamento de compras elaborara la orden de compra, la cual abastecerá de mercancía; dicha orden deberá contener:

- Número de orden de compra
- Fecha
- Descripción de los artículos
- Cantidad pedida.
- Nombre del proveedor
- Posteriormente el departamento de compras procederá a solicitar a los proveedores precios y condiciones. Cuando se llega a un acuerdo, dicho departamento formulará el pedido al proveedor seleccionado.

Al llegar la mercancía, la cual vendrá con una nota de remisión del proveedor, el almacenista procederá a:

- Revisar la mercancía y validarla con la remisión.
- Elaborar un informe de mercancía recibida, para proceder a su registro y entrada.

El informe de mercancía recibida deberá llevar:

- Folio de informe.
- Fecha.
- Nombre del proveedor.
- Cantidad de artículos pedidos.
- Cantidad de artículos surtidos.
- Descripción de los mismos
- Firma del almacenista o nombre y firma de la persona que recibió.

Hechos los procedimientos anteriores, la mercancía entra al almacén para su posterior comercialización. El departamento de ventas en su oportunidad solicitará la salida de la mercancía, en base a los pedidos de los clientes.

El departamento de crédito, en caso de una venta en abonos, autorizará la salida de la mercancía, elaborando nota de remisión, la cual se enviará al almacenista para surtirla, dicho documento deberá contener lo siguiente:

- Folio.
- Fecha.
- Nombre del cliente.
- Dirección del cliente.
- Cantidad y tipo de artículo.
- Forma de envío.
- Condiciones de venta.
- Cantidad de artículos.

Los métodos básicos de inventario de valuación son: Costos Identificados, Costos Promedios, UEPS, PEPS, y Detallista, aplicables según los artículos específicos.

II.I.III.I. Costos Identificados: Es aplicable cuando el costo es único en cada artículo y las unidades respectivas no se entremezclan. Tal es el caso por ejemplo de los inventarios de piedras preciosas, de muebles o vestidos cuando tienen un marbete o etiqueta de identificación, etc. Así, el método es de aplicación cuando las unidades de mercancías son únicas o distintas unas de otras, por lo que, no es útil cuando las mercancías pierden su identidad, como sucede, por ejemplo, en el trigo, arroz, etc..

Por lo anterior, el método del costo identificado, está indicando cuando:

“Por las características de ciertos artículos en algunas empresas es factible que se identifiquen específicamente con su costo de adquisición o producción”.³

A continuación veremos un caso práctico para los cuatro métodos ya antes mencionados utilizando el mismo Inventario Inicial, Compras, y Ventas de unidades que se muestra en el Cuadro 2a.:

	Numero de Unidades	Costo por Unidad	Costo Total
Inventario Inicial	100	\$80.00	\$8,000.00
Primera Compra (Marzo 1o. 1995)	50	90.00	4,500.00
Segunda Compra (julio 1o. 1995)	50	100.00	5,000.00
Tercera Compra (Octubre 1o. 1995)	50	120.00	6,000.00
Cuarta Compra (Diciembre 1o. 1995)	50	130.00	6,500.00
Disponibile para la venta	300		30,000.00
Unidades Vendidas	180		
Unidades en el Inventario Final	120		

CUADRO 2a.

La compañía Satélite, S.A. es una empresa que se dedica al giro de compra y venta de perfumería fina, inicio operaciones el 1° de enero de 1995. La cual es surtida por el proveedor La Langosta S.A. Teniendo sus compras de mercancías según cuadro 2a.

KARDEX DEL COSTO ESPECIFICO

SATÉLITE										
KARDEX										
ARTICULO : PERFUMERÍA FINA										
ULTIMO PROVEED. LA LANGOSTA, S.A.										
COSTO DE LA ULTIMA COMPRA 130.00										
FECHA	MOV.	PIEZAS			COSTO. UNITARIO		IMPORTE			
		ENTRA D.	SALI D.	EXIST.	MOV.	TOTAL	ENTRADAS	SALIDAS	EXIST.	
01/01/95	INV.	100		100	80.00		8,000.00			8,000.00
01/02/95	VTA		80	20		80.00		6,400.00		1,600.00
01/03/95	COM.	50		70	90.00		4,500.00			6,100.00
15/05/95	VTA		20	50		80.00		1,600.00		4,500.00
01/07/95	COM.	50		100	100.00		5,000.00			9,500.00
01/10/95	COM.	50		150	120.00		6,000.00			15,500.00
20/10/95	VTA		10	140		100.00		1,000.00		14,500.00
15/11/95	VTA		50	90		120.00		6,000.00		8,500.00
01/12/95	COM.	50		140	130.00		6,500.00			15,000.00
22/12/95	VTA		20	120		130.00		2,600.00		12,400.00

DETERMINACIÓN DEL INVENTARIO FINAL

50 unidades de la compra de marzo 1o.	90.00	\$4,500.00
40 unidades de la compra de julio 1o.	100.00	4,000.00
30 unidades de la compra de diciembre 1o.	130.00	3,900.00
Inventario Final (costo específico)		<u>\$12,400.00</u>

DETERMINACIÓN DEL COSTO DE VENTAS

Costo de mercancías disponible para la venta	\$30,000.00
menos: inventario final	12,400.00
Costo de mercancías vendidas (costo específico)	<u>\$17,600.00</u>

Ventajas:

- Es recomendable para compañías que compran productos que pueden identificarse con facilidad.
- Obtiene una medida exacta de las mercancías

Desventajas:

- Se debe de tener poco volumen de mercancías
- La facturación debe estar identificada de cada artículo a que corresponde la mercancía disponible al final del período
- Exceso administrativo ya que representa llevar registros detallados.

II.III.II. Costo Promedio: Se basa en el concepto de que, la mejor cuantificación, del inventario y del costo de ventas, es un costo unitario representativo del período contable.

"Como su nombre lo indica, la forma de determinarlo es sobre la base de dividir el importe acumulado de las erogaciones aplicables, entre el número de artículos adquiridos o producidos".³

³ ídem. Boletín C-4

Costo Promedio Ponderado. Es el resultado de dividir el costo de todas las mercancías disponibles entre el número de unidades correspondientes. Esta operación se efectúa cada vez que hay una nueva entrada.

KARDEX DEL COSTO PROMEDIO

KARDEX				ULTIMO COSTO PROMEDIO		100.00			
				COSTO DE LA ULTIMA		130.00			
				COMPRA					
		PIEZAS		COSTO. UNITARIO		IMPORTES			
FECHA	MOV	ENTRADA	SALIDA	EXIST.	MOV.	PROM.	ENTRADA	SALIDA	EXIST.
01/01/95	INV.	100		100	80.00	80.00	8000	0	8000.00
01/03/95	COM.	50		150	90.00	83.33	4500	0	12500.00
01/07/95	COM.	50		200	100.00	87.50	5000	0	17500.00
01/10/95	COM.	50		250	120.00	94.00	6000	0	23500.00
03/05/95	COM.	50		300	130.00	100.00	6500	0	30000.00
08/05/95	VTA		180	120	100.00	100.00	0	18000	12000.00

DETERMINACIÓN DEL INVENTARIO FINAL

Costo de mercancías disponible para la venta	\$30,000.00
Número de unidades disponibles para la venta	300.00
Costo unitario promedio	100.00
Inventario final al costo promedio, 120 unidades	<u>\$12,000.00</u>

DETERMINACIÓN DEL COSTO DE VENTAS

Costo de mercancías disponible para la venta	\$30,000.00
menos: inventario final	12,400.00
Costo de mercancías vendidas (costo específico)	\$17,600.00

El costo promedio ponderado se caracteriza en lo siguiente:

- a) Teórica y matemáticamente es sólido, por su base en racional y sistemático, y no esta sujeto a manipulaciones.
- b) El costo promedio produce el efecto de minimizar las variaciones extremosas en los precios de las compras:
- c) Cuando los precios en el mercado están, en la alza, el costo ponderado será más bajo que el costo corriente. Cuando el mercado está a la baja el costo ponderado será más alto que el costo corriente:
- d) Es muy apropiada su aplicación cuando no existe el sistema del inventario perpetuo, es decir, que es necesario el recuento físico de las unidades al cierre del período contable, para conocer el inventario final y su costo correspondiente:
- e) Por lo que, se cuantifica el inventario final y el costo de ventas bajo la misma base y simultáneamente.

En el uso del método del costo promedio ponderado, no concuerdan los últimos costos unitarios con los ingresos por ventas, lo que sucede más bien, es que la cuantificación del inventario final y el costo de ventas están entre los valores de los métodos UEPS y PEPS, sin embargo se establecen cantidades que son lógicas y coherentes como valuación.

II.III.III. UEPS (Últimas Entradas, Primeras Salidas)

Método UEPS: El método UEPS significa últimas entradas, primeras salidas. Este sistema se emplea normalmente en aquellos casos en que las circunstancias económicas, transitoriamente los artículos se obtengan a altos precios, y que pasada la época de crisis, estos vuelvan más o menos a sus precios normales. De esta forma se le da salida inmediata a los costos más altos y las existencias quedan a los precios mínimos de adquisición, lo cual permite estar en posición de bajar los precios de venta.

Así, el método UEPS se basa:

- a) En los artículos específicos comprados, en proceso de manufactura y terminados;
- b) en la unidades correspondientes a esos artículos específicos, clasificados por lote según su orden de adquisición o producción y,
- c) en los precios o costos unitarios de las unidades de los inventarios finales, correspondientes a las fechas de entrada, de los distintos lotes que integren las unidades de cada artículo específico.

Cuando se adopta el UEPS, hay que distinguir lo siguiente:

- a) El año base que es el período en el cual se efectúa la adopción del UEPS, ósea en el que se hace el cambio del método de valuación de los inventarios, los cuales son los iniciales de dicho año.
- b) El costo base UEPS, que se forma de dos partes: la primera es el costo del inventario inicial y, la segunda por el costo de las compras o producción realizadas en el año.

KARDEX DE U.E.P.S.

KARDEX		COSTO DE LA ÚLTIMA COMPRA					130.00			
FECHA	MOV.	PIEZAS		COSTO. UNITARIO		IMPORTES				
		ENTRA.	SALID.	EXIST.	MOV.	TOTAL	ENTRAD.	SALID.	EXIST.	
01/01/95	INV	100		100	80.00		8,000.00		8,000.00	
01/03/95	COM	50		150	90.00		4,500.00		12,500.00	
30/03/95	VTA		10	140		90.00		900.00	11,600.00	
01/07/95	COM.	50		190	100.00		5,000.00		16,600.00	
31/07/95	VTA		20	170	90.00		90.00	1,800.00	14,800.00	
	VTA		35	135		100.00		3,500.00	11,300.00	
01/10/95	COM.	50		185	120.00		6,000.00		17,300.00	
15/10/95	VTA		15	170		100.00		1,500.00	15,800.00	
	VTA		40	130		120.00		4,800.00	11,000.00	
01/12/95	COM	50		180	130.00		6,500.00		17,500.00	
10/12/95	VTA		10	170		120.00		1,200.00	16,300.00	
20/12/95	VTA		50	120		130.00		6,500.00	9,800.00	

DETERMINACIÓN DEL INVENTARIO FINAL

100 unidades del Inventario Inicial.	80.00	\$8,000.00
20 unidades de la compra de Marzo 1o.	90.00	1,800.00
Inventario Final 120 Unidades (al costo UEPS)		\$9,800.00

DETERMINACIÓN DEL COSTO DE VENTAS

Costo de mercancías disponibles para la venta	\$30,000.00
Menos: Inventario final	9,800.00
Costo de mercancías vendidas (Método de Ultimas Entradas, Primeras Salidas)	<u>\$20,200.00</u>

Ventajas:

- Existe el intento de enfrentar tanto los costos actuales como los ingresos
- En período de alzas de precios produce una utilidad gravable más baja que otros métodos de inventarios, por consecuencia las utilidades son menores, la cual mejora el flujo de efectivo en la compañía.
- Las mercancías que existen al final del periodo serán las ultimas, es decir , las de compra mas reciente, valoradas al precio actual o al ultimo precio de compra.

Desventajas:

- Las utilidades podrán ser manipuladas muy fácilmente
- En período de alzas de precios el inventario valuado en el balance general podrá ser exageradamente inferior, dado que su valor se determina del costo de las primeras adquisiciones.

II.III.IV. PEPS (Primeras Entradas, Primeras Salidas)

Método PEPS: Es un método que se basa en el supuesto de que las primeras unidades recibidas son las primeras que se utilizan, por lo que, las unidades en existencia son las últimas que se recibieron.

Bajo este supuesto, el método en su aplicación práctica significa:

1.- El manejo de las mercancías procurando las salidas de las más antiguas en prevención de su deterioro.

2.- Las salidas de mercancías se hacen en forma encadenada, procurando que sea por orden de antigüedad si son mercancías perecederas ya que con el tiempo o si están expuestas al medio sufren deterioro, o cambio de estilo o averías en el almacenaje, debido a ello se procura que la aplicación de los precios de costo sea conforme al flujo físico de las mismas.

3.- Los efectos contables, del método se caracterizan por lo siguiente:

A) Los primeros artículos de entrada al almacén o a la producción, son los primeros en salir, por lo que, las existencias de mercancías al finalizar cada ejercicio, quedan prácticamente valuadas a los últimos precios de adquisición o producción;

B) El costo de ventas se forma del valor de las mercancías del inventario inicial más el correspondiente a las primeras compras del ejercicio;

C) Es aplicable bajo el recuento físico de los inventarios, o bien cuando se usa el sistema de inventarios perpetuos;

D) El inventario final representa un valor aproximado al costo corriente de reposición de las mercancías;

E) El costo de las mercancías vendidas, tiende a ser consistente con el flujo físico de ellas, pero este costo no va parejo o en consecuencia con los ingresos obtenidos, más bien, los costos unitarios más antiguos están correlacionados con los ingresos logrados por las ventas.

4.- En el método PEPS los resultados son los mismos que bajo el sistema de recuento físico o de inventario perpetuo.

5.- En el método PEPS las utilidades no son materia de manipulaciones, pues el valor que se asigne a los inventarios finales es fácil de comprobación: ya que los costos unitarios de las compras son los más recientes de tal manera se puede comparar los costos con el inventario.

6.- En época de alza de precios, se puede originar un aumento en el valor de los inventarios finales originados por un incremento en los costos de adquisición o producción, y no aumentos en el 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 por debajo de las utilidades estimadas realmente obtenidas.

7.- El impuesto sobre la renta bajo el método PEPS, puede ser de importante incremento cuando hay alza en los precios, que puede provocar una deficiencia en las disponibilidades del efectivo. Lo contrario acontece cuando los precios están a la baja.

KARDEX DE P.E.P.S.

KARDEX		COSTO DE LA ULTIMA COMPRA					130.00		
FECHA	MOV.	PIEZAS		COSTO. UNITARIO		IMPORTE			
		ENTRAD.	SALID.	EXIST.	MOV.	TOTAL	ENTRAD.	SALID.	EXIST.
01/01/95	INV	100		100	80.00		8,000.00		8,000.00
01/02/95	VTA		80	20		80.00		6,400.00	1,600.00
01/03/95	COM.	50		70	90.00		4,500.00		6,100.00
15/05/95	VTA		10	60		80.00		800.00	5,300.00
31/05/95	VTA		10	50		80.00		800.00	4,500.00
	VTA		30	20		90.00		2,700.00	1,800.00
01/07/95	COM.	50		70	100.00		5,000.00		6,800.00
01/10/95	COM.	50		120	120.00		6,000.00		12,800.00
15/10/95	VTA		20	100		90.00		1,800.00	11,000.00
	VTA		15	85		100.00		1,500.00	9,500.00
01/12/95	COM.	50		135	130.00		6,500.00		16,000.00
20/12/95	VTA		15	120		100.00		1,500.00	14,500.00

DETERMINACIÓN DEL INVENTARIO FINAL

50 unidades de la compra de Diciembre 1o.	130.00	\$6,500.00
50 unidades de la compra de Octubre 1o.	120.00	6,000.00
20 unidades de la compra de Julio 1o.	100.00	2,000.00
Inventario Final 120 Unidades (al costo PEPS)		\$14,500.00

DETERMINACIÓN DEL COSTO DE VENTAS

Costo de mercancías disponibles para la venta	\$30,000.00
Menos: Inventario final	14,500.00
Costo de mercancías vendidas (Método de Primeras Entradas, Primeras Salidas)	<u>\$15,500.00</u>

Ventajas:

- Cuando los costos de adquisición están bajando, PEPS origina un valor menor al costo del inventario final aumentando la mercancía vendida.
- El inventario final se presenta en costo actual aproximado.
- Es objetivo, porque da por resultado un conocido costo cronológico en a que los más antiguos se realizan primero.

Desventajas:

- No permite lograr los costos de adquisición con los resultados en curso ósea cuando los costos de adquisición se encuentran en aumento PEPS reduce el costo de las mercancías vendidas y aumenta las utilidades, el saldo final del inventario y las utilidades retenidas.
- Si la rotación del inventario es lenta y los incrementos en los costo y precios son frecuentes en importes, es muy probable que las utilidades por el método PEPS difieran significativamente de las utilidades netas.

CUADRO COMPARATIVO DE LOS MÉTODOS DE VALUACIÓN

	Método			
	Costos Específicos	Método Prom. Ponderado	Método PEPS	Método UEPS
Ventas \$	27,500 00	27,500 00	27,500 00	27,500 00
Costo de merc. vendidas:				
Inventario inicial	8,000 00	8,000 00	8,000 00	8,000 00
Compras	22,000 00	22,000 00	22,000 00	22,000 00
Cto de merc. disponib. para las vta	30,000 00	30,000 00	30,000 00	30,000 00
Menos: Inventario final	12,400 00	12,000 00	14,500 00	9,800 00
Costo de mercancías vendidas	17,600 00	18,000 00	15,500 00	20,200 00
Utilidad bruta en Ventas \$	9,900 00	9,500 00	12,000 00	7,300 00

En conclusión la comparación de los cuatro métodos, resalta que durante periodos de aumento en los precios, el uso de UEPS, origina ganancias mas bajas e ISR mas bajo que los originados en los otros métodos de valuación de inventario.

¿Cuál método de valuación de inventarios es el mejor?.

Todos los cuatro métodos anterior mente descritos son aceptables en la practica contable. En la selección de un método debe tenerse en cuenta el efecto probable en el Balance General, en el Estado de Resultados y en el valor del ingreso gravable.

II.III.V. DETALLISTA

Método de Detailistas: Es propiamente para empresas dedicadas a vender al menudeo y sobre todo cuando están dedicadas a la compra y venta de múltiples mercancías, como suceden en las llamadas tiendas departamentales, supermercados y negocios similares.

Esa misma variedad de mercancías, da lugar a las situaciones o hechos siguientes:

- a) Hace imposible e impráctico el control de las entradas, salidas y existencia de las mercancías, mediante el sistema de inventarios perpetuos o constantes;**
- b) A la onerosa práctica de inventarios físicos mensuales, para determinar el costo de las ventas, y por ende, las utilidades logradas;**
- c) Al depender las utilidades de la mezcla de mercancías que se venden, ante los muy distintos márgenes de utilidad bruta que existen, dada la variedad de mercancías que se manejan;**
- d) Por lo anterior, la buena administración del negocio, requiere información acerca de las compras, ventas, descuentos rebajas, y rotación de los inventarios por grupos de mercancías, ante lo costoso e impráctico para determinarla.**

El método detallista para su implementación requiere lo siguiente:

- Comprar y vender artículos dentro de una clasificación o agrupamiento homogénea de las mercancías, representativa de artículos similares o de conveniencias, prácticas de su control.
- Bajo este agrupamiento de mercancías, establecer divisiones, departamentos y secciones para su manejo, su planeación y control comercial, administrativo y contable;
- Establecer un sistema para el costeo de las compras de mercancías para su venta, consistente año con año, tanto para los fines contables como para los fiscales;
- Asignar a cada grupo de mercancías un porcentaje de utilidad bruta: 1) el real o deseado en las mercancías ya establecidas; 2) el previsto al cambiar la mercancía de un grupo a otro y 3) el que se tiene esperado al manejarse nuevos artículos;

- Vender con precios fijos, pero precisando a la vez las políticas y procedimientos para su aumento o disminución, así como las políticas para el otorgamiento de descuentos, rebajas, etc.
- Establecer los procedimientos de control interno para los movimientos de las compras, ventas e inventarios, manejo de los fondos derivados de las ventas al contado, otorgamiento de créditos a la clientela, y para la adquisición y pago de las mercancías:
- Implantar un adecuado régimen u organización contable, para el control de las operaciones propias del método de detallistas.

En perspectiva general, la adopción del "Método Detallista", significa lo siguiente:

- I.- Valuar los inventarios finales a precios de costo, partiendo de su valor a precios de venta al existir una media entre ambos precios, por lo que, elimina la necesidad de recurrir a las facturas de compras, y se aplica el sistema de costos históricos como técnica contable.
- II. Establecer grupos o conjuntos de mercancías para valuar los inventarios finales, como por departamento, por líneas de productos, o algún otro procedimiento que se tenga.
- III. Determinar una aproximación del costo como valor de los inventarios finales, derivado del costo básico que se adopte

En resumen y lo fundamental, en el método de detallistas, el importe de los inventarios finales se obtienen valuando las existencias a precio de venta, y deduciendo los porcentajes de utilidad bruta, para establecer el costo por cada grupo de artículos. Todo esto se obtiene de las operaciones asentadas en la contabilidad y se complementa con el recuento físico de las mercancías, para fines de comprobación.

CAPITULO III ASPECTOS GENERALES.

III.1 ASPECTOS CONTABLES:

En toda entidad en que la fuente de ingresos principal la constituyen las mercancías, es necesario contar con información de sus movimientos y existencias.

Para el registro o control contable debe seguirse lo siguiente:

- 1.- Capacidad económica de la empresa (recursos propios y ajenos).
- 2.- Control en la forma de llevar a cabo las operaciones.
- 3.- Número, valor y variedad de artículos que se manejen.
- 4.- Información deseada y oportuna para los dirigentes de la empresa

No olvidemos que la contabilidad se debe estructurar de acuerdo a las necesidades normativo-económicas de la compañía y al volumen o capacidad de las operaciones.

Los inventarios son una parte importante del Activo circulante, cuya existencia da lugar a diversas situaciones que afectan a la economía de la empresa, como consecuencia de lo siguiente:

- a) a deterioro físico, daños y robo;
- b) a variaciones en su valor dadas las condiciones del mercado, y
- c) a problemas administrativos para su manejo con eficacia, practicidad y economía, así como para su adquisición o producción y conversión a efectivo después de su comercialización.

Estas situaciones de particular importancia para la contabilidad de toda empresa, se resumen en la implantación de lo siguiente:

- a) Sistema de costeo de las mercancías que se adquieren o producen y valorización de los inventarios.
- b) Sistema de control contable y administrativo.

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

Los principios de contabilidad constituyen conceptos fundamentales que establecen bases adecuadas para:

1. **Identificar y delimitar** a las entidades económicas, las cuales, por medio de la celebración de operaciones, generan información financiera.

2. **Valuar** las operaciones.

"Reglas de valuación"

Antecedentes

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

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

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

"Valor histórico original.- Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente..."

"Comparabilidad.- Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo... "

" Reglas de Presentación

Los principios que se deben tomar en cuenta para presentar la información de inventarios, de acuerdo con el boletín del Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera".

"Revelación Suficiente.- La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad".

"Importancia relativa.- La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información".

"Comparabilidad.- La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y, mediante la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa. Cuando haya un cambio que afecte la Comparabilidad de la información debe ser justificado y es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables. Lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información".

Por la naturaleza de la cuenta de inventarios, su presentación en el balance general debe hacerse dentro del activo circulante, detallando las partidas que lo componen según se trate de empresas industriales o comerciales (materias primas y materiales; producción en proceso y artículos terminados; anticipos a proveedores y mercancías en tránsito).

En virtud de los procedimientos alternativos que pueden usarse para la evaluación de inventarios, éstos se presentarán en el balance general con la indicación del sistema y método a que están valuados, destacando, en sus caso, el importe de la modificación sufrida por efectos del mercado o de la obsolescencia y/o lento movimiento de los artículos."

Ahora bien, el precio de costo puede ser de adquisición y de producción. El costo de adquisición conocido también como costo de compra, puede ser costo promedio, costo PEPS (Primera Entrada, Primeras en salir), Costo UEPS (Últimas en entrar Primeras en salir), costo específico, etc. El costo de producción, conocido también como costo de fabricación o transformación, puede ser absorbente y marginal, y esto a su vez, puede ser el costo histórico, costo estimado y costo estándar.



1.- Precio de Mercado, Aquél que permite reponer o valorar el inventario en una fecha determinada; es aplicable únicamente cuando es inferior al precio de costo.

2.- Costo de Adquisición. El costo de compra de mercancías, materias primas, materiales, etc., forma el precio neto de factura más los gastos de compra.
valor de compra = precio neto de factura + gastos de compra

3.- Costo promedio, Cuando se divide la suma del importe del inventario inicial más el costo de compra de cada artículo adquirido anteriormente, entre el total de unidades compradas más las del inventario inicial.

$$\frac{\text{Importe del Inventario Inicial} + \text{Importe de las Compras}}{\text{Unidades Compradas} + \text{Unidades de Inventario Inicial}} = \text{Costo Promedio}$$

4.- Costo PEPS (Primeras Entradas Primeras Salidas). Cuando el valor del inventario se forma con el del costo de las últimas compras, es decir cuando se sigue el criterio de que la compras son para reponer existencias consumidas o vendidas, por lo que el inventario se valúa a precios actuales.

5.- Costos UEPS (Ultimas Entradas Primeras Salidas). Cuando el valor del inventario se forma con el costo de las primeras compras, es decir, cuando se sigue el criterio de que las mercancías, productos terminados, etc., que primero se venden son la últimas que se compran, por lo que el inventario queda valuado a precios pasados.

6.- Costo Especifico. Cuando los artículos son de fácil y plena identificación, es decir, cuando los artículos del inventario se identifican finalmente contra las factura que indican su costo de compra, asignándoles específicamente su costo correspondiente.

7.- Costo de Producción Absorbente. Formado por el costo de los materiales directos o materia prima, salarios directos y cargos indirectos, fijos y variables de producción que requiere la fabricación de un artículo.

8.- Costo de producción Marginal. Formado por el costo de los materiales directos (son aquellos que incurren directamente en su elaboración) o variables, salarios directos o variables y cargos directos o variables de producción que requiere la fabricación de un artículo; ésta base de valuación de inventarios también recibe el nombre de "Costos de producción variable" y "Costo o Costeo directo de Producción".

9.- Costo Histórico. Se determina y conoce cuando termina el período, ejercicio o después que el producto ha sido elaborado en el caso de un proceso de fabricación; las determinaciones del costo de la empresa indicarán el precio para la valuación del inventario de producción en proceso y producción terminada; esta base de valuación también recibe el nombre de "Costo Real" y "Costo Post Mortem".

10.- Costo Estimado. Cuando el precio se determina antes de la fabricación del artículo, es decir, se calcula, anticipadamente sobre bases empíricas el material, salarios y cargos indirectos que prevalecerán en el futuro, con el objeto de pronosticar el costo histórico o real.

11.- Costo Estándar. Cuando el precio se determina hecho con bases generalmente científicas sobre cada uno de los elementos en la fabricación de un artículo, es decir, se calcula sobre bases científicas, el material, salarios y cargos indirectos o directos que demandará la producción de un artículo..

Tomando en cuenta todo lo anterior, se han desarrollado tres procedimientos básicos para el registro contable de las operaciones relacionados con la Compra-Venta, estos son los siguientes.

**III.II "REGISTRO CONTABLE POR SISTEMA GLOBAL" O "SISTEMA DE
MERCANCIAS GENERALES"**

El sistema consiste en establecer dos cuentas únicamente para el registro de las operaciones relacionadas con la Compra-Venta.

INVENTARIOS: Se destina única y exclusivamente para valuar el inventario de mercancías, por tal motivo durante el transcurso del ejercicio no tiene movimiento. Si al inicio del ejercicio existe saldo en mercancía, esta permanece hasta el final del periodo, el cual tiene movimientos como consecuencia en los ajustes que interviene y por la contabilización del inventario final el cual representa el inventario inicial del siguiente ejercicio. Es cuenta de naturaleza deudora y pertenece al activo circulante.

MERCANCIAS GENERALES: Aquí se registran todos los movimientos originados por las operaciones relativas a la Compra-Venta, por consiguiente recibe los asientos para contabilizar las compras, los gastos sobre compra, las rebajas y devoluciones sobre compras, las ventas y las rebajas y devoluciones sobre ventas. Por su contenido durante el ejercicio es una cuenta de naturaleza mixta, ya que las operaciones que realiza comprende aumentos y disminuciones de activo circulante al igual que aumentos y disminuciones de utilidad.

Su saldo puede ser deudor y acreedor. Si no hay inventario inicial ni final, el grupo de operaciones que representa las compras netas refleja el costo de ventas, por consiguiente su saldo es acreedor presenta la utilidad sobre ventas, y si es deudor la pérdida sobre las mismas.

Movimientos de la cuenta de Mercancías:

MERCANCIAS		
DEBE	HABER	
Inventario Inicial	Ventas (Ingresos por Ventas)	
Compras	Devoluciones sobre Compra	
C Costo de Adquisición	(a Costo de Adquisición)	A
A Gastos sobre Compra	Rebaja sobre Compra	B
R Devoluciones sobre Compra	Bonificaciones sobre Compra	O
G Rebajas sobre Ventas	Descuentos sobre Compra	N
O Bonificación sobre Ventas	Por el costo de la mcía.	O
S Descuentos sobre Ventas	entregada en ventas	S

El saldo de la cuenta de "Mercancías" no se le ve mucho significado, ya que se deriva de cargos y abonos relativos a conceptos diferentes que corresponden tanto a aumentos y disminuciones de Activo como a Resultados y por importes monetarios representativos tanto de costo de adquisición como en precio de venta.

III.1.11. "REGISTROS CONTABLES POR EL SISTEMA ANALÍTICO O PORMENORIZADO"

Como lo indica su nombre, se basa en el análisis de operaciones, en la identificación y separación de los conceptos afectados por los movimientos realizados por concepto de mercancías. El sistema Analítico o Pormenorizado consiste en establecer una cuenta por cada concepto afectado por las operaciones realizadas con mercancías.

Consecuentemente, el sistema se integra con tantas cuentas como conceptos se afecten en la Compra-Venta de mercancías, siendo comúnmente las siguientes:

Inventarios. En esta cuenta se registran el Inventario Final de mercancías determinado según recuento físico practicado al concluir cada período, y constituye el Inventario Inicial para el siguiente período, su saldo es Deudor y representa el importe de mercancías que se dispone al iniciar el período. Al final del período se traspasa este saldo a la cuenta de Compras para acumularlo al importe de las mercancías adquiridas durante el mismo.

Compras. En esta cuenta se registran los importes según facturas, de las mercancías adquiridas durante el período, su saldo es Deudor. Al final de cada período se utiliza esta para determinar el Costo de la mercancía Vendida, traspasando los saldos de las demás cuentas relacionadas con las compras de mercancías.

Gastos sobre Compras. En esta cuenta se registran los importes de empaques, embarques trasladados etc., necesarios para llevar las mercancías compradas del almacén de los proveedores al almacén de la empresa, es decir constituyen un aumento al costo de los artículos adquiridos, el cual representa un aumento en los costos de venta, y una posible reducción al margen de utilidad bruta, su saldo es Deudor. Al final del período se traspasa este saldo a la cuenta de Compras para acumularlo al importe de las mercancías adquiridas durante el mismo.

Devoluciones sobre Compras. En esta cuenta se registran los importes, según costo de adquisición, de las mercancías devueltas a proveedores, su saldo es Acreedor, al final de período se traspasa este, a la cuenta de Compras para indicar la disminución.

Rebajas sobre Compras. En esta cuenta se registran las disminuciones del costo de adquisición de la mercancía comprada, estas no reúnen las características solicitadas, y representan en todo momento la cantidad en pesos que hay que disminuir del valor total de la mercancía adquirida, algunas de estas circunstancias pueden constituir para el comprador un estancamiento en la venta o en la salida de artículos. En ocasiones estas rebajas sirven de conocimiento respecto a la deficiencia o falta de seriedad de los proveedores y no significa necesariamente un mayor margen de utilidad, su saldo es Acreedor. Al final de cada período traspasamos este saldo a la cuenta de Compras para indicar la disminución, por concepto de Rebajas del importe de las Compras realizadas durante el período.

Bonificaciones sobre Compras. En esta cuenta se registran las disminuciones del costo de adquisición de la mercancía comprada, y representa una disminución en porcentaje del valor total de la mercancía adquirida ya sea por no aceptar devoluciones o por haber efectuado elevados volúmenes de compras, su saldo es Acreedor. Al final del periodo se traspasa este saldo a la cuenta de compras para indicar la disminución, por concepto de Bonificaciones, del importe de las compras realizadas durante el periodo.

Descuentos sobre Compras. En esta cuenta registramos las disminuciones del costo de adquisición de la mercancía comprada, obtenidas por pagar, antes de su vencimiento, deudas contraídas por compras de mercancías saldo es Acreedor. Al final del periodo se traspasa este saldo a la cuenta de Compras para indicar la disminución, por concepto de Descuentos, del importe de las compras realizadas durante el periodo.

Ventas. Representan el origen de los resultados siendo los artículos que elabora o se coloca como intermediario de estos para su comercialización, en esta cuenta se registran los ingresos por Ventas o Aumentos de Capital Contable derivados de las operaciones principales, su saldo es Acreedor. Al final de cada periodo se utiliza esta cuenta para determinar el importe de Ingresos Netos por Ventas, traspasando los saldos de las demás cuentas relacionadas con el control de los Ingresos por Ventas.

Devoluciones sobre Ventas. En esta cuenta se registran las disminuciones de los Ingresos por Ventas, provocadas por Devoluciones de mercancías de los clientes a nuestra empresa su saldo es Deudor. Al final de cada periodo se traspasa este saldo a la cuenta de Ventas para indicar la disminución por concepto de Devoluciones.

Rebajas sobre Ventas. En esta cuenta se registran las disminuciones de los Ingresos por Ventas, provocadas por disminuciones del precio de venta original, concedidas para evitar que nos devuelvan las mercancías, se refleja como una reducción a la utilidad sobre ventas, su saldo es Deudor. Al final de cada periodo se traspasa este saldo a la cuenta de Ventas para indicar la disminución por concepto de Rebajas.

Bonificaciones sobre Ventas. En esta cuenta se registran las disminuciones de los Ingresos por Ventas provocadas por disminuciones del precio de venta original, concedidas a clientes que adquirieron elevados volúmenes de nuestras mercancías su saldo es Deudor. Al final de cada período se traspasa este saldo a la cuenta de Ventas para indicar la disminución por concepto de Bonificaciones.

Descuentos sobre Ventas. En esta cuenta se registran las disminuciones de los Ingresos por Ventas, provocadas por cobrar, antes de su vencimiento, los adeudos a los clientes su saldo es Deudor. Al final de cada período se traspasa este saldo a la cuenta de Ventas para indicar la disminución por concepto de Descuentos.

III.III. "REGISTRO CONTABLE POR EL SISTEMA DE INVENTARIOS CONSTANTES O PERPETUOS"

En la actualidad, dado el crecimiento económico de los negocios se hace necesario para los propietarios, así como para los dirigentes de las empresas, lo siguiente:

1.- Estimar y vigilar la necesaria y apropiada inversión para el desarrollo de la empresa, pues como ya se sabe el exceso de inversión se refleja directamente en la existencia de capitales muertos, que disminuyen el porcentaje de productividad.

2.- Como en toda empresa comercial el renglón de mercancías representa el corazón de la misma, pues son las que dan vida y producen resultado.

Un negocio para su buen funcionamiento debe tener medidas de existencias en Mercancías, con relación a las necesidades de su mercado, para evitar efectos negativos tales como:

- Sobre inversión en mercancías o exceso de artículos necesarios para el consumo.
- Falta de existencias suficientes para cubrir las necesidades de la clientela.

Con objeto de evitar dichos inconvenientes, se hace indispensable contar con registros especiales que informen constantemente sobre los siguientes puntos:

- 1.- Artículos adquiridos y valuarlos de cada uno de ellos
- 2.- Artículos vendidos y su costo
- 3.- Artículos en existencia y valuarlos de los mismos.
- 4.- Determinación del consumo o desplazamiento de cada artículo para fijar los máximos y mínimos que debe haber en existencia.

Para llegar a los fines antes mencionados se creó el sistema llamado Inventarios Perpetuos, el cual consiste en establecer tres cuentas en el mayor, las cuales se denominan:

Cuenta de Almacén: Sirve para registrar en ella el valor de las entradas y salidas de mercancía a precio de costo. Es cuenta de activo, cuyo saldo representa el valor de las existencias en almacén.

Cuenta de Ventas: En esta se registran las ventas según lo facturado a clientes, asimismo, las rebajas y devoluciones, su saldo representa sobre las ventas netas y es de naturaleza mixta, puesto que comprende disminuciones de activo por el costo de las ventas, comprende la utilidad bruta o sobre ventas, ambos elementos constituyen el precio de venta y en la misma se registran, además el costo de las devoluciones sobre ventas que representan aumentos de activo y además la cancelación de la utilidad bruta

Costo de Ventas: Es una cuenta que como su nombre lo indica, representa el costo de las ventas, así como el de las devoluciones. Es cuenta de naturaleza deudora representativa de disminuciones de activo. Al finalizar el ejercicio se salda contra la cuenta de ventas, con este asiento de traspaso la cuenta de ventas pierde su naturaleza de cuenta mixta y se convierte automáticamente en cuenta de resultados, representando su saldo la utilidad o pérdida bruta.

Como se ha dicho, el sistema de inventarios perpetuos comprende la cuenta de almacén, lo cual deberá reflejar constantemente el valor de las existencias, ya que su movimiento está formado por el valor de las entradas o salidas de los artículos.

La cuenta de almacén representa el valor de los artículos en existencia, pero no informa respecto a la clase de artículos y su cantidad, esta cuenta necesita de un auxiliar que se forma de subcuentas y que normalmente se lleva con tarjetas, cuyo rayado y datos que contiene varía según las necesidades de cada empresa.

Existen tres métodos de valuación principales que son:

- 1.- PEPS (Primeras Entradas, Primeras Salidas)
- 2.- Precios Promedios
- 3.- UEPS (Ultimas Entradas, Primeras Salidas)

El primer procedimiento ósea el de **PEPS** se basa en la suposición de que los primeros artículos que entran, lógicamente son los primeros que deben salir. Con este procedimiento puede operarse de las dos siguientes formas:

1. En una misma tarjeta se registran los artículos que han entrado a sus diferentes costo y el encargado de su manejo estas tarjetas debe de cuidar las salidas con objeto de ir cambiando los costos conforme cada partida se va terminando.

Este procedimiento tiene el inconveniente de ser muy laborioso, requerir suma atención, lo que lo hace lento y da lugar a muchos errores.

2.- Consiste en abrir una tarjeta para cada artículo según van cambiando los valores de adquisición, el procedimiento es eficaz, en cuanto al control de las salidas, pero tiene el inconveniente de ser muy caro en cuanto al costo que se necesita para manejarlo, (excesivo número de tarjetas, así como adquisiciones de kardex o tarjetero).

El segundo procedimiento, ósea, el de los **Costos Promedios** consiste como su nombre lo indica, en calcular el valor de las salidas a base de un precio promedio diferente en la mayoría de los casos, a los de los precios de adquisición.

Este precio promedio se determina dividiendo el valor total de los artículos en existencia y adquiridos a diferentes precios entre el número de artículos en existencia. Esta operación se efectúa cada vez que hay una nueva entrada.

El tercer procedimiento ósea el de **PEPS** se emplea normalmente cuando los artículos se adquieren a precios más altos y pasando la época de crisis, vuelven más o menos los precios, de esta forma se defiende la estabilidad del negocio y su política de competencia, dándole salida a los costos más altos.

Hay que detectar que los errores que se presenten en la contabilidad, entre los saldos de las tarjetas y las existencias físicas pueden tener su origen en la siguientes causas:

I.- Por mermas o demasías por la naturaleza propia de los artículos, como puede ser la lana, el algodón, etc., de acuerdo con la estación del año (húmeda o seca) aumenta o disminuye el peso en virtud de que absorben la humedad del ambiente y se secan con el calor. También se consideran ciertos artículos que son volátiles como el alcohol, gasolina, etc..
Ajuste correspondientes en caso de:

Faltante:

GASTOS DE VENTA \$

Mermas

ALMACÉN

\$.....

Sobrantes o demasías:

ALMACÉN \$

GASTOS DE VENTA

\$

Sobrantes o demasías

2.- Por faltantes o sobrantes, por errores en el despacho de la mercancía al surtir de más o menos artículos

a) Si hay faltantes y cuya causa se ha determinado o se estima que es el resultante de haber surtido mayor mercancía de la vendida, esto quiere decir que el costo de lo vendido es mayor por dicha causa. El ajuste correspondiente es el siguiente:

COSTOS Y VENTAS	\$.....
Costo	
ALMACÉN	\$

b) Tratándose de los sobrantes, el efecto es contrario, es decir, a un mismo precio de venta, le corresponde un menor costo como resultado de haber entregado una cantidad menor de mercancía de la vendida. El ajuste correspondiente será el siguiente:

ALMACÉN	\$
COSTOS Y VENTAS	\$
Costo	

3.- Faltantes o sobrantes al despachar un artículo por otro.

c) Este caso es muy similar al anterior, en virtud de que provienen de errores al surtir la mercancía vendida por consiguiente los valores de estos sobrantes y faltantes se ajustan dando entrada a los sobrantes y salidas a los faltantes afectando costo de ventas. Siendo el ajuste correspondiente el siguiente:

Faltante:	
COSTO Y VENTAS	\$
Costo	
ALMACÉN	\$

Sobrante:

ALMACÉN

\$

COSTOS Y VENTAS

\$

Costo

4.- Por robos o pérdidas: Estos pueden presentarse de dos situaciones

- Que recupere su importe (ya sea con la Cía. de seguros o bien del almacenista), y el asiento que procede es el siguiente:

DEUDORES DIVERSOS

\$

ALMACÉN

\$

- Cuando no se recupera

GASTOS DE ADMINISTRACIÓN **\$**

ALMACÉN

\$

III.2 ASPECTOS ADMINISTRATIVOS

Desde el punto de vista de las finanzas, el mercado y la producción, los inventarios tienen gran importancia, por lo que requieren de una administración eficaz para el logro de las utilidades que constituyen la fuente natural de la existencia y el crecimiento de toda empresa

Uno de los principales problemas en las empresas, en base al capital de trabajo, es su inventario, teniendo que destinar para ello la menor inversión posible ya que no le conviene tener un inventario que resulte excesivo o que se mueva con lentitud, pero por otra parte, es necesario cuidar que se mantenga lo indispensable para asegurar el flujo de las operaciones de venta. Se debe de tener en cuenta para que nos permita hacer frente a la competencia, ya que de no hacerlo, el cliente se irá con un competidor que pueda hacerlo, esto hace que las empresas no solo tengan un inventario suficiente para satisfacer la demanda que se espera sino también un reserva para satisfacer una demanda inesperada.

Teniendo en consideración los anterior, para no correr el riesgo de una excesiva inversión en los inventarios, lo cual podría utilizarse en otros proyectos, se deberá de asegurar de que la empresa cuente con el inventario suficiente, determinando el nivel óptimo del mismo y de minimizar los costos asociados con su mantenimiento.

Que se debe entender por costo:

" Costo y beneficio del inventario.

Beneficios de un inventario adecuado

Menos riesgo de perder ventas por agotamiento
Flujo ordenado de la producción

Costo de la administración de inventario

Aumentan con el tamaño del inventario

Cargos por interés
Costos de almacenamiento
Obsolescencia
Descomposición".⁴

La implantación de sistemas de costeo, de control y de métodos de valorización trae como consecuencia la planeación y el control administrativo dentro de los procedimientos de organización, dirección y supervisión consecuentes, pero en todo caso ateniéndose a la naturaleza de las mercancías así como su destino y distribución que obliga a instituir el control interno que permita convalidar y apoyar el desarrollo de las actividades de la empresa y a la vez contar con los elementos necesarios para el buen funcionamiento de la misma.

⁴ Fundamentos de Finanzas, Richard A. Stevenson, pag. 348

III.II.I MÉTODO A B C, CONTROL DE INVENTARIOS

Concepto:

"Método para analizar un gran número de artículos de diferentes costos, para determinar la inversión aproximada por unidad, tomar decisiones y alcanzar objetivos."

Tiene como finalidad reducir el tiempo, el esfuerzo y el costo en el control de los inventarios partiendo del principio de separar las partidas, ósea los renglones de un inventario, según su valor e importancia, lo cual se hace en tres clases:

A.- Incluye los artículos que por su alto costo de adquisición, por su alto valor en el inventario, por su utilización como material crítico o debido a su aportación directa de las utilidades, merecen un 100% de estricto control.

B.- Comprende aquellos artículos que por ser de menor costo, valor e importancia, su control requiere menor esfuerzo y más bajo costo administrativo.

C.- Integrada por los artículos de poco costo, poca inversión, poca importancia para ventas y producción, y que sólo requieren una simple supervisión sobre el nivel de sus existencias para satisfacer las necesidades de ventas y producción.

Características:

1. Método de análisis de inventarios.
2. Aplicable a empresas con un gran número de unidades.
3. Determina artículos de costo alto, costo bajo, etc.
4. Determina artículos de rotación lenta, rotación rápida, etc.
5. Determina la inversión en inventarios
6. Clasifica los inventarios en tres grupos A B C .
7. El grupo A incluye los artículos de costo alto y de menor cantidad o volumen.
8. El grupo B incluye los artículos de costo medio o secundario y de mediana cantidad o volumen.
9. El grupo C incluye los artículos de costo bajo y de mayor cantidad o volumen.
10. Los artículos del grupo A, son los de mayor inversión, mayor costo, o los de rotación lenta.
11. Los artículos del grupo C, son los de menor inversión y menor costo:

Ejemplo:

Unidad Satélite S.A. , mediante el sistema A B C, desea analizar el siguiente inventario:

ARTICULO	UNIDADES	COSTO UNITARIO
MM	2,000	1.50
NN	1,100	200.00
OO	500	310.00
PP	2,600	3.00
QQ	100	100.00
RR	2,200	2.00
SS	200	50.00

Procedimiento de análisis:

1. Se colocan los artículos en orden descendente al costo unitario
2. Se multiplican las unidades de cada artículo por su costo.
3. Se clasifica el inventario en tres grupos A B C .
4. Se Colocan los porcentos relativos a unidades y a inversión en inventarios.

El siguiente cuadro de análisis nos muestra el procedimiento de los tres primeros pasos:

GRUPO	ARTICULO	UNIDADES		COSTO UNITARIO	INVERSIÓN EN INVENTARIOS
A	OQ	100	X	100.00	10,000.00
A	SS	200	X	50.00	10,000.00
	SUMAS	300			20,000.00
B	OO	500	X	3.10	1,550.00
B	NN	1,000	X	2.20	2,200.00
	SUMAS	1,500			3,750.00
C	PP	2,600	X	0.30	780.00
C	RR	2,000	X	0.10	200.00
C	MM	3,600	X	0.15	540.00
	SUMAS	8,200			1,520.00
SUMAS		10,000			25,270.00
TOTALES					

Conclusiones:**GRUPO A**

Por lo tanto la empresa tiene un inventario en el grupo A de 300 unidades, que representan el 3% del total de unidades.

$$(\text{unidades A} / \text{totales de unidades}) \times 100 = (300/10,000) \times 100$$

Y una inversión en inventario del grupo A de \$ 20,000.00 que representa el 79% de inversión total en inventarios.

$$(\text{inversión en inventarios A} / \text{total de inversión de inventarios}) \times 100$$

$$(\$ 20,000.00 / \$ 25,270.00) \times 100$$

GRUPO B

En el grupo B se tienen 1.500 unidades que representan el 15% del total de unidades

$$(\text{unidades B} / \text{totales de unidades}) \times 100 = (1,500 / 10,000) \times 100$$

Y una inversión en inventarios del grupo B de \$ 3.750.00 que representa el 15% total de inversión en inventarios.

$$(\text{inversión en inventarios B} / \text{total de inversión de inventarios}) \times 100$$

$$(\$ 3,750.00 / \$ 25,270.00) \times 100$$

GRUPO C

En el grupo C se tiene un volumen de 8.200 que representa el 82% del total de las unidades de inventario.

$$(\text{unidades C} / \text{totales de unidades}) \times 100 = (8,200 / 10,000) \times 100$$

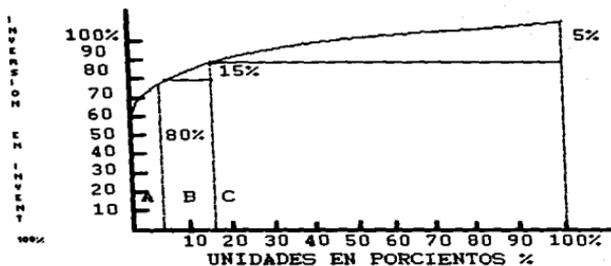
Y una inversión de \$ 1.520.00 que representa el 6% del total de inversión en inventarios.

$$(\text{inversión en inventarios C} / \text{total de inversión de inventarios}) \times 100$$

$$(\$ 1,520.00 / \$ 25,270.00) \times 100$$

A continuación se muestra un cédula del porcentaje de unidades e inversión que representa cada grupo, al igual que la gráfica:

INVENTARIO		
GRUPO	UNIDADES	INVERSIÓN
A	3%	79%
B	15%	15%
C	82%	6%
	100%	100%



El control del inventario del grupo A deberá ser exhaustivo, en virtud del alto costo y alta inversión en el inventario, es decir, se establecerá un control minucioso para los artículos del A, calculando sus necesidades, sus planes de compra, de entrega, cálculo de reservas, asegurar la recepción, guarda e inspección inmediata y meticulosa, debiendo comprobar existencias en forma periódica, aplicando modelos matemáticos.

El control de inventario del grupo B es menos sofisticado, revisándose con menos frecuencia que los del grupo A.

El control del inventario del grupo C puede ser mínimo y mucho menos sofisticado; generalmente, se compran en cantidades de importancia para obtener mejores precios.

III.II.II. ANÁLISIS DE LAS RAZONES DE INVENTARIOS.

"Interdependencia geométrica que existen entre dos conceptos y cifras que se comparan entre sí, de los cuales uno de ellos es inventarios para tomar decisiones y alcanzar objetivos."⁵

Clasificación:

Las razones de inventarios pueden clasificarse como sigue:

Razones Financieras de inventarios:

Razones de rotación.	Se miden y leen en pesos
Razones Cronológicas.	Se miden y leen en número de veces.
Razones de liquidez.	Se miden y leen en días.
Razones de actividad.	Para medir la disponibilidad inmediata.
Razones de producción.	Para medir los inventarios en relación a la producción y a las ventas.
Razones de mercadotecnia.	Para medir la función de mercados.
Razones Estándar.	Promedio de una serie de razones de inventarios.

Razones financieras de inventarios:

Aquellas razones de inventarios cuyo resultado se mide, lee e interpreta en pesos y centavos.

Nota: En las razones financieras de inventarios el denominador siempre será uno.

⁵ Administración Financiera del Capital de Trabajo, Perdomo Moreno, pag 54

1. Razón severa (RS) o prueba del ácido:

$$RS = \frac{\text{Activo circulante menos Inventarios}}{\text{Pasivo circulante}}$$

La diferencia que existe entre el activo circulante menos los inventarios se conoce como activo rápido, o bien, como activo de inmediata realización, representado la capacidad para cubrir las deudas o pasivos a corto plazo, o bien, representa el índice de solvencia inmediata de la empresa conociendo la suficiencia o insuficiencia de la empresa para cubrir sus deudas a corto plazo.

Ejemplo:

Activo circulante (incluyendo inventarios de \$ 8,000.00) = \$16,000.00
Pasivo circulante = \$ 8,000.00
Razón severa = X

$$RS = \frac{\$ 16,000.00 - \$ 8,000.00}{\$ 8,000.00}$$

$$RS = 8,000.00 / 8,000.00$$

$$RS = 1$$

Con un peso de activo rápido por cada peso de activo circulante, significa que por cada peso de deuda a corto plazo (pasivo circulante) la empresa cuenta con un peso de activos de inmediata realización.

2. Razón de inventarios (RIN).

$$\text{RIN} = \frac{\text{Inventarios}}{\text{Pasivo circulante}}$$

Se aplica para determinar la sobreinversión o subinversión en inventarios.

Ejemplo:

$$\begin{aligned} \text{Inventarios} &= \$ 8,000.00 \\ \text{Pasivo circulante} &= \$ 8,000.00 \\ \text{RIN} &= X \end{aligned}$$

$$\text{RIN} = \frac{\$ 8,000.00}{\$ 8,000.00}$$

$$\text{RIN} = 1$$

Si el resultado de la razón es superior a 1 , indicará el exceso o sobreinversión en inventarios; si el resultado de nuestra razón es inferior a 1 indicará subinversión en inventarios por cada peso de deudas a corto plazo.

3. Razón de inversión en inventarios (RII):

$$\text{RII} = \frac{\text{Inventarios}}{\text{Activo circulante}}$$

Representa la inversión en inventarios, aplicándose para determinar la sobreinversión o subinversión en inventarios.

Ejemplo:

Inventarios. = \$ 8,000
Activo circulante = \$ 16,000

RII	=	\$	8,000.00
		\$	16,000.00

$$RII = 0.50$$

El resultado es 0.50 , por lo tanto la razón si es superior a este margen nos indicara un exceso o sobreinversión en inventarios, por lo contrario, si el resultado de nuestra razón es inferior a 0.50 indicará defecto o subinversión en inventarios.

4. Razón del inventario de mercancías (RIM):

RIM	=	Inventarios de mercancías
		Proveedores

Representa la inversión , para determinar el exceso o defecto en la inversión en inventarios.

Ejemplo:

Inventario de Mercancía = \$ 8,000
Proveedores = \$ 10,000

RIM	=	\$	8,000.00
		\$	10,000.00

$$RIM = 0.80$$

La empresa tiene 0.80 de inversión en inventario de mercancías, por cada 1 de saldo a favor de proveedores, o bien: por cada 1 de saldo a favor de proveedores, se han invertido 0.80 en inventario de mercancías.

La razón de inventario de mercancías, es mayor a 1 , podrá indicar exceso en inversión del inventario, por lo tanto eficiencia en el pago de proveedores, por el contrario si el resultado de la razón es inferior a 1 , indicará defecto en inversión en inventarios, o bien atraso e deficiencia en el pago a proveedores.

Razones Cronológicas.

1. Razones de posición defensiva:

Representa la habilidad o inhabilidad de la empresa para cubrir sus costos totales inmediatos de producción , operación y adición.

$$RPD = \frac{\text{Activo circulante} - \text{inventario} \times 360}{\text{Costo Total}}$$

Ejemplo:

Activo circulante	= \$	16,000
Inventarios	= \$	8,000
Costo Total	= \$	288,000
RPD	= \$ X	

$$RPD = \frac{\$ 16,000.00 - \$ 8,000.00 \times 360 \text{ días}}{\$ 288,000.00}$$

$$RPD = 2,880,000.00 / 288,000.00$$

$$RPD = 10$$

La empresa tiene una habilidad para cubrir sus costos inmediatos en una relación de 10 a 1.

Ejemplo:

Promedio de inventario de mercancías = \$ 1,500
Ventas netas = \$ 160,000

$$\text{REI} = \frac{\$ 1,500.00 \times 360 \text{ días}}{\$ 160,000.00}$$

$$\text{REI} = 540,000 / 160,000.00$$

$$\text{REI} = 3.3$$

La eficiencia del inventario de mercancías es en relación con el precio de venta de la producción de 3.3 a 1.

Rotación de Inventarios de Mercancías

La información relativa al tiempo de entrega de las mercancías, se busca determinar lo rápido que los fondos fluyen a través del inventario, indicando si el inventario es deficiente o excesivo en relación al volumen de las ventas mediante la siguiente fórmula

Fórmula:

$$\text{RI} = \frac{\text{Inventario}}{\text{Costo anual de lo vendido} / 360 \text{ DÍAS}}$$

$$\text{RI} = \frac{\$ 3,000.00}{\$ 12,000.00 / 360 \text{ DÍAS}}$$

III.III.I NORMAS DE AUDITORIA

El rubro de inventarios lo constituyen los bienes destinados a la venta de mercancías y otros materiales utilizados en el empaque y conservación de estos, para su adecuado mantenimiento.

Los siguientes procedimientos se deben de tomar en cuenta conforme a las condiciones y características de cada empresa y diseñarlos acorde a esta.
Objetivos de auditoría.

"Los objetivos de los procedimientos de auditoría relativos a inventarios y costo e ventas, son los siguientes:

- a) Comprobar su existencia física.
- b) Verificar que sean propiedad de la empresa.
- c) Determinar la existencia de gravámenes.
- d) Comprobar su adecuada valuación, tomando en consideración que no exceda a su valor de realización.
- e) Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los métodos de valuación.
- f) Comprobar que el costo de ventas corresponde a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el periodo a que se haya determinado en forma razonable y consistente.
- g) Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros".⁶

⁶ Normas y Procedimientos de Auditoría, IMCP, Boletín 5120

III.III.II CONTROL INTERNO.

El control interno de una empresa en el rubro de inventarios requiere de una adecuada valuación, recepción, control, custodia, embarque y facturación. Para lo anterior se debe de considerar lo siguiente:

a) "Autorización del método de valuación seleccionado por la empresa."

Los métodos de valuación deben de ser seleccionados por la dirección, acorde a las necesidades y situación económica del país y al beneficio de la misma empresa.

b) "Segregación adecuada de las funciones de autorización custodia y registro."

La asignación de custodia y registro no debe de estar bajo un misma persona, sino por la supervisión de diferentes departamentos, la persona encargada de su custodia no debe de tener acceso a los registros contables para evitar la sustracción de artículos de mayor cuantía y mal manejo de operaciones.

c) "Registro oportuno de la inversión en inventarios y del pasivo correspondiente."

Verificar el registro de la mercancía, tanto en la inversión como el correcto pago a proveedores.

d) "Registro oportuno de todos los embarques y, en su caso, su facturación, incluyendo la contabilización del correspondiente costo de ventas."

El llevar un control de folios facilita el oportuno registro contable dentro del periodo correspondiente de los embarques al igual que la factura y el costo de ventas y movimientos correlativos con otras cuentas afectadas por la misma transacción.

e) "Control de las devoluciones."

El control de las devoluciones debe permitir asegurarnos que las mismas sean procedentes y que estén debidamente autorizadas, valuadas y oportunamente registradas dentro del periodo.

f) "Custodia física adecuada de los inventarios."

No se permitirá el acceso a personal no involucrado en el manejo físico de los bienes de almacenaje, producción y embarques, con el fin de establecer una responsabilidad al personal encargado de las mismas.

g) "Inventarios Físicos."

Implantación adecuada para la toma periódica de los inventarios, al igual asignar responsable para la recopilación, valuación y comparación con registros contables, incluyendo ajustes en las diferencias resultantes de dicho inventario, deberá planearse en forma correcta una vez por lo menos en cada ejercicio salvo si existe un sistema que integren de conteos rotatorios para los bienes susceptibles de mermas, deterioros, faltantes, etc., y prevenir registros para el futuro, como es el caso de reservas.

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

La contabilidad debe proporcionar información correcta y oportuna sobre la acumulación de los elementos del costo de adquisición y en los casos de producción incluir transferencias internas para una adecuada valuación de inventarios así como la actualización de los mismos.

i) "Registros adecuados para el control de existencias y anticipos a proveedores."

Deberá llevarse un buen control de las mercancías poder de terceros(mercancías en tránsito), para determinar la existencia y adecuada valuación de los inventarios, así como para determinar las diferencias y mermas.

j) "Registros adecuadas para el control de existencias propiedad de terceros en almacenes de la empresa."

Llevar un buen control físico e identificar las mercancías en consignación, tanto recibidas como vendidas por la misma empresa.

k) "Comparación periódica de la suma de los registros auxiliares con el saldo de la cuenta de mayor correspondiente."

Checar mes a mes los movimientos de los auxiliares con las cuentas de mayor, e investigar y ajustar las diferencias encontradas con previa autorización.

l) "Comprobación de los inventarios físicos por personal interno independiente."

Es conveniente que personal interno independiente (auditoría interna) que lleve a cabo pruebas selectivas de la toma física de los inventarios, así como sus registros contables y ajustes a los mismos.

m) "Procedimientos para determinar la pérdida de valor de los inventarios y el registro de las estimaciones correspondientes."

Deberá, existir procedimientos permanentes que permitan identificar las existencias físicas añejadas, para evitar pérdidas de valor de los inventarios. Lo que dará previo a los estudios y autorizaciones correspondientes a correcciones en su valuación mediante estimaciones o cancelaciones.

n) "Adecuada protección a la entidad mediante la contratación de seguros y fianzas."

Para evitar contingencias inesperadas (robos, siniestros, pérdidas, etc.) se deberá contar con un adecuado plan de seguros para la protección de los inventarios, así como la contratación de fianzas de fidelidad del personal que los maneja.

o) "Sistemas de información sobre cifras actualizadas."

- Medios que permitan asegurar que se actualicen todos los inventarios.
- Con respecto a los costos de reposición, deben existir expedientes de cotizaciones actualizadas y un archivo de compras donde se puedan localizar los precios recientes, estudios de costo de reposición, incluyendo la integración por elementos del costo, etc.

- En los casos en que se apliquen índices generales o específicos de precios, la empresa deberá mantener expedientes en los cuales se documenten los análisis por antigüedad, cálculos y los índices utilizados, así como la evidencia de que éstos se han obtenido de una fuente apropiada.

- En relación al costo de ventas deben existir elementos objetivos y verificables que permitan determinar que son los costos actualizados que correspondían al momento de su venta.

- Separación de funciones en cuanto a la preparación, supervisión y aprobación de la información actualizada.

- Verificación del adecuado y oportuno registro de las cifras actualizadas en los libros de contabilidad."

III.III ASPECTOS FISCALES.

III.III.I LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Otros Ingresos Acumulables

"Artículo 17.- Para los efectos de este título se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta ley, los siguientes:

Estimación por la SHCP

I Los ingresos determinados inclusive presuntivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los casos en que proceda, conforme a las leyes".

Deducciones Autorizadas

Artículo 22.- Los Contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

Devoluciones y descuentos

" I.- Las devoluciones que se reciban o los descuentos o las bonificaciones que se hagan, aun cuando se efectúen en ejercicios posteriores.

Adquisición de mercancías

II.- Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas efectuadas inclusive en ejercicios posteriores.

Requisitos de las Deducciones.

Artículo 24.- Las deducciones autorizadas en este artículo deberán reunir los siguientes requisitos:

Costo de adquisición

XV.- Que el costo de adquisición declarado por el contribuyente corresponda al de mercado. Cuando exceda del precio de mercado no será deducible el excedente.

Adquisiciones de bienes de importación

XVI. Que en el caso de adquisición de bienes de importación se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación. El importe de dichas adquisiciones no podrá ser superior al valor en aduanas del bien de que se trate.

El contribuyente sólo podrá deducir las adquisiciones de los bienes que mantenga fuera del país, hasta el momento en que se enajenen o se importen, salvo que dichos bienes se encuentren afectos a un establecimiento permanente que tenga en el extranjero.

Pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor

Artículo 47.- Las pérdidas de bienes del contribuyente por caso fortuito o fuerza mayor, que no se reflejen en el inventario, serán deducibles en el ejercicio en que ocurran. La pérdida será igual a la cantidad pendiente de deducir a la fecha en que se sufra. La cantidad que se recupere se acumulará en los términos de la fracción VII del artículo 17 de esta ley

Cuando el contribuyente reinvierta la cantidad recuperada en la adquisición de bienes de naturaleza análoga a los que perdió, o bien para redimir pasivos por la adquisición de dichos bienes, únicamente acumulará la parte de la cantidad recuperada no reinvertida o no utilizada para redimir pasivos. La cantidad reinvertida que provenga de la recuperación solo podrá deducirse mediante la aplicación del por ciento autorizado por esta Ley sobre el monto original de la inversión del bien que se perdió y hasta por la cantidad que de este monto estaba pendiente de deducirse a la fecha de sufrir la pérdida.

Si el contribuyente invierte cantidades adicionales a las recuperadas, considerará a estas como una inversión diferente.

La reinversión a que se refiere este precepto, deberá efectuarse en el ejercicio en que se obtenga la recuperación o en los dos siguientes, a la elección del contribuyente. En el caso de que las cantidades recuperadas no se reinviertan en el último ejercicio en el que pudieron haberse reinvertido, se acumularán a los demás ingresos obtenidos en ese ejercicio

Ajuste de la deducción con el factor de actualización

Los contribuyentes ajustarán la deducción determinada en los términos de este artículo multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción.

Cuando sea impar el número de meses comprendidos en el periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera de dicho periodo el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del período.

OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

Artículo 58.- Los contribuyentes que otorgan ingresos de los señalados en este artículo, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de ley, tendrán los siguientes:

Estado de Posición Financiera e Inventario

VII.- Formular un Estado de Posición Financiera y levantar inventario de existencias a la fecha en que termine el ejercicio, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas..

Determinación presuntiva por la SHCP.

Artículo 64.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá determinar presuntivamente el precio en que los contribuyentes adquieran o enajenen bienes, así como el monto de la contraprestación en el caso de operaciones distintas de enajenación, en los siguientes casos:

Valores diferentes a los de mercado

I.- Cuando las operaciones de que se traten se pacten a menos del precio de mercado o el costo de adquisición sea mayor que dicho precio.

Enajenaciones a menos del costo.

II.- Cuando la enajenación de bienes se realice al costo o a menos del costo salvo que el contribuyente compruebe que la enajenación se hizo a precio de mercado en la fecha de operación, o que los bienes sufrieran demérito o existieron circunstancias que determinaron la necesidad de efectuar la enajenación en estas condiciones.

Operaciones de comercio exterior

III.- Cuando se trate de operaciones de importación o exportación, o en general se trate de pagos al extranjero.

Bases para la estimación

Artículo 65.- En los casos a que se refiere el artículo 64 de esta ley, así como en el caso de establecimientos permanentes y bases fijas ubicados en México de residentes en el extranjero que envíen o reciban bienes de su oficina central o de otro establecimiento del contribuyente ubicado en el extranjero, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para determinar presuntivamente el precio o el monto de la contraprestación, podrá considerar los siguiente.

I.- los precios corrientes en el mercado interior o exterior y en defecto de éstos, el de avalúo que practiquen u ordenen practicar las autoridades fiscales.

II.- El costo de los bienes y servicios incrementado en el porcentaje de utilidad bruta con que opera el contribuyente, determinado de conformidad con el Código Fiscal de la Federación o el costo de los bienes y servicios incrementado con el coeficiente que para determinar la utilidad fiscal le correspondiera al contribuyente de conformidad con el artículo 62 de esta ley y, en su caso, adicionado o disminuido con un porcentaje de utilidad razonable que se determiné, a través del análisis económico que realice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para el caso concreto. Para los efectos de lo previstos por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados.

III.- El precio en que un contribuyente enajena bienes adquiridos de otra persona, disminuido con el coeficiente que para determinar la utilidad fiscal de dicho contribuyente le correspondería conforme al artículo 62 de esta ley y, en su caso adicionado o disminuido con el porcentaje de utilidad que determine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de los análisis económicos que realice para el caso concreto.

Obligaciones de los contribuyentes

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este capítulo, además de efectuar los pagos de este impuesto tendrá las siguientes obligaciones

Formulación de Estados Financieros

VII. Formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias al 31 de diciembre de cada año, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas

Cuando el contribuyente inicie o deje de realizar actividades empresariales deberá formular estado de posición financiera referido a cada uno de los momentos mencionados.

Otras obligaciones

Artículo 119-I.- Los contribuyentes sujetos a este régimen, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta ley, tendrán las siguientes:

Estado Financiero e Inventario

II.- Formular el estado de posición financiera y levantar inventario de existencias al 31 de diciembre de cada año de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas, debiendo presentarlos conjuntamente con la declaración a que se refiere la fracción VII de este artículo, correspondiente al año de que se trate

Declaraciones Provisionales y Anual.

VII. Presentar declaraciones provisionales trimestrales en los términos del artículo 119-k de esta ley y declaración anual en la que determinarán el ingreso acumulable y el monto que corresponda a las participaciones de los trabajadores en la utilidades de la empresa.

III.III.II REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Destrucción o donación de mercancías sin valor

Artículo 61.- Los contribuyentes podrán efectuar la destrucción o donación de las mercancías que hubieran perdido su valor por deterioro u otras causas, siempre que presenten aviso ante la autoridad administradora correspondiente, cuando menos 30 días antes de la fecha en que pretenda efectuar la destrucción o donación de las mercancías de que se trate. La deducción sólo podrá efectuarse una vez por cada ejercicio.

Tratándose de productos perecederos en los que se dificulte su almacenamiento o conservación en el plazo a que se refiere el primer párrafo de este artículo, o cuando por sus actividades los contribuyentes tengan necesidad de realizar destrucción de mercancías en forma periódica, podrán presentar aviso ante la autoridad administradora correspondiente, cuando menos 15 días antes de la primera destrucción periódica del ejercicio, señalando un calendario de destrucciones para el mismo ejercicio, el cual podrá considerar destrucciones en forma semanal, quincenal o mensual.

Las destrucciones a que se refieren los párrafos anteriores se deberán efectuar en el día, hora hábil, y lugar indicados en el aviso.

En el caso de productos perecederos que sean destruidos o decomisados por las autoridades sanitarias, se deberán conservar durante el plazo previsto en el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, la copia del acta que al efecto se levante, misma compruebe el asiento contable respectivo.

El contribuyente deberá registrar la destrucción o donación de las mercancías en su contabilidad en el ejercicio en el que se efectúe.

Inventario Físico de Existencias.

Artículo 62.- Para formular el estado de posición financiera a que se refiere la fracción VII del artículo 58 de esta ley, los contribuyentes deberán realizar un inventario físico total de existencia a la fecha en que se formule dicho estado. La práctica del inventario podrá anticiparse hasta el último día del mes anterior a la fecha de terminación del ejercicio o efectuarse mediante conteos físicos parciales durante el ejercicio. En ambos casos, deberá hacerse la corrección respectiva para determinar el saldo a la fecha de terminación referida.

Destrucción o donación de mercancías sin valor.

Artículo 134.- Los contribuyentes podrán efectuar la destrucción o donación de las mercancías que hubieran perdido su valor por deterioro u otras causas, en los términos del artículo 61 de este reglamento ya antes mencionado.

Inventario físico total de existencias

Artículo 135.- Los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales, para cumplir la obligación de formular el estado de posición financiera a que se refiere la fracción VII de artículo 112 de la ley, levantarán un inventario físico total de existencias conforme a lo dispuesto en el artículo 62 de este reglamento.

III. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Concepto de Enajenación

Artículo VIII.- Para los efectos de esta ley, se entiende por enajenación, además de los señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario

REGLAMENTO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Faltantes en inventarios no gravados

Artículo 18.- No se pagará el impuesto por los faltantes de bienes en los inventarios de las empresas a que se refiere el primer párrafo artículo 8 de la ley, cuando sea deducibles para efectos del impuesto sobre la renta y consistan en mermas, destrucción autorizada de mercancías o faltantes de bienes por caso fortuito o fuerza mayor.

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Inventarios

Artículo 2.- IV.- Los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio, valuados conforme al método que tenga implantado, se sumarán y el resultado se dividirá entre dos.

En el caso de que el contribuyente cambie su método de valuación, deberá cumplir con las reglas que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Artículo 3°

Actualización de Inventarios

Cuando los inventarios no se actualicen conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se deberán actualizar conforme alguna de las siguientes opciones.

Según su Precio de la Última Compra

I.- Valuando el inventario final conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio por el que se determine el impuesto, o

Según Valor de Reposición

II.- Valuando el inventario final conforme al valor de reposición. El valor de reposición será el precio en que incurriría el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integran su inventario, en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

Valor Inicial del Inventario

El valor de inventario al inicio del ejercicio será el que correspondió al inventario final del ejercicio inmediato anterior.

Presuntiva de utilidades, valores o activos.

Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, el valor de los actos, actividades o activos, por lo que deban pagar contribuciones, cuando

Irregularidades en la contabilidad

III.- Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

- a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en los ejercicios.
- b) Registros de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos
- c) Omisión o alteración en el registro de existencias a precios distintos de los de costo, siempre que en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.

Valuación de los Inventarios

IV.- No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento del control de los mismos que establezcan las disposiciones fiscales.

Presunciones de la autoridad fiscal.

Artículo 59.- Para la comprobación de los ingresos, o del valor de los actos o actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario.

Información de la contabilidad, etc.

I.- Que la información contenida en la contabilidad, documentación comprobatoria, y correspondencia que se encuentra en poder del contribuyente, corresponde a operaciones celebradas por el, aun cuando aparezcan sin su nombre o a nombre de otra persona, siempre que se logre demostrar que al menos una de las operaciones o actividades contenidas en tales elementos, fue realizada por el contribuyente.

Información de los sistemas de contabilidad

II.- Que la información contenida en los sistemas de contabilidad, a nombre del contribuyente, localizados en poder de personas a su servicio, o de accionistas o propietarios de la empresa, corresponde a operaciones del contribuyente.

Diferencias entre activos reales y existentes

V.- Que las diferencias entre los activos registrados en contabilidad y las existencias reales corresponden a ingresos del último ejercicio que se revisa por los que se deben pagar contribuciones.

Salidas superiores entradas

VII.- Que cuando los contribuyentes obtengan salidas superiores a sus entradas, la diferencia es un ingreso omitido.

Los bienes poseídos son propiedad

VIII.- Que los inventarios de materias primas, productos semiterminados y terminados, los activos fijos, cargos y gastos diferidos que obren en poder del contribuyente, así como los terrenos donde desarrolle su actividad son de su propiedad. Los bienes a que se refiere este párrafo se valuaran a sus precios de mercado y en su defecto al de avalúo.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Ingresos sobre compras no registradas

Artículo 60.- Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y estas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

I.- El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado, y las contribuciones, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplicará por el porcentaje de utilidad bruta con que opera el contribuyente.

II.- La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El porcentaje de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate, y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso de que el costo no se puede determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

Excepción

La presunción establecida en este artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

Ingresos por faltantes de inventarios

Igual procedimiento se seguirá para determinar el valor por enajenación de bienes faltantes en inventarios. En este caso, si no pudiera determinarse el monto de la adquisición se considerará el que corresponda a bienes de la misma especie adquiridos por el contribuyente en el ejercicio de que se trate y en su defecto, el de mercado o el de avalúo.

Sanciones Administrativas

Artículo 70.- La aplicación de las multas; por infracciones de las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

Condonación de Multas

Artículo 74.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condenar las multas por infracción a las disposiciones fiscales para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y en su caso los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

La solicitud de condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto, no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este código.

La solicitud dará lugar a la suspensión de procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.

Infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad

Artículo 83.- Son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación, las siguientes:

II.- No llevar algún libro o registro especial a que obliguen las leyes fiscales; no cumplir con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no llevar el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.

Sanciones por infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad.

Artículo 84.- A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad a que se refiere el artículo 83, se impondrán las siguientes sanciones.

Según este artículo 84 del Código Fiscal de la Federación de 1996, le corresponde la siguiente multa de \$ 85.00 pesos a \$ 1,988.00 pesos a la establecida fracción II del artículo 83 del citado código

Los contribuyentes que omitieran valorar sus inventarios como lo establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta, estaría incurriendo en una infracción en los términos del artículo 81 fracción II como lo establece el código Fiscal de la Federación y como consecuencia se harían acreedores a una multa como lo establece el artículo 84 fracción II del Código Fiscal de la Federación.

CAPITULO IV CASO PRÁCTICO

En el caso práctico se determinó utilizar el método de valuación UEPS, que contrarresta la inflación sobre los resultados de la empresa y es el más recomendable en lo que respecta a la determinación del costo de ventas ya que se relaciona en forma razonable con los precios de venta.

UEPS MONETARIO:

UEPS monetario es exclusivamente un método de valuación de las existencias que arrojan los registros contables de la empresa.

Existen tres formas básicas de calcular el costo de los inventarios bajo el método de valuación UEPS que son:

- a) UEPS Tradicional, que consiste en llevar una serie de registros contables de carácter permanente, con el objeto de valorar los inventarios (ver capítulo 2) y por consiguiente determinar el costo de ventas.
- b) UEPS Unidades Específicas, que consiste en correlacionar los costos de cada uno de los artículos que se venden con el valor de los últimos costos de compra o producción de cada uno de esos artículos.
- c) UEPS Monetario, que se difiere del mencionado anteriormente, en que no identifica los movimientos de cada artículo, sino que maneja grupos de ellos.

En el método UEPS monetario, los inventarios son clasificados en uno o varios grupos de artículos homogéneos y sus cálculos hacen monetarios y por grupo. Al inicio se parte de un inventario a precios del año base (año en que se adopto el método) de todos los artículos que forman el grupo, posteriormente, pueden surgir aumentos ya sea por existir fluctuaciones en las cantidades de los artículos que integran cada grupo, esto es por la adquisición de nuevos productos o por la desaparición de líneas de artículos obsoletos, entonces el importe total del inventario final, calculado a precios del año base (Cuadro 4c), excederá al importe total del inventario inicial también calculado a precios del año base. A este aumento se le conoce con el nombre de capa.*

Capa: Es el aumento o disminución de la valuación del inventario final a costos del año base y la valuación a costos del año actual.

Para la integración de grupos de inventarios se consideran las siguientes reglas.

- a) Que exista similitud en los productos o en las materias primas utilizadas.
- b) La consistencia en su registro, con la cual estos grupos son utilizados para fines administrativos y contables.
- c) Artículos únicos producidos en forma individual pero agrupados en serie.

Para la valuación del método UEPS monetario existen dos procedimientos que son:

1.- Método de doble Extensión.

Para la valuación por este método, cada partida del inventario final se valúa a los costos del año base y los costos del año actual. Si la valuación del inventario final a los costos del año base es mayor a la valuación de los costos del año actual se obtendrá un incremento se le denominará una capa de UEPS determinada con costos del año base, esta capa se valuará a los costos actuales con base en el factor que resulte de dividir el inventario final a costos actuales entre el propio inventario final determinado con los costos del año base.

* Ver punto 4 pag. 87. Determinación del aumento o disminución de capas.

A continuación se presenta el ejemplo de un caso practico sobre el UEPS Monetario:

CASO PRÁCTICO CON EL MÉTODO UEPS MONETARIO

VALUACIÓN DEL INVENTARIO A COSTO DEL AÑO BASE

PERFUMES	250	\$40.00	10,000.00
RELOJES	400	28.00	11,200.00
FOTOGRAFÍA	550	20.00	11,000.00
DISCOS	300	32.00	9,600.00
	<u>1,500</u>		<u>\$41,800.00</u>

1.- VALUACIÓN DEL INVENTARIO A COSTO DEL AÑO ACTUAL

PERFUMES	350	\$62.00	21,700.00
RELOJES	650	45.00	29,250.00
FOTOGRAFÍA	600	30.00	18,000.00
DISCOS	460	48.00	22,080.00
	<u>2,060</u>		<u>\$91,030.00</u>

Pasos a desarrollar en el método de doble extensión

Este método consiste en valuar el inventario final dos veces, la primera a costos actuales y la segunda a costos del año base .

Para la valuación del inventario final bajo este método son necesarios los siguientes pasos:

1.- Valuar el inventario final a costos del año actual, estos costos se determinan por el método de valuación tradicional (Costo Promedio, PEPS, UEPS, etc.), dependiendo de cuál se este utilizando.

2.- Las existencias del inventario final se deberán valuar al costo del año denominado base.

VALUACIÓN DEL INVENTARIO FINAL A COSTO DEL AÑO BASE

PERFUMES	350	\$40.00	14,000.00
RELOJES	650	28.00	18,200.00
FOTOGRAFÍA	600	20.00	12,000.00
DISCOS	460	32.00	14,720.00
	<u>2,060</u>		<u>\$58,920.00</u>

3.- Se tendrá que determinar un Índice, dividiendo el total del costo del año actual entre el total del costo del año base. Y se desarrollara la siguiente formula.

$$\text{Indice} = \frac{\text{Costo Total del año actual 1995}}{\text{Costo total del año base}}$$

$$91,030.00 / 58,920.00 = 1.5450$$

4.- Determinación del aumento o disminución de capas. En la determinación de la disminución o aumento de los inventarios se debe comparar el inventario final a costos de año base contra el inventario inicial (inventario final del año anterior), también a costo del año base. Si al hacerla comparación el resultado es positivo, significa un aumento del valor de los inventarios. Si el resultado en negativo, nos indica que hubo una disminución de los mismos en ese año.

INVENT. FINAL A COSTO DEL AÑO BASE	\$58,920.00
MENOS	
INVENTA. A COSTOS DEL AÑO BASE 1994	41,800.00
AUMENTO EN EL VALOR DEL INVENTARIO	\$17,120.00

5.- Determinación del inventario final a UEPS. Si al finalizar se obtiene un incremento sobre el valor del inventario, se multiplicará por el índice que se determina en el punto 3. de esta manera se obtiene el valor UEPS de la capa. Este valor se sumará al inventario inicial (inventario final a UEPS del año inmediato anterior), se obtiene como resultado el inventario final a UEPS del ejercicio. Si el primer ejercicio en que se implanto el UEPS, el valor del inventario final será la suma del inventario inicial del año base más el valor de la primera capa.

Si existe una disminución de los inventarios (pérdida en capas) su aplicación será a los aumentos que se hayan generado en los años anteriores efectuando primero los más recientes hasta llegar al año base o hasta que se absorba el total de la pérdida.

INVENT. BASE 1994	\$41,800.00	1.0000	\$41,800.00
PRIMERA CAPA	<u>17,120.00</u>	1.5450	<u>\$26,450.40</u>
	<u>\$58,920.00</u>		<u>\$68,250.40</u>
INVENTARIO FINAL A UEPS (*1)		\$68,250.40	

Nota: al inventario base (41,800.00) no se le aplica índice de precios, ya que es el costo del año con que se inicia el UEPS monetario.

6.- Determinación del efecto UEPS. Aquí se le deberá restar al inventario final a costos del año actual el inventario final a UEPS dando como resultado el efecto acumulado y a este efecto determinado se le restará el efecto acumulado del ejercicio anterior, de esta manera se obtiene como resultado el efecto UEPS neto del ejercicio.

INVENT. FINAL A COSTO ACTUAL 1995	\$91,030.00
MENOS	
INVENTARIO FINAL A UEPS (*1)	68,250.40
	<hr/>
EFECTO UEPS DEL EJERCICIO	\$22,779.60
	<hr/>

7.- Registro contable del efecto UEPS. Para que los libros de contabilidad reflejen adecuadamente el efecto UEPS del inventario, se utilizará una cuenta complementaria denominada reserva UEPS.

El asiento contable para dicho registro es:

COSTO	DE	VENTAS	\$22,779.60
		RESERVA	UEPS
			\$22,779.60

Resultado del efecto UEPS del primer ejercicio: teniendo que reflejar los libros de contabilidad, utilizando una cuenta complementaria denominada "Reserva UEPS".

2.- Método de Índices Encadenados

El procedimiento de este método es muy semejante al método de doble extensión, la diferencia que existe es que los artículos de los inventarios finales no se valúan a costo del año base sino que estos se valúan a costo del inventario inicial del ejercicio (Costo del inventario final del año anterior), y la determinación de los índices se van acumulando año con año.

El procedimiento para determinar el inventario final por el método de índices encadenados es el siguiente:

1.- Las existencias del inventario final se valúan a costo del año actual. Estos costos se determinan por el método de valuación tradicional que se utilice normalmente.

VALUACIÓN DEL INVENTARIO A COSTOS DEL AÑO BASE

PERFUMES	250	\$40.00	10,000.00
RELOJES	400	28.00	11,200.00
FOTOGRAFÍA	550	20.00	11,000.00
DISCOS	300	32.00	9,600.00
	<hr/>		<hr/>
	1,500		\$41,800.00
	<hr/>		<hr/>

VALUACIÓN DEL INVENTARIO FINAL A COSTOS DEL AÑO ACTUAL

PERFUMES	350	\$62.00	21,700.00
RELOJES	650	45.00	29,250.00
FOTOGRAFIA	600	30.00	18,000.00
DISCOS	460	48.00	22,080.00
	<u>2,060</u>		<u>\$91,030.00</u>

2.- Todas las existencias del inventario final se valúan a costos del año inmediato anterior o año base en caso de que sea el primer año en que se implanta el método UEPS monetario en cadena.

	1995	1994	
PERFUMES	350	\$40.00	14,000.00
RELOJES	650	28.00	18,200.00
FOTOGRAFIA	600	20.00	12,000.00
DISCOS	460	32.00	14,720.00
	<u>2,060</u>		<u>\$58,920.00</u>

3.- Determinación del Índice de Precios. Dicho índice se determina dividiendo el total del costo del año actual entre el total del costo del año anterior inmediato (o total del costo año base) para determinar el índice de precios se utiliza la formula siguiente:

Cto. Total del año actual 1995	
-----	Índice de Precios
Costo total del año Anterior	

$$91,030.00 / 58,920.00 = 1.5450$$

4.- Determinación del Índice de Precios acumulado. Para obtener este índice, se multiplica el índice de precios del año actual por el índice de precios acumulado del año inmediato anterior o por el índice de precios del año base, en caso de que sea el primer año de cambio.

$$1.0000 \times 1.5450 = 1.5450$$

5.- Valuación del inventario final a costos del año base. Se divide el importe total del inventario final valuado, esto es para determinar si ha existido o no un incremento mediable en valores en comparación con el año base.

$$91,030.00 / 1.5450 = 58,920.00$$

6.- Determinación del aumento o disminución de capas. El aumento o disminución del inventario se determina, comparando al inventario final a precios del año base contra el inventario inicial (inventario final del año inmediato anterior). Si el resultado es positivo, se crea un aumento de inventarios en ese año, y si el resultado es negativo se tiene una disminución o pérdida en ese año.

INVENT. FINAL A COSTO DEL AÑO BASE	\$58,920.00
MENOS	
INVENT. A COSTO DEL AÑO BASE 1994	41,800.00
	<hr/>
AUMENTO EN EL VALOR DEL INVENTARIO	\$17,120.00
	<hr/>

7.- Determinación del inventario final a UEPS. Si al finalizar el ejercicio se obtiene un incremento sobre el inventario final, se multiplicará por el índice acumulado, determinándose así el valor UEPS. Este incremento se sumará al inventario inicial (inventario final a UEPS del año anterior), teniendo como resultado el inventario final a UEPS del ejercicio.

Siendo el primer año en que se adopto el UEPS, el valor del inventario final, será la suma del inventario inicial del año base más el valor de la primera capa.

Si existe una disminución de inventarios, pérdida de capas, se deberán reducir de los aumentos que se hayan obtenido en año anteriores, efectuando primero las más recientes hasta llegar al año base o hasta que sea absorbida el total de la pérdida.

INVENTARIO BASE	\$41,800.00	1.0000	\$41,800.00
PRIMERA CAPA	<u>17,120.00</u>	1.5450	<u>\$26,450.40</u>
	<u>\$58,920.00</u>		<u>\$68,250.40</u>
INVENTARIO FINAL A UEPS (1°)		\$68,250.40	

8.- Determinación del efecto UEPS. Se deberá comparar el inventario a costos del año actual, contra el inventario final a UEPS, el resultado de dicha comparación dará el efecto acumulado. Al determinar este efecto acumulado, se deberá comparar contra el efecto acumulado del ejercicio anterior para conocer el efecto UEPS neto del ejercicio.

INVENTARIO FINAL A COSTO ACTUAL		\$91,030.00
MENOS		
INVENTARIO FINAL A UEPS (1°)		<u>68,250.40</u>
EFFECTO UEPS DEL EJERCICIO		<u>\$22,779.60</u>

9.- Registro Contable del efecto UEPS. Los libros de contabilidad deberán reflejar adecuadamente el efecto del inventario, se utilizará una cuenta complementaria denominada " Reserva UEPS ".

El asiento contable para el efecto UEPS queda como sigue:

COSTO	DE	VENTAS		\$22.779.60
		RESERVA	UEPS	\$22.779.60

El método de índices encadenados es el más recomendable ya que generalmente produce resultados más precisos y se obtiene la ventaja de que no es necesario reconstruir los costos del año base para valuar nuevas prácticas que ingresan en el inventario, como sucede en el método de doble extensión.

La flexibilidad de aplicación del método UEPS encadenado permite su implantación en la empresas que desean determinar sus costos con base a las últimas entradas del almacén.

REEXPRESIÓN DE INVENTARIOS

CONCEPTO:

" Actualización del importe del inventario del contenido de los estados financieros, motivados por el deterioro o mejora constante del poder adquisitivo de la moneda de un país".

ANTECEDENTES:

"Uno de los fundamentos básicos de la contabilidad general, es la estabilidad de la unidad de medida, que en este caso es el valor de la moneda mexicana. Ahora bien se supone que los cambios en el valor de la unidad de medida tiene poca importancia, situación que en el caso del peso mexicano, en los últimos años ha sido incierto, por lo que la estabilidad de la unidad monetaria, no puede ser sostenida; luego entonces, los estados financieros basados en el Valor Histórico del Peso Mexicano, pierden mucho de su significado, por lo que los usuarios deben ser mejor informados, con estados basados en un Valor Actualizado del Peso, es decir, se hace necesario Reexpresar el contenido de los Estados Financieros, para que la información que se proporcione tenga las características y cualidades necesarias para manejar adecuadamente la empresa; calcular la eficiencia real de la misma, y tomar decisiones acertadas para alcanzar las metas y objetivos propuestos

También, es necesario recordar, que el aumento de dinero en circulación de un país, debe corresponder al aumento o crecimiento real de la producción de bienes y servicios de su economía; por lo que esta situación, ocasiona un constante y generalizado aumento en los precios, es decir ocasiona inflación.

De acuerdo a lo anterior, la inflación no es más que el aumento continuo y generalizado de precios o bien, la pérdida o baja del poder adquisitivo de la moneda.

Contra los impactos que ocasiona el problema inflacionario en las empresas, y en la administración financiera de toma de decisiones, de descapitalización, etc; tenemos la mejora en la producción de la empresa optimizando el manejo de flujo de fondos, maximizando las exportaciones y minimizando las importaciones, y sobre todo mejorando la información financiera, mediante la reexpresión del contenido de los estados financieros.

Boletín B-10 reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Federación de Colegios Profesionales, A.C., por conducto de la comisión de principios de contabilidad, emitió el boletín B-10 "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera", el cual data de julio de 1983, este boletín reconoce e incorpora el efecto de la inflación en los estados financieros básicos, como el Balance General, Estado de Resultados, Estado de Origen y Aplicación de Resultados etc.

Los rubros que deben actualizarse dentro de los Estados Financieros, son los no monetarios y uno de ellos son los inventarios.

La presentación de la actualización de los inventarios debe formar parte de la información contenida en el balance general, apareciendo este a su valor actualizado, así mismo en los estados financieros o en las notas aclaratorias en los estados financieros deberá ser mención del procedimiento seguido para la actualización.

Para la actualización del rubro de inventarios se deberá precisar las características de la empresa, cual es su método de valuación de los inventarios, conocer la fecha de adquisición y su costo histórico.

De acuerdo al Boletín B-10, el valor actualizado de los inventarios, no deberá ser mayor del valor de realización en el mercado".

MÉTODOS PARA REEXPRESAR LOS INVENTARIOS

MÉTODO DE COSTOS ESPECÍFICOS:

Concepto:

“Procedimiento que tiene por objeto asignar al inventario valores generados en el presente, dando reconocimiento a factores tales como la inflación la oferta y la demanda, la plusvalía de bienes, la estimación defectuosa, en la vida probable de los bienes, etc.

Por lo tanto, este método busca sustituir los valores históricos del inventario por sus valores de reposición.

El costo de reposición, denominado también "costo de reemplazo" o "costo actual" equivale al importe que tendrá que ser incurrido en la reposición del inventarios de la empresa, mediante la compra del mismo”.

Ejemplo:

La empresa X, S.A. tiene un inventario final al 31 de diciembre de 1995 por \$9,800.00 pesos (valor histórico), el cual tiene un costo de reposición de \$ 10,200.00 pesos (valor actualizado), si se sigue el método de costos específicos, su situación sería la siguiente:

VHI = \$ 9,800.00 (Valor histórico de inventarios)

VRI = \$ 10,200.00 (Valor de reposición del inventario)

VAI = X (Valor actualizado del inventario)

De acuerdo al boletín B-10, el valor actualizado de inventarios no excederá su valor de realización o venta.

Contablemente, la diferencia entre el valor actualizado y el valor histórico del inventario, es decir:

$$(\$ 10,200.00 \text{ menos } \$ 9,800.00) = \$ 400.00$$

Al determinar esta diferencia se correrá el siguiente ajuste:

	DEBE	HABER
INVENTARIOS	\$400.00	
CORRECCIÓN POR REEXPRESIÓN		\$400.00

El cual se presentará en el Estado de Situación Financiera, en el Cuenta de Capital Contable.

CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS.

Concepto:

"Procedimiento de ajuste que tiene por objeto restablecer a pesos mexicanos **ACTUALES**, aquellas transacciones operadas en pesos mexicanos **ANTERIORES**, que tenían poder adquisitivo superior.

Es decir los pesos mexicanos gastados o recibidos en épocas distintas, reflejan cantidades variables de poder de compras (violando la suposición de una unidad de medida monetaria estable)".

El Método de Niveles Generales de Precios, tiene por objeto principal "**convertir los pesos mexicanos antiguos a pesos mexicanos presentes** "

Este método toma como base el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC), elaborado por el Banco de México.

A continuación se hace mención de los pasos que se deben seguir para reexpresar los inventarios por dicho método:

Datos:

(1) Inventario Inicial	\$ 8,000.00
(2) Inventario Final	9,800.00
(3) Costo de Ventas	20,200.00

El inventario es valuado a UEPS

1.- PARA CONOCER LA ROTACIÓN DE LOS INVENTARIOS SE TIENE LOS SIGUIENTE

a)

$$\frac{\text{INVENTARIO INICIAL} + \text{INVENTARIO FINAL}}{2} = \text{PROMEDIO DE INVENTARIOS}$$

$$(1) \quad \frac{\$ 8,000.00 + (2) 9,800.00}{2} = \frac{17,800.00}{2} = \$ 8,900.00$$

b)

$$\frac{\text{COSTO DE VENTAS}}{\text{PROMEDIO DE INVENTARIOS}} = \text{FACTOR DE ROTACIÓN DE LOS INVENTARIOS}$$

$$\frac{20,200.00}{8,900.00} = 2.27$$

c)

$$\frac{365 \text{ DÍAS}}{\text{FACTOR DE ROTACIÓN}} = \text{NÚMERO DE DÍAS DE ROTACIÓN}$$

$$\frac{365}{2.27} = 160.82$$

d)

$$\frac{\text{Nº DE DÍAS DE ROTACIÓN}}{365 \text{ DÍAS}} = \text{ROTACIÓN MENSUAL}$$

$$\frac{160.82}{365} = 4.41$$

Se toma el valor de meses completos para poder determinar el Factor Promedio del INPC en su rotación del inventario, siendo esta de 4 meses.

2.- Determinar la rotación de inventarios, se conoce el número de meses que tiene de antigüedad, se sumarán los índices correspondientes a cada mes que comprende la rotación, dividiendo este entre el número de meses que comprende la rotación y así se obtiene el factor promedio.

$$\frac{\text{SUMA DE ÍNDICES DE LOS MESES DE ROTACIÓN}}{\text{NÚMERO DE MESES DE ROTACIÓN}} = \text{FACTOR PROMEDIO}$$

FACTOR PROMEDIO

I.N.P.C. ⁹	SEPTIEMBRE	145.3170	
I.N.P.C.	OCTUBRE	148.3070	
I.N.P.C.	NOVIEMBRE	151.9640	
I.N.P.C.	DICIEMBRE	156.9150	
		<hr/>	
		602.5030	/ 150.6258
		<hr/>	
		4	

⁹ Índice Nacional de Precios al Consumidor, Emitido por el Banco de México, 1995.

3.- Obteniendo el factor promedio, éste se divide entre el índice que corresponda al cierre del ejercicio, obteniéndose así el factor de ajuste (F.A.).

$$\frac{\text{FACTOR PROMEDIO}}{\text{I.N.P.C. DEL CIERRE DEL EJERCICIO}} = \text{FACTOR DE AJUSTE}$$

$$\frac{\text{I.N.P.C. AL CIERRE DIC. / 95}}{\text{I.N.P.C. PROMEDIO}} = \frac{156.9150}{150.8258} = 1.04175$$

4.- Teniendo el factor de ajuste se procede a actualizar el inventario, multiplicando el costo histórico por el factor de ajuste.

COSTO HISTÓRICO POR FACTOR DE AJUSTE IGUAL SALDO REEXPRESADO

	COSTO DEL INVENTARIO FINAL	FACTOR DE AJUSTE	SALDO REEXPRESADO	VARIACIÓN
(2)	\$9.800.00	1.04175	\$10.209.39	\$409.39

5.- La diferencia que resulte entre el costo histórico y el saldo reexpresado se registrará como un ajuste por reexpresión.

COSTO HISTÓRICO MENOS SALDO REEXPRESADO IGUAL VARIACIÓN

Registro contable de la variación

	DEBE	HABER
INVENTARIOS	\$409.39	
CORRECCIÓN POR REEXPRESIÓN		\$409.39

Esta diferencia se registra con un ajuste por reexpresión y se presenta en el Estado de Situación Financiera (Capital Contable).

Quinto documento de adecuaciones al Boletín B-10

Antecedentes

Desde su emisión original el Boletín B-10 ofreció como respuesta para enfrentar los problemas de la inflación en la información financiera dos enfoques completamente distintos:

- a) El Método de Ajuste por Cambios en el Nivel General de Precios
- b) El Método de Actualización de Costos Específicos, llamado también valores de reposición.

" La información obtenida por cada uno de estos métodos no es comparable, debido a que parten de bases diferentes y emplean criterios fundamentalmente distintos " (Párrafo 17 del Boletín B-10). Más adelante señala que " La Comisión esta consiente que para lograr un mayor grado de comparabilidad, la solución ideal sería que todas las entidades aplicaran el mismo método " (Párrafo 18).

"Es importante recordar que las circunstancias imperantes en el entorno macroeconómico y geopolítico actual son diferentes a las existentes cuando se emitió el Boletín B-10.

Ante el proceso económico de globalización de mercados, adquiere propiedad la necesidad de homologar principios contables y lograr comparabilidad entre las cifras informadas por la empresas mexicanas y las de sus socios o competidores de otros países. En este sentido en necesario que la información contable refleje el mantenimiento financiero del capital que es el aceptado por el Boletín B-10 y por la normas contables de Estados Unidos y Canadá".

Objetivo

“El propósito de este documento es adecuar las normas contables establecidas en el Boletín B-10 para lograr una mayor comparabilidad y objetividad de la información contable”.

Alcance

“Este documento de adecuaciones al Boletín B-10 establece un solo método para la actualización de los inventarios y costo de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo, su correspondiente depreciación acumulada y la del periodo”.

Normatividad

“Esta comisión selecciono el Método de Ajustes por Cambios en el Nivel General de Precios, porque considera que es el que mejor se apega a los requerimientos actuales, no viola el principio del valor histórico original, mantiene la objetividad de la información y es congruente con la normatividad aceptada internacionalmente.

Por tanto debe discontinuarse la actualización de inventarios y costo de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo, y su correspondiente depreciación acumulada y del periodo, mediante el Método de Costo Específicos y aplicarse únicamente el Método de Ajuste por Cambios en el Nivel General de Precios, sin embargo, se podrá revelar en notas a los Estados financieros los costos específicos relativos a estos activos.

Prevalcen los límites de valor de uso y valor de realización, como los montos máximos a los que se presenten los valores actualizados de los activos señalados en el párrafo anterior.

Revelación

En las notas a los Estados Financieros deberá revelarse que se utiliza el Método de Ajustes por Cambios en el Nivel General de Precios.

Cuando se opte por informar, en notas a los estados financieros, lo costos específicos relativos a estos activos, se deberá revelar el valor de reposición y el valor neto de reposición indicando la metodología usada para su determinación.

Vigencia.

Las disposiciones de este documento entrarán en vigor a partir del primero de enero de 1996. Todo lo que establezca el Boletín B-10 y sus cuatro documentos de adecuaciones, que se contraponga a esta norma, quedan sin efecto a partir de su aplicación.

Transitorios

Con objeto de evitar modificaciones abruptas en la situación financiera de aquellas empresas que han venido aplicando el Método de Costos Específicos, estas deberán tomar el valor así determinado de inventario y costo de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo y su correspondiente depreciación acumulada y del periodo, a la fecha de aplicación de este documento, como la base sobre la cual en lo sucesivo, se aplicará la actualización por el Método de Ajuste por Cambios en el Nivel General de Precios.

El resultado por tenencia de activos no monetarios acumulado a la fecha en que se inicie la aplicación de las presentes disposiciones, por formar parte del patrimonio de los accionistas, queda a disposición de los que dispongan los mismos; sin embargo, no se podrá llevar a los resultados del ejercicio. Si se continúa presentando este concepto en el capital contable, deberá actualizarse como los demás renglones del mismo".

"Adendum^c al Quinto documento de adecuaciones al Boletín B-10"**Antecedentes**

"En el mes de marzo de 1995 se publicó oficialmente el quinto documento de adecuaciones al Boletín B-10, cuyo propósito era adecuar las normas contables establecidas en dicho Boletín, para lograr una mayor comparabilidad y objetividad de la información contable preparada con base en esta norma. En ese documento se establece como único método aceptables para la actualización de los activos no monetarios el de " Ajustes por Cambios en el Nivel General de Precios ", indicándose que la fecha de vigencia para la aplicación del mismo sería a partir del primero de enero de 1996.

^c Adecuación al 5to documento del B-10.

Con motivo del radical cambio de escenario económico que México a sufrido a partir del mes de diciembre de 1994, la Comisión de Principios de Contabilidad ha recibido comentarios de la membresía en relación a la problemática que representa el tener una disparidad tan importante entre la paridad del mercado y la paridad teórica del peso ante las divisas extranjeras en especial el dólar americano, situación que de acuerdo con las condiciones macroeconómicas que prevalecen en la actualidad, no asegura que la misma se revierta, o al menos disminuya en el corto plazo. En este contexto, el iniciar un proceso de actualización para valorar los activos no monetarios exclusivamente a través del método de "Ajustes por Cambios en el Nivel General de Precios" a partir de 1996, podría provocar que las cifras resultantes de dicha actualización perdieran significado, si al 31 de diciembre de 1997 continúa esta importante disparidad, independientemente de la falta de comparabilidad que se produciría en 1996 de continuar este escenario al aplicar a los activos no monetarios factores de inflación que se encuentren desfasados con el cambio de paridad del peso.

Ante esta situación y como petición de la membresía que efectuó estos comentarios se solicito formalmente a la Comisión de Principios de Contabilidad su opinión respecto al diferimiento de la vigencia de aplicación del quinto documento de adecuaciones al Boletín B-10, hasta el primero de enero de 1997, por considerarse que para esta fecha la importante brecha entre la paridad del mercado y la paridad teórica del peso antes mencionadas, podría verse disminuida, además de que las empresas pudieran contar con una año más para prepararse para este trascendental cambio".⁷

⁷ B-10 y el 5to. Documento de Adecuación IMCP, 1996

CONCLUSIONES AL BOLETIN B-10

Como resultado de estas inquietudes manifestadas por parte de la membresía y la petición formal para estudiar el cambio de la vigencia del Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B-10, la Comisión de Principios de Contabilidad llegó a las siguientes conclusiones:

1.- La Comisión de Principios de Contabilidad, no obstante los recientes acontecimientos económicos, ratifica que el Método de Ajustes por Cambios en el Nivel General de Precios, es el que mejor se apega a los requerimientos actuales ya que no viola el principio del valor histórico original base de nuestro marco conceptual de contabilidad, mantiene la objetividad de la información y es congruente con la normatividad aceptada internacionalmente.

2.- Con objeto de dar oportunidad a que las empresas tengan un año más para prepararse para abandonar el método de costos específicos y reconociendo que en el momento actual existe un desfase importante entre los factores de inflación y el cambio de paridad del peso, disparidad que se esperaba poder disminuir durante el resto de 1995 y el año de 1996, la Comisión de Principios de Contabilidad sometió a aauscultación por un periodo que concluiría el 30 de septiembre de 1995, lo siguiente:

Adendum al Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B-10

Vigencia: Se difiere la aplicación del Quinto Documento de Adecuaciones al Boletín B-10, para entrar en vigor a partir del 1º. de enero de 1997.

CONCLUSIONES

Es indiscutible las existencias de los inventarios en las empresas, ya que es uno de los factores más importantes para el logro del objetivo primordial de una entidad, que se inclina para obtener mejores utilidades mediante la realización de los inventarios.

Los sistemas que se emplean para el control de los inventarios son importantes en las empresas por la información que proporciona a los interesados en el control de las mercancías, en lo referente a las entradas, salidas y existencias, los responsables de esos controles son el departamento de contabilidad y el encargado del almacén.

El sistema será seleccionado por la empresa que mas se adapte a las necesidades de control e información , de acuerdo a la magnitud de sus operaciones y el costo que requiere para su implantación.

La selección del método de valuación, es de gran importancia ya que depende de las políticas y necesidades de la empresa.

Los métodos de valuación de los inventarios que son apropiados por la comisión de Principios de Contabilidad del Instituto de Contadores Públicos son: Costo Identificado, Costo Promedio, PEPS, UEPS, Detallista. De estos métodos el más recomendable para utilizarse en épocas de precios ascendentes, es el de UEPS, ya que refleja cifras mas reales y actualizadas en comparación con otros métodos.

La finalidad del Método UEPS, es dejar valuados los inventarios al final del ejercicio a los precios más antiguos y transferir al costo de ventas los precios más actualizados.

El UEPS Monetario se puede calcular por dos métodos, que son el de doble extensión y el método de índices encadenados, siendo este el más recomendable, ya que nos da resultados más exactos además no es necesario la reconstrucción de los costos del año base para valuar nuevas partidas que ingresan en el inventario como sucede en el método de doble extensión.

El control interno y la administración de los inventarios son fundamentales para la obtención de mejores resultados en el manejo y disposición de los mismos, ya que depende de la confiabilidad y reforzamiento que se tenga en cada uno de ellos, de acuerdo a la naturaleza del inventario de que se trate ya que permitirá mejores resultados derivados del adecuado manejo.

Es recomendable la rotación de los inventarios a fin de saber, como se están moviendo y actualizando los mismos, para no tener sobreinversión ya que esta ocasionaría gastos de almacenaje, es decir dinero improductivo.

BIBLIOGRAFÍA

TEORÍA Y PRÁCTICAS DE CONTABILIDAD " PRIMER CURSO"
C.P. ANTONIO MÉNDEZ VILLANUEVA

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS 1996
EDITORIAL IMCP

LOS INVENTARIOS Y EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
MANUEL DURAN SILVA
EDITORIAL IMCP

ENFOQUES PRÁCTICOS PARA PLANEACIÓN Y CONTROL DE INVENTARIOS
ALFONSO GARCÍA CANTÚ
EDITORIAL TRILLAS MÉXICO D.F. DE 1996

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS
EDITORIAL IMCP 1996

ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DE INVENTARIOS
A. PERDOMO MORENO
EDITORIAL ECASA

CONTABILIDAD LA BASE PARA LA TOMA DE DECISIONES GENERALES
MARGO AND MEIGS
EDITORIAL MC-GRAW HILL
EDICIÓN 1993

CONTABILIDAD FINANCIERA
GERARDO GUAJARDO CANTU
EDITORIAL MC-GRAW HILL
EDICIÓN 1993

ACTUALIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA
C.P. ENRIQUE ZAMORANO GARCÍA
EDITORIAL IMCP
EDICIÓN 1995

B-10 Y SUS DOCUMENTOS DE ADECUACIONES
IMCP
EDITORIAL IMCP
EDICIÓN JUNIO 1996