



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTILÁN**

**CONTROL Y VALUACIÓN DE INVENTARIOS EN  
UNA DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS LÁCTEOS**

**T E S I S**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA**

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

**ÁNGEL ENRIQUE MEDINA ORTEGA**

**ASESOR: M.C.E. ROSA MARÍA OLVERA MEDINA**

**CUAUTILÁN IZCALLI, EDO DE MEX**

**2004**



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.

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES



ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

FACULTAD DE ESTUDIOS  
SUPERIORES CUAUTITLAN



SECRETARÍA DE  
EXAMENES PROFESIONALES

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO  
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN  
P R E S E N T E

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

"Control y valuación de inventarios en una distribuidora de productos lácteos."

que presenta el pasante: Angel Enrique Medina Ortega  
con número de cuenta: 8409392-7 para obtener el título de:  
Licenciado en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

ATENTAMENTE

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 9 de enero de 2004

PRESIDENTE C.P. José Luis Muñoz y Alfonso

VOCAL MCE. Rosa María Olvera Medina

SECRETARIO L.C. Héctor Ignacio Medina Sánchez

PRIMER SUPLENTE L.C. Alejandro Amador Zavala

SEGUNDO SUPLENTE C.P. Alberto Razo Arenas

D E D I C A T O R I A S

A mi Familia:

Fuente de inspiración y apoyo incondicional.

A la UNAM:

Orgullo cultural de México.

A mis Maestros y Amigos, que han sido para mí:

Ejemplo a seguir

Amistad sincera

Compañía desinteresada

A T I

# Í N D I C E

Objetivo y justificación	i
Hipótesis	ii
Introducción	iii
Capítulo 1: Teoría contable de los inventarios.	1
1.1 Concepto.	
1.2 Métodos de Valuación.	
1.3 Reglas de Presentación.	
1.4 Legislación fiscal aplicable.	
Capítulo 2: Función de abastecimiento.	15
2.1 Requisición de compra.	
2.2 Recibo de mercancía.	
Capítulo 3: Función de almacenamiento.	21
3.1 Ubicación física de la mercancía	
3.2 Custodia de la mercancía	
3.3 Inventario físico	
Capítulo 4: Función de distribución.	26
4.1 Salida de mercancías.	
4.2 Devoluciones sobre ventas.	
4.3 Promociones.	
Caso práctico.	36
Conclusiones	82
Bibliografía	84

**Objetivo:**

Proporcionar una herramienta para el adecuado control y valuación del inventario de mercancías en una empresa distribuidora de productos lácteos, y evitar distorsiones en la información financiera.

**Justificación:**

En la teoría contable no está definido explícitamente el procedimiento de valuación de mercancías que forman parte del inventario cuando existen productos con un costo determinado y productos similares sin costo, habiéndose realizado ventas de productos bajo ambas circunstancias de costo. Ejemplo: Se compra un producto con un costo de \$ 1.00; El proveedor nos entrega como promoción en apoyo a las ventas un producto adicional sin costo. De los dos productos que entraron al almacén se vende sólo uno y uno queda como existencia al final del periodo.

Contablemente no es posible definir si el producto que se vende debe considerarse con costo o sin costo. Utilizar un método de valuación promedio para este caso específico, cuando no es el método utilizado por la empresa, crearía un problema de inconsistencia en

el cumplimiento de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Por lo anterior, es necesario definir una estrategia adecuada que evite inconsistencias y distorsiones contables, que pueda utilizarse en situaciones como la que se menciona.

**Hipótesis:**

El método de control y valuación de inventarios utilizado en una distribuidora de productos lácteos, influye significativamente en la determinación de la utilidad contable de la empresa, por lo que se hace necesario definir criterios específicos para evitar posibles distorsiones tanto en el resultado contable como en el saldo de la cuenta de inventarios.



## **Introducción:**

El control y valuación de inventarios nos presenta características y condiciones específicas que varían según se aplique en una empresa industrial, comercial o de servicios. Adicionalmente, si hablamos de productos perecederos o no perecederos, condiciones comerciales, etc; el abanico de posibilidades y circunstancias se amplía de tal forma que en ocasiones es difícil encontrar un criterio general dentro de la teoría contable para unificar métodos de registro y presentación de la información.

El tema de este trabajo es un caso de una empresa con 7 años de existencia como distribuidora de productos lácteos, que tiene distintas opciones de valuación de su inventario físico de acuerdo a condiciones comerciales específicas, lo cual influye de manera significativa en dos rubros de sus estados financieros: la cuenta de inventarios y la utilidad contable. La diferencia existente entre la aplicación de uno u otro criterio de valuación llega a ser tal, que en ocasiones no es sencillo decidirse por alguno de ellos. Lo que se busca con esta presentación, es tratar de definir previamente un criterio general que nos evite posibles distorsiones en la información financiera, así como evitar discrepancias entre los

diferentes departamentos involucrados (almacén, ventas, contabilidad, dirección).

En el primer capítulo se establece un marco teórico acerca del tema de control de inventarios, definiendo su concepto desde el punto de vista de la teoría contable según diferentes autores, así como los principios de contabilidad generalmente aceptados que le son aplicables y las disposiciones fiscales a que debe sujetarse. Debido al carácter efímero o de constante cambio que en este país tienen muchas disposiciones fiscales, este punto sólo se tratará como parte de un concepto general, sin ahondar demasiado en la materia que no es el tema principal de este trabajo.

Del segundo al cuarto capítulo se define específicamente el proceso de control de inventarios con todas sus funciones: Abastecimiento, almacenamiento y distribución. En esta parte se incluye toda la información relativa al caso que nos ocupa y las circunstancias particulares que presenta.

En el caso práctico se desarrolla detalladamente con cifras específicas, cédulas de trabajo y aplicaciones contables, el proceso definido, así como los resultados concretos de aplicar cada una de las

diferentes opciones de registro, proporcionando las bases para el establecimiento de un criterio general aplicable.

## Capítulo 1. Teoría contable de los inventarios.

**1.1. Concepto:** De acuerdo al boletín C-4 de los principios de contabilidad generalmente aceptados, se define el término inventarios de la siguiente forma:

"El rubro de inventarios lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancía o las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones"<sup>1</sup>

Por otro lado, Arturo Elizondo López define:

"Las mercancías o inventarios están representadas por los recursos o bienes que una entidad económica destina para las operaciones de venta, las cuales representan la fuente principal de sus ingresos"<sup>2</sup>

Otro concepto de inventarios, según Raúl Niño Álvarez:

---

<sup>1</sup> Comisión de Principios de Contabilidad: *Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Versión estudiantil.* - 18ª Ed. - México: Editorial IMCP, 2003. 678p. Página 206

<sup>2</sup> Elizondo López, Arturo: *El Proceso Contable. Contabilidad primer nivel.* -- 1ª Ed. - México: Ecasa, 1978. 473p. Página 199

"El término inventario tiene diversas acepciones, según la aplicación que se le dé. Para el comerciante, significa mercancías existentes destinadas para su venta; para el industrial, su inventario está formado por la existencia de materias primas, artículos terminados."<sup>3</sup>

Con base en lo anterior, podemos establecer que el inventario de una comercializadora o distribuidora lo constituyen las mercancías propiedad de la empresa, que fueron adquiridas con la finalidad de venderlas en el mismo estado y condiciones físicas en que se compraron.

## **1.2. Métodos de Valuación:**

Para determinar el valor de las mercancías existentes a una fecha determinada, es necesario conocer con precisión el costo de cada una de ellas, situación que se complica cuando las existencias de un mismo tipo de producto fueron adquiridas a distintos precios. Como solución para esta problemática, se han establecido en el mismo boletín C-4, cuatro métodos de valuación:

---

<sup>3</sup> Niño Álvarez, Raúl: *Contabilidad Intermedia I.* - 7ª Ed. - México: Trillas, 1992. 357p. Página 145

- **Costo identificado:**

"Por las características de ciertos artículos, en algunas empresas es factible que se identifiquen específicamente con su costo de adquisición o producción"<sup>4</sup>

Un ejemplo de esto sería una empresa en donde existe un sistema de lector electrónico de código de barras capaz identificar individualmente cada producto con su fecha de adquisición y costo unitario, de tal forma que en el momento de venderlo o de realizar un inventario físico se puede obtener su costo exacto. La limitante para este sistema es que los productos no deben ser fácilmente intercambiables, ya que de ser así se podría influir deliberadamente en la determinación de los costos.<sup>5</sup>

- **Costo promedio:**

"Como su nombre lo indica, la forma de determinarlo es sobre la base de dividir el importe acumulado de las erogaciones aplicables entre el número de artículos adquiridos o producidos."<sup>6</sup>

---

<sup>4</sup> Comisión de Principios de Contabilidad: *Op. Cit.* Página 209.

<sup>5</sup> Romero López, Álvaro Javier: *Contabilidad Intermedia*. - 1ª Ed. - México: Mc Graw Hill, 1996. 733p. Página 224

<sup>6</sup> Comisión de Principios de Contabilidad: *Op. Cit.* Página 210.

Ejemplo:

Primera compra:	1 artículo con costo de	\$ 1.00
Segunda compra:	1 artículo con costo de	\$ 1.50
Existencia	2 artículos con costo de	\$ 2.50
Se vende	1 artículo a precio de	\$ 2.00
Costo promedio	(2.50/2)	\$ 1.25
Utilidad bruta		\$ 0.75

Existencia final en inventario: 1 artículo con costo de \$ 1.25

La limitación de éste método consiste en que ni el inventario final ni el costo de ventas, y en consecuencia la utilidad reflejan el costo real de la mercancía. La ventaja de su utilización es la simplificación del trabajo.

**- Primeras entradas primeras salidas (PEPS):**

"El método *PEPS* se basa en la suposición de que los primeros artículos en entrar al almacén o a la producción son los primeros en salir de él, por lo que las existencias al finalizar cada ejercicio, quedan prácticamente registradas a los últimos precios de adquisición, mientras que en resultados los costos de venta son los que corresponden al inventario inicial y las primeras compras del ejercicio."<sup>7</sup>

Desarrollando el concepto con los datos del mismo ejemplo:

Primera compra:	1 artículo con costo de	\$ 1.00
Segunda compra:	1 artículo con costo de	\$ 1.50
Existencia	2 artículos con costo de	\$ 2.50
Se vende	1 artículo a precio de	\$ 2.00
Costo primera entrada		\$ 1.00
Utilidad bruta		\$ 1.00

---

<sup>7</sup> Ibid. Pagina 210.



Existencia final en inventario: 1 artículo con costo de \$ 1.50 (Última entrada)

En este caso se puede observar cómo el inventario queda valuado al costo más reciente y el costo de ventas determinado es menor al del último precio de compra generando un incremento en la utilidad con respecto al ejemplo anterior.

- **Últimas entradas primeras salidas (UEPS):**

"El método *UEPS* consiste en suponer que los últimos artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él, por lo que siguiendo éste método, las existencias al finalizar el ejercicio quedan prácticamente registradas a los precios de adquisición o producción más antiguos, mientras que en el estado de resultados los costos son más actuales."<sup>8</sup>

Continuando con el mismo ejemplo:

Primera compra: 1 artículo con costo de \$ 1.00

Segunda compra: 1 artículo con costo de \$ 1.50

---

<sup>8</sup> Comisión de Principios de Contabilidad: *Op. Cit.* Página 210

Existencia	2 artículos con costo de	\$ 2.50
Se vende	1 artículo a precio de	\$ 2.00
Costo última entrada		\$ 1.50
Utilidad bruta		\$ 0.50

Existencia final en inventario: 1 artículo con costo de \$ 1.00 (Primera entrada)

En éste caso el inventario queda valuado al costo más antiguo y el costo de ventas determinado corresponde al último precio de compra, reflejando la utilidad más baja de las tres opciones presentadas.

Cabe aclarar que el método de valuación únicamente se utiliza para efectos contables, ya que el movimiento físico de las mercancías por lo regular debe ser dándole salida primero a los productos con mayor antigüedad dejando en existencia los productos adquiridos más recientemente.

Cada empresa, según sus necesidades y características, debe seleccionar el método de valuación más adecuado y aplicarlo consistentemente,

revelando cualquier cambio debido a la variación en las condiciones originales.<sup>9</sup>

Cuando existen circunstancias específicas que impiden definir con claridad cual es el método de valuación más adecuado, los principios de contabilidad generalmente aceptados establecen en el boletín A-1, Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera un criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares que dice:

"La operación del sistema de información contable no es automática ni sus principios proporcionan guías que resuelvan sin duda alguna cualquier dilema que pueda plantear su aplicación.

Por esta relativa incertidumbre es necesario utilizar un juicio profesional para operar el sistema y obtener información que en lo posible se apegue a los requisitos mencionados en este boletín.

Este juicio debe estar temperado por la prudencia al decidir en aquellos casos en que no haya bases para elegir entre las alternativas propuestas, debiéndose optar entonces por la que menos optimismo refleje; pero observando en todo momento que la decisión sea

---

<sup>9</sup> Ibid. Página 211

equitativa para los usuarios de la información contable.”<sup>10</sup>

Este criterio será de mucha utilidad en el desarrollo de éste trabajo, ya que como se verá más adelante, existen situaciones en las que no es sencillo determinar un método de valuación.

### **1.3. Reglas de Presentación.**

Los principios de contabilidad que deben considerarse para presentar la información correspondiente al rubro de inventarios según el boletín C-4 “Inventarios” y el boletín A-1 “Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera” son:

*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 información financiera de la entidad.

*Importancia relativa:* La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles a ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para

---

<sup>10</sup> Ibid. Página 9

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.

*Consistencia -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 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."<sup>11</sup>

Por las características de esta cuenta, su presentación debe ser en el activo circulante, integrándose en el caso de una empresa comercializadora totalmente por productos terminados.

---

<sup>11</sup> Ibid. página 213

Debido a las diferentes opciones que existen para valuar los inventarios, debe señalarse el método utilizado, así como, en su caso, las variaciones sufridas por efectos del mercado, obsolescencia o lento movimiento de los artículos.

Cuando el método de valuación cambie en relación con el utilizado el ejercicio anterior, debe hacerse mención de esta circunstancia indicando sus repercusiones en el rubro de inventarios y en los resultados de la empresa.

Adicionalmente, debe mencionarse cualquier tipo de gravamen existente sobre los inventarios y referenciarlo con el pasivo correspondiente. Toda la información relativa al rubro de inventarios deberá presentarse dentro de cada rubro de los estados financieros que le son relativos o bien a través de notas aclaratorias.

#### **1.4. Legislación fiscal aplicable.**

Para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta - LISR-, el costo de ventas contable no tiene efectos fiscales, es decir, no es deducible de impuestos. Se considera como deducción fiscal el importe neto de las

adquisiciones de mercancía -Art. 29 Fracc. II <sup>12</sup>-. Sin embargo, en el rubro de inventarios la empresa debe cumplir con ciertos lineamientos establecidos en las diversas disposiciones:

a) Levantar un inventario de existencias a la fecha de terminación del ejercicio -Art. 86 Fracc. V LISR-. No obstante, el Reglamento de la LISR -RISR- permite en su artículo 62, que el inventario físico se realice a más tardar el último día del penúltimo mes del ejercicio o efectuarse mediante conteos parciales durante el ejercicio, haciendo las correcciones necesarias para obtener el saldo al cierre del ejercicio.<sup>13</sup>

b) La Ley del impuesto al Activo -LIA-, que grava los activos netos promedio con una tasa del 1.8% para contribuyentes con ingresos totales en el ejercicio anterior mayores a \$14'700,000.00 -DOF 23 de abril de 2003-, define en su artículo 2 fracción IV que para determinar el promedio de los inventarios se sumarán los importes que se tengan al inicio y al cierre del ejercicio, dividiendo el resultado entre dos.<sup>14</sup>

---

<sup>12</sup> Lechuga Santillán, Efraín: *Fisco Agenda 2003*. - 27ª Ed. - México: Ediciones fiscales ISEF, S. A., 2003. 969P. Página 40 de la LISR

<sup>13</sup> *Ibid.*, página 28 del RISR.

<sup>14</sup> *Ibid.*, página 3 de la LIA.

c) El Artículo 8 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado -LIVA- establece que el faltante de bienes en inventarios se considera enajenación, admitiéndose prueba en contrario.<sup>15</sup>

d) El Código Fiscal de la Federación -CFF- en su artículo 60 presenta los casos en que la autoridad fiscal presume, salvo prueba en contrario, que son ingresos correspondientes al último ejercicio fiscal sujetos al pago de contribuciones las diferencias entre los activos registrados en contabilidad y los existentes físicamente- CFF Art. 59 Fracc. V-.<sup>16</sup>

e) El artículo 61 del RISR define las reglas aplicables para la destrucción de mercancías con fecha de caducidad<sup>17</sup>:

- Presentar aviso a la autoridad correspondiente cuando menos 15 días antes de la primera destrucción.
- Junto con el aviso, presentar un calendario de destrucciones periódicas del ejercicio pudiendo ser de manera semanal, quincenal o mensual.

---

<sup>15</sup> Ibid., página 20 de la LIVA.

<sup>16</sup> Ibid., página 79 del CFF.

<sup>17</sup> Ibid., página 27 del RISR.



- Las destrucciones deben realizarse exactamente en las fechas, horarios y lugares señalados en el calendario.
- Levantar un acta de destrucción y conservarla durante 5 años.
- Registrar en la contabilidad la destrucción o donación de las mercancías.

Este aviso se presenta cuando, debido a múltiples factores, la mercancía ya no puede ser vendida por estar caduca o tener un tiempo de vida muy corto, lo cual hace imposible su desplazamiento, y para hacer deducible esta pérdida se ofrece la opción de destruir la mercancía o donarla.

## **Capítulo 2. Función de abastecimiento.**

La función de abastecimiento en una empresa distribuidora tiene por objetivo proveer a la compañía de la mercancía necesaria para el cumplimiento de su función. Debido a la característica de los productos lácteos que tienen un periodo de vida muy corto (regularmente son entregados por el fabricante con una caducidad de 20 a 30 días), es importante que se cumpla con los requerimientos oportunamente, tanto en cantidad como en calidad y tiempo.

### **2.1. Requisición de compra.**

La requisición de compra se elabora sobre dos bases tomando en cuenta el destino de la mercancía:

a) Mercancía para mayoristas:

- Estos clientes, que a su vez también son distribuidores del producto por ejemplo en centrales de abasto, elaboran un pedido directamente a la gerencia de ventas.

- La gerencia de ventas elabora la requisición de compra correspondiente y la entrega al responsable de abastecimiento.

- El personal del área de abastecimiento elabora el pedido y lo envía al proveedor.
- El proveedor confirma al departamento de abastecimiento la fecha y condiciones de entrega de la mercancía.
- Abastecimiento notifica tanto a ventas como a almacén de la fecha en que el proveedor entregará la mercancía para avisar al cliente y programar el recibo de la misma.

b) Mercancía para detallistas:

- Los clientes detallistas o de menudeo (principalmente misceláneas, mini súper, hoteles y escuelas), tienen atención permanente, recibiendo visitas del personal de reparto por lo menos una vez a la semana.
- Semanalmente se elabora un reporte estadístico de la mercancía vendida por cada uno de estos clientes clasificados por ruta de distribución o zona.
- Con base en esta estadística, se elabora un pronóstico de ventas para la semana siguiente, el cual

a su vez es la base para elaborar una requisición semanal de mercancía, que será entregada todos los lunes al encargado de almacén.

- El encargado de almacén determinará la cantidad a solicitar con base en la requisición de mercancía y la existencia en inventarios de la siguiente forma:

Cantidad requerida: 500 piezas

Existencia en inventario: 50 piezas

Requisición de compra: 450 piezas

- El encargado de almacén elabora la requisición de compra con las cantidades y fechas de entrega requeridas y la entrega al departamento de abastecimiento.

- El departamento de abastecimiento elabora el pedido y lo envía al proveedor.

- El proveedor confirma al departamento de abastecimiento las fechas y condiciones de entrega de la mercancía.

- Abastecimiento notifica a almacén de las fechas en que el proveedor entregará la mercancía para programar el recibo de la misma.

Existen períodos en los que el proveedor realiza promociones como apoyo a la distribución. Estas promociones consisten principalmente en entregar productos sin cargo adicional a la mercancía comprada (ejemplo: se compran 100 productos y el proveedor entrega 10 adicionales sin costo). Estas promociones son notificadas mensualmente por el proveedor a sus distribuidores informando en qué periodo, productos y volúmenes se aplicará la promoción. Cabe mencionar que el distribuidor no está obligado a transferir estas promociones a sus clientes, situación que queda a su criterio.

De estas promociones debe informarse al almacenista para que se programe su recepción.

## **2.2. Recibo de mercancía.**

Una vez realizado el pedido al proveedor, se prepara la recepción; los embarques se reciben en promedio tres veces por semana, específicamente los lunes, miércoles y viernes, con el objetivo de que la mercancía no esté demasiado tiempo en bodega y de

preferencia no permanezca un fin de semana dentro de las instalaciones.

El procedimiento de recibo de mercancía es el siguiente:

a) El transporte, a cargo del proveedor, llega a las instalaciones de la empresa.

b) El Transportista entrega al almacenista de la empresa la remisión en la que se relaciona la mercancía que será entregada.

c) El almacenista verifica que la mercancía relacionada en la remisión coincida con el pedido realizado y que, en su caso, se incluyan las promociones que correspondan.

d) Personal de la empresa, bajo la supervisión del almacenista, descarga la mercancía verificando selectivamente que cumpla con los requisitos de calidad y caducidad.

e) La mercancía se ubica en el lugar que le corresponde, acomodándose por producto y fecha de caducidad.

f) Se elabora un documento de entrada, con el que se ingresa al sistema de control de inventarios la mercancía recibida.

g) Se elabora un reporte de incidencias de recibo, en el que se informa de mercancía faltante o sobrante, así como de productos con mala calidad o con fecha de caducidad corta. Este reporte, en el cual firma el transportista como testigo, es entregado al proveedor para que proceda de acuerdo al caso, con copia para el departamento de cuentas por pagar para su seguimiento.

h) La mercancía que no reúne los requisitos para ser recibida, es devuelta al proveedor a través del mismo transportista.

### **Capítulo 3. Función de almacenamiento.**

El almacenamiento de productos lácteos, por sus características particulares, implica que se tenga una especial atención en ciertos puntos de control; por tratarse de un producto vivo, que adicionalmente necesita refrigeración, se tiene por política que permanezca menos de 24 horas en la bodega de la empresa, ya que de no ser así puede rezagarse en su desplazamiento, caducar o incluso descomponerse.

Esta situación, en el caso de la distribuidora que nos ocupa, tiene mayor importancia ya que no cuenta con equipo de refrigeración para la bodega, el cual implicaría una inversión de tal grado que pondría en riesgo la rentabilidad de la compañía.

Por lo anterior, se establecen los mecanismos de control para evitar pérdidas por deficiencias en almacenamiento. Estos controles son:

#### **3.1. Ubicación física de la mercancía.**

La mercancía recibida es colocada en la bodega y se ubica por producto y según su caducidad de acuerdo a lo siguiente:



Cajón	1		2		3	
Caducidad (días)	20 a 22		23 a 25		26 a 30	
Tipo de producto	1	2	1	2	1	2
Subproducto	a	a	a	a	a	a
Subproducto	b	b	b	b	b	b
Subproducto	c	c	c	c	c	c
Subproducto	d	d	d	d	d	d

Las claves utilizadas son:

Cajón: Espacio físico asignado en la bodega

Tipo de producto:

1. Sólido
2. Bebible

Subproducto:

- |              |              |
|--------------|--------------|
| 1a) 120 gr.  | 2a) 130 gr.  |
| 1b) 150 gr.  | 2b) 250 gr.  |
| 1c) 180 gr.  | 2c) 260 gr.  |
| 1d) 1000 gr. | 2d) 1000 gr. |

Todos estos productos a su vez se subdividen por sabor (fresa, piña, etc.), pero para efectos de este trabajo se consideran las clasificaciones hasta este

nivel, debido a que pueden determinarse tantas subdivisiones como se requiera de acuerdo con las necesidades de información de la empresa, sin que se modifiquen los procedimientos que aquí se mencionan.

Esta ubicación de la mercancía se revisa diariamente y se reclasifican los productos, preparando también los espacios para la recepción de embarques del proveedor y de mercancía no vendida.

Adicionalmente, se tiene destinada un área específica dentro del almacén y separada del resto de la mercancía, para ubicar el producto devuelto por clientes, tema que se tratará más adelante.

### **3.2. Custodia de la mercancía.**

Toda la mercancía para venta y la devolución que se encuentra en el almacén, se mantiene encerrada bajo llave, teniendo acceso únicamente el almacenista y, bajo la responsabilidad del mismo, cualquier otra persona relacionada con el movimiento de los productos.

Diariamente se acomodan las existencias según su fecha de caducidad de acuerdo a lo expuesto en el punto anterior y se preparan las entregas programando

como primera salida la mercancía con fecha de caducidad más corta.

Los productos enviados a ruta que no son vendidos, se cuentan en el interior de la camioneta de reparto en presencia del chofer y no se bajan con el fin de evitar cualquier posible maltrato ya que serán reprogramados para su venta el siguiente día hábil. Una vez contado el producto a bordo del equipo de reparto se cierra con llave la caja y no se tiene acceso a ella hasta el día siguiente, permaneciendo todas las camionetas en un lugar cerrado.

La mercancía que devuelven los clientes se ubica en un espacio separado del almacén general. El encargado de este espacio recibe de los repartidores todos los productos devueltos y de inmediato son bajados de la camioneta y almacenados con el fin de evitar duplicidades por este concepto.

Esta mercancía devuelta se acumula durante un periodo de quince días, al término del cual es destruida en presencia de personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, conforme al procedimiento que se desarrollará en el caso práctico.

### **3.3. Inventario físico.**

Diariamente se realiza un inventario físico de mercancía por parte del personal de almacén de acuerdo al formato establecido que se verá en el caso práctico.

Periódicamente y de manera selectiva, personal del departamento de auditoría interna verifica la realización de los inventarios físicos revisando la mercancía existente en bodega, a bordo de camionetas de reparto y devoluciones sobre ventas.

Las diferencias existentes entre el inventario teórico, es decir el obtenido de los documentos de entrada y salida de mercancías, y el inventario físico, son cargadas a la cuenta de la persona responsable de tal faltante, es decir, el almacenista o el vendedor, efectuando los descuentos correspondientes vía nómina.

## **Capítulo 4. Función de distribución.**

La función de distribución significa el cumplimiento del objeto social de la empresa, al vender y entregar la mercancía a los clientes, para la recuperación de su costo y la obtención de utilidades.

### **4.1. Salida de mercancías.**

La mercancía sale del almacén diariamente de dos formas:

a) Los mayoristas recogen directamente en las instalaciones de la empresa los productos adquiridos, para lo cual se requiere la remisión en la que se indique las cantidades que serán entregadas y dentro del mismo documento, la autorización del departamento de crédito y cobranzas, que nos indica la correcta situación crediticia del cliente, ayudando con ello a evitar o disminuir posibles problemas de recuperación.

Una vez entregada la remisión al almacenista, se realiza la carga del producto al transporte del cliente, obteniendo su firma de recibido como constancia de entrega. Posteriormente se captura el documento en el sistema para darle salida y se entrega

copia de la remisión al departamento de crédito y cobranzas para su facturación y cobro.

b) Los clientes detallistas (menudeo) son atendidos por repartidores de la empresa de acuerdo a rutas establecidas.

El departamento de ventas formula un programa diario de visitas para cada repartidor. Con base en información estadística de la última visita o a petición expresa del cliente, se formula una solicitud de mercancía para reparto por día y por ruta.

Diariamente se cargan las camionetas conforme al producto solicitado de acuerdo a la ruta del día de la siguiente forma:

Ruta	Piezas solicitadas	No vendidas el día anterior	Cantidad a surtir
1	100	8	92
2	150	13	137
3	70	0	70
4	200	15	185
5	300	47	253
Totales	820	83	737

Por estas cantidades se elabora la salida de mercancía del almacén. Al regresar el vendedor después de la ruta de reparto, el almacenista cuenta el producto que regresa en la camioneta para elaborar el reporte de venta de la siguiente forma:

Ruta	Embarcado	No vendido	Por liquidar
1	100	6	94
2	150	13	137
3	70	4	66
4	200	10	190
5	300	25	275
Total	820	58	762

Una vez determinada la mercancía que será liquidada, se entrega al departamento de crédito y cobranzas copia del documento correspondiente y el vendedor se presenta ante dicho departamento a liquidar la cuenta en efectivo o documentos según se trate de clientes a quienes se les vende de contado o a crédito, así como entregar los comprobantes de venta correspondientes.

#### **4.2. Devoluciones sobre ventas.**

Los clientes detallistas, en sus condiciones comerciales, tienen establecida la posibilidad de

devolver el producto que no fue vendido que haya caducado o tenga un periodo de vida muy corto. El vendedor les cambia dicha mercancía por producto nuevo y la devuelve al almacén. El procedimiento es el siguiente:

a) Dentro del programa de visitas por ruta de reparto se establece un calendario de visitas para cada cliente, en promedio una vez por semana.

b) En el momento de la visita, se toma un inventario físico de las existencias en el punto de venta verificando la caducidad de cada producto.

c) Conforme a una política establecida, todo producto que tenga una fecha de caducidad menor a diez días, es retirado y sustituido por producto nuevo. Esto debido a que si se deja es posible que no se venda y caduque antes de la próxima visita, causando un fuerte golpe a la imagen de la empresa. La caducidad de un producto en el punto de venta es responsabilidad del distribuidor ante el cliente y del repartidor ante la empresa.

d) De todos los cambios físicos efectuados se hace una relación anexa al comprobante de venta recabando la firma del cliente como constancia.



e) Al momento de llegar el vendedor a las instalaciones de la empresa, se realiza un conteo del producto devuelto, verificándolo contra su documento de soporte, bajándolo de la camioneta inmediatamente para su ingreso al almacén de devoluciones, con el fin de evitar duplicidades.

f) El producto devuelto se acumula durante 15 días, periodo después del cual es destruido en presencia de las autoridades hacendarias de acuerdo al procedimiento que se incluye en el caso práctico.

g) Cuando de acuerdo a información estadística, el volumen de las devoluciones es considerablemente alto, se disminuye en la misma proporción la venta de ese producto al cliente de que se trate.

#### **4.3. Promociones.**

Como parte de la relación comercial existente entre la distribuidora y el proveedor, se establecen promociones temporales que consisten en entregar productos de cortesía como apoyo a la distribución. El objetivo de estas promociones es incentivar las ventas ofreciéndolas al consumidor final, absorbiendo su costo el fabricante.

Las cortesías temporales se manejan en función de la mercancía comprada, pudiendo ser cinco, diez o quince en cien, es decir, por cada cien piezas de determinado producto que se compren, se entregan adicionalmente cinco, diez o quince sin cargo, durante el periodo en que esté vigente la promoción.

Estos productos de cortesía deberán entregarse en las mismas condiciones a los clientes de mayoreo y detallistas, para que éstos a su vez las hagan llegar al consumidor final mediante distintas ofertas, por ejemplo productos al dos por uno, etc.

La función del repartidor en este caso consiste en, apegado a la política establecida, entregar al cliente la cantidad de productos que correspondan de acuerdo a la promoción aplicable, dejando constancia de ello mediante la firma de recibido del cliente en el comprobante de venta.

No obstante lo anterior, en la práctica no existe ningún mecanismo establecido que permita controlar el proceso de distribución de las cortesías para que lleguen a su destinatario, quedando su aplicación en muchas ocasiones sujeta al criterio del distribuidor, quien de acuerdo a su posición en el mercado y la

eficiencia de su labor de ventas, puede considerar este apoyo como no necesario y vender total o parcialmente la mercancía de cortesía incrementando considerablemente su utilidad.

Esta situación representa una peculiaridad para el sistema contable y de valuación de inventarios, ya que se pueden presentar casos en que no es fácil asignar con exactitud el valor del inventario final y, en consecuencia, el costo de ventas. Un caso como este se presenta gráficamente de la siguiente forma:

Caso 1:

Existencia inicial: una pieza con costo \$ 1.00

Se compra una pieza con costo de \$ 1.00

Nos entregan una pieza de cortesía sin costo.

Existencia en inventario: 3 piezas con costo \$ 2.00

Se vende una pieza en \$ 1.50 y se transmite la cortesía.

En consecuencia tenemos:

Ventas: \$ 1.50  
Costo de ventas \$ 1.00  
Utilidad: \$ 0.50

Existencia en inventario:

Inicial: 1 pieza con costo \$ 1.00

Más:

Compras: 1 pieza con costo \$ 1.00

Cortesías recibidas: 1 pieza sin costo

Menos:

Ventas: 1 pieza con costo \$ 1.00

Cortesías otorgadas: 1 pieza sin costo

Existencia final: 1 pieza con costo \$ 1.00

Caso 2:

Existencia inicial: una pieza con costo \$ 1.00

Se compra una pieza con costo de \$ 1.00

Nos entregan una pieza de cortesía sin costo

Existencia en inventario: 3 piezas con costo \$ 2.00

Se vende una pieza en \$ 1.50 y **no** se transmite la cortesía.

En consecuencia, tenemos 2 opciones para determinar el costo de ventas y el valor del inventario:

Concepto	Opción 1	Opción 2
Ventas	\$ 1.50	\$ 1.50
Costo de ventas	\$ 1.00	\$ 0.00
Utilidad	\$ 0.50	\$ 1.50
Inventarios		
Existencia inicial (1pza)	\$ 1.00	\$ 1.00
Compras (1pza)	\$ 1.00	\$ 1.00
Cortesía recibida (1pza)	\$ 0.00	\$ 0.00
Mercancía vendida (1pza)	\$ 1.00	\$ 0.00
Inventario final (2pzas)	\$ 1.00	\$ 2.00

Como se puede observar, en la primera opción se consideró que la pieza que se vendió tenía costo y en inventario se queda la de cortesía, disminuyendo su valor y la utilidad.

En la segunda opción se considera que la mercancía vendida es la de cortesía y la que se queda en inventario es la que tiene costo, con lo cual se incrementa la utilidad y el valor del inventario.

Esta situación, que se abordará más detalladamente en el caso práctico, puede llegar a ser tan importante que la opción elegida impactará de manera significativa en el resultado contable y en el rubro de inventarios de la empresa, por lo que se hace necesario definir criterios claros para evitar conflictos o manipulaciones.

## Caso práctico.

Para efectos de este caso práctico, se consideran operaciones de una empresa cuyos datos generales son:

- La empresa se llama Distribuidora de Lácteos, S. A. de C. V.

- Tiene siete años de existencia.

- Su giro es la distribución (compra-venta) de productos lácteos, específicamente yogurt.

- El producto que se distribuye, por contrato, es el correspondiente a una sola marca y se compra de manera exclusiva a un solo proveedor (Fábrica de Lácteos, S. A. de C. V.)

- Sus clientes son a su vez distribuidores o mayoristas, (cadenas comerciales excepto supermercados, centrales de abasto, etc), y detallistas (tiendas de abarrotes, restaurantes, hoteles, etc.).

- Los departamentos que la integran son:

- Administración

- Almacén
  
  - Crédito y cobranzas
  
  - Abastecimiento (compras)
  
  - Cuentas por pagar
  
  - Ventas
  
  - Auditoría Interna
- La contabilidad es elaborada por un despacho externo.

Con base en esto, se desarrollará el caso práctico enfocado específicamente a la función de control de inventarios y sus aspectos contables, tomando para ello datos hipotéticos correspondientes a un día típico de trabajo en una empresa como la que se describe, considerando los procedimientos y formatos definidos en capítulos anteriores conforme a lo siguiente:



## 1. Abastecimiento

La codificación de los productos, conforme a lo definido en el capítulo 3, es la siguiente:

Tipo de producto:

1. Sólido

2. Bebible

Subproducto:

1a) 120 gr.            2a) 130 gr.

1b) 150 gr.            2b) 250 gr.

1c) 180 gr.            2c) 260 gr.

1d) 1000 gr.           2d) 1000 gr.

De acuerdo con esto, las existencia inicial que se reporta es:

Producto	Existencia	Costo unitario	Costo total
1 <sup>a</sup>	2,500	\$ 2.34	\$ 5,850.00
1b	3,000	\$ 3.12	\$ 9,360.00
1c	500	\$ 3.90	\$ 1,950.00
1d	800	\$ 2.73	\$ 2,184.00
2 <sup>a</sup>	6,000	\$ 4.29	\$ 25,740.00
2b	450	\$ 1.95	\$ 877.50
2c	1,600	\$ 4.68	\$ 7,488.00
2d	750	\$ 1.95	\$ 1,462.50
Totales	15,600		\$ 54,912.00

Esta mercancía se destina exclusivamente para ventas a clientes detallistas, y se encuentra ubicada en la bodega de acuerdo a su fecha de caducidad.

**1.1.) Abastecimiento de mercancía para ventas de mayoreo.**

Los clientes de mayoreo, como ya se mencionó, realizan únicamente operaciones sobre pedido con el procedimiento siguiente:

El cliente mayorista formula un pedido al departamento de ventas:

Producto	Cantidad	Precio unitario	Total
1 <sup>a</sup>	600	\$ 3.00	1,800.00
1b	250	\$ 4.00	1,000.00
1c	0	\$ 5.00	\$ -
1d	800	\$ 3.50	\$2,800.00
2 <sup>a</sup>	0	\$ 5.50	\$ -
2b	730	\$ 2.50	\$1,825.00
2c	0	\$ 6.00	\$ -
2d	0	\$ 2.50	\$ -
Totales	2380		\$7,425.00

Condiciones: Descuento 5% pago de contado

La gerencia de ventas elabora, con base en éste y otros pedidos de mayoristas, la requisición de compra:

Producto	Pedido de origen				Total
	420	421	422	423	
1 <sup>a</sup>	600	800	500	450	2,350
1b	250	150	300	-	700
1c	-	80	100	250	430
1d	800	300	400	-	1,500
2 <sup>a</sup>	-	100	200	-	300
2b	730	-	-	950	1,680
2c	-	95	150	-	245
2d	-	-	-	600	600
Totales	2,380	1,525	1,650	2,250	7,805

Esta requisición es entregada al encargado de abastecimiento quien elabora el pedido al proveedor:

Producto	Total	Costo	
		Unitario	Total
1 <sup>a</sup>	2,350	\$ 2.34	\$ 5,499.00
1b	700	\$ 3.12	\$ 2,184.00
1c	430	\$ 3.90	\$ 1,677.00
1d	1,500	\$ 2.73	\$ 4,095.00
2a	300	\$ 4.29	\$ 1,287.00
2b	1,680	\$ 1.95	\$ 3,276.00
2c	245	\$ 4.68	\$ 1,146.60
2d	600	\$ 1.95	\$ 1,170.00
Totales	7,805		\$20,334.60

El proveedor confirma la entrega de la mercancía:

Producto	Total	Costo	
		Unitario	Total
1a	2,350	\$ 2.34	\$ 5,499.00
1b	700	\$ 3.12	\$ 2,184.00
1c	430	\$ 3.90	\$ 1,677.00
1d	1,500	\$ 2.73	\$ 4,095.00
2a	300	\$ 4.29	\$ 1,287.00
2b	1,680	\$ 1.95	\$ 3,276.00
2c	245	\$ 4.68	\$ 1,146.60
2d	600	\$ 1.95	\$ 1,170.00
Totales	7,805		\$20,334.60

Condiciones: 15 días de crédito

Abastecimiento notifica tanto a ventas como a almacén de la mercancía que será recibida:

Producto	Total	Costo	
		Unitario	Total
1a	2,350	\$ 2.34	\$ 5,499.00
1b	700	\$ 3.12	\$ 2,184.00
1c	430	\$ 3.90	\$ 1,677.00
1d	1,500	\$ 2.73	\$ 4,095.00
2a	300	\$ 4.29	\$ 1,287.00
2b	1,680	\$ 1.95	\$ 3,276.00
2c	245	\$ 4.68	\$ 1,146.60
2d	600	\$ 1.95	\$ 1,170.00
Totales	7,805		\$20,334.60

El almacenista, llegado el día especificado en la programación de entrega de mercancía por parte del

proveedor, recibe del transportista la remisión de la mercancía:

Producto	Total	Costo	
		Unitario	Total
1 <sup>a</sup>	2,350	\$ 2.34	\$ 5,499.00
1b	700	\$ 3.12	\$ 2,184.00
1c	430	\$ 3.90	\$ 1,677.00
1d	1,500	\$ 2.73	\$ 4,095.00
2 <sup>a</sup>	300	\$ 4.29	\$ 1,287.00
2b	1,680	\$ 1.95	\$ 3,276.00
2c	245	\$ 4.68	\$ 1,146.60
2d	600	\$ 1.95	\$ 1,170.00
Totales	7,805		\$20,334.60

El almacenista verifica que la mercancía recibida corresponda al pedido y elabora la entrada de almacén:

Producto	Pedido	Recibido	Diferencia
1a	2,350	2,350	-
1b	700	700	-
1c	430	430	-
1d	1,500	1,500	-
2a	300	300	-
2b	1,680	1,680	-
2c	245	245	-
2d	600	600	-
Totales	7,805	7,805	-

El asiento contable correspondiente a esta recepción es:

Póliza: D-01 Concepto: Compra de mercancía según remisión 8961 factura 8575

Cuenta	Subcuenta	Parcial	Cargo	Abono
115			\$20,334.60	
115	1	\$13,455.00		
	1a	\$ 5,499.00		
	1b	\$ 2,184.00		
	1c	\$ 1,677.00		
	1d	\$ 4,095.00		
115	2	\$ 6,879.60		
	2a	\$ 1,287.00		
	2b	\$ 3,276.00		
	2c	\$ 1,146.60		
	2d	\$ 1,170.00		
160				
	1		\$ 1,031.94	
207				\$21,366.54
	1			
			\$21,366.54	\$21,366.54

De acuerdo al catálogo de cuentas la codificación es:

Cuenta	Sub cuenta	Nombre
115		Almacén de mercancías
115	1	Mercancías con IVA al 0%
	1 <sup>a</sup>	120 gr.
	1b	150 gr.
	1c	180 gr.
	1d	1000 gr.
115	2	Mercancías con IVA al 15%
	2a	130 gr.
	2b	250 gr.
	2c	260 gr.
	2d	1000 gr.
160		IVA pendiente de acreditar
	1	IVA por pagar a proveedores
207		Proveedores
	1	Fábrica de Lácteos, S. A. de C.V.

Conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente al momento de la realización de este trabajo, se aplica la tasa de IVA al 15% a los productos bebibles; los productos sólidos están gravados a la tasa de 0%. (Art. 2a Fracción I inciso b1)<sup>18</sup>

<sup>18</sup> Ibid., página 9 de la LIVA

## 1.2. Abastecimiento de mercancía para ventas a detallistas

El departamento de ventas elabora un reporte estadístico de ventas por ruta, el cual es base para la requisición de mercancía, y lo entrega al almacén:

Producto	Venta semana anterior				Total
	Ruta 1	Ruta 2	Ruta 3	Ruta 4	
1a	916	910	908	744	3,478
1b	877	930	767	679	3,253
1c	884	250	287	363	1,784
1d	324	516	868	666	2,374
2a	1,668	1,630	1,770	1,800	6,868
2b	501	891	754	319	2,465
2c	654	275	511	321	1,761
2d	458	374	790	710	2,332
Totales	6,282	5,776	6,655	5,602	24,315

El almacenista, con base en esta información, determina la cantidad que deberá ser solicitada al proveedor:

Producto	Requerimiento	Existencia	Por solicitar
1a	3,478	2,500	978
1b	3,253	3,000	253
1c	1,784	500	1,284
1d	2,374	800	1,574
2a	6,868	6,000	868
2b	2,465	450	2,015
2c	1,761	1,600	161
2d	2,332	750	1,582
Totales	24,315	15,600	8,715



Posteriormente, el almacenista elabora la requisición de compra que será entregada al departamento de abastecimiento:

Producto	Total	Costo	
		Unitario	Total
1a	978	\$ 2.34	\$ 2,288.52
1b	253	\$ 3.12	\$ 789.36
1c	1,284	\$ 3.90	\$ 5,007.60
1d	1,574	\$ 2.73	\$ 4,297.02
2a	868	\$ 4.29	\$ 3,723.72
2b	2,015	\$ 1.95	\$ 3,929.25
2c	161	\$ 4.68	\$ 753.48
2d	1,582	\$ 1.95	\$ 3,084.90
Totales	8,715		\$23,873.85

El departamento de abastecimiento elabora el pedido que será enviado al proveedor:

Producto	Total	Costo	
		Unitario	Total
1a	978	\$ 2.34	\$ 2,288.52
1b	253	\$ 3.12	\$ 789.36
1c	1,284	\$ 3.90	\$ 5,007.60
1d	1,574	\$ 2.73	\$ 4,297.02
2a	868	\$ 4.29	\$ 3,723.72
2b	2,015	\$ 1.95	\$ 3,929.25
2c	161	\$ 4.68	\$ 753.48
2d	1,582	\$ 1.95	\$ 3,084.90
Totales	8,715		\$23,873.85

El proveedor confirma al departamento de abastecimiento las fechas y condiciones de entrega de la mercancía:

Producto	Total	Costo	
		Unitario	Total
1a	978	\$ 2.34	\$ 2,288.52
1b	253	\$ 3.12	\$ 789.36
1c	1,284	\$ 3.90	\$ 5,007.60
1d	1,574	\$ 2.73	\$ 4,297.02
2a	868	\$ 4.29	\$ 3,723.72
2b	2,015	\$ 1.95	\$ 3,929.25
2c	161	\$ 4.68	\$ 753.48
2d	1,582	\$ 1.95	\$ 3,084.90
Totales	8,715		\$23,873.85

Adicionalmente, como apoyo a la distribución, el proveedor nos informa que nos entregará una promoción en especie correspondiente a 10% sobre la cantidad solicitada del producto 2c, sin cargo, es decir, 16 piezas.

El programa de recepción de mercancías se elabora incluyendo las promociones aplicables y se entrega al almacenista para preparar la recepción.

Deberá informarse por escrito a la gerencia de los productos que serán enviados por el proveedor sin cargo para que se tome la decisión de transmitirlos a los clientes total o parcialmente, o vender la mercancía en su totalidad.

Producto	Total	Promoción	Total
1a	978	-	978
1b	253	-	253
1c	1,284	-	1,284
1d	1,574	-	1,574
2a	868	-	868
2b	2,015	-	2,015
2c	161	16	177
2d	1,582	-	1,582
Totales	8,715	16	8,731

El proveedor entrega la mercancía al almacén de la empresa mediante remisión:

Producto	Total	Costo	
		Unitario	Total
1a	978	\$ 2.34	\$ 2,288.52
1b	253	\$ 3.12	\$ 789.36
1c	1,284	\$ 3.90	\$ 5,007.60
1d	1,574	\$ 2.73	\$ 4,297.02
2a	868	\$ 4.29	\$ 3,723.72
2b	2,015	\$ 1.95	\$ 3,929.25
2c	161	\$ 4.68	\$ 753.48
2c	16	\$ -	\$ -
2d	1,582	\$ 1.95	\$ 3,084.90
Totales	8,731		\$23,873.85

El almacenista verifica la cantidad recibida en la entrada de almacén con el programa de recepción:

Producto	Pedido	Recibido	Diferencia
1a	978	978	-
1b	253	253	-
1c	1,284	1,284	-
1d	1,574	1,574	-
2a	868	868	-
2b	2,015	2,015	-
2c	177	177	-
2d	1,582	1,582	-
Totales	8,731	8,731	-

El asiento contable correspondiente a esta recepción es:

Póliza: D-02 Concepto: Compra de mercancía según remisión 9176 factura 10061

Cuenta	Subcuenta	Parcial	Cargo	Abono
115			\$23,873.85	
115	1	\$12,382.50		
	1a	\$2,288.52		
	1b	\$789.36		
	1c	\$5,007.60		
	1d	\$4,297.02		
115	2	\$11,491.35		
	2a	\$3,723.72		
	2b	\$3,929.25		
	2c	\$753.48		
	2d	\$3,084.90		
160				
	1		\$ 1,723.70	
207				\$25,597.55
	1			
			\$25,597.55	\$25,597.55

Cabe mencionar que en el cargo al almacén por concepto del producto 2c se incluyen las piezas recibidas sin costo.

## 2. Distribución

### 2.1. Distribución de mercancía para mayoristas.

Conforme al pedido previamente entregado a la distribuidora, y habiendo recibido en el almacén la mercancía correspondiente, el cliente mayorista se presenta en las instalaciones de la empresa para que el departamento de ventas elabore la remisión de mercancía y, previa autorización de crédito y cobranzas se entrega dicho documento al almacenista para que se realice la entrega de la mercancía:

Producto	Cantidad	Precio unitario	Total
1 <sup>a</sup>	600	\$ 3.00	1,800.00
1b	250	\$ 4.00	1,000.00
1c	0	\$ 5.00	\$ -
1d	800	\$ 3.50	\$2,800.00
2 <sup>a</sup>	0	\$ 5.50	\$ -
2b	730	\$ 2.50	\$1,825.00
2c	0	\$ 6.00	\$ -
2d	0	\$ 2.50	\$ -
Totales	2380		\$7,425.00

La mercancía es entregada al cliente, quien firma de conformidad en el mismo documento, realizándose en el momento de la entrega, la salida de mercancía en el sistema.

Posteriormente, el documento se registra contablemente de la siguiente forma:

Póliza: D-03 Concepto: Venta de mercancía am mayoristas.

Cuenta	Subcuenta	Parcial	Cargo	Abono
110			\$27,393.00	
	V	\$27,393.00		
400				\$26,070.00
	1	\$17,250.00		
	1a	\$ 7,050.00		
	1b	\$ 2,800.00		
	1c	\$ 2,150.00		
	1d	\$ 5,250.00		
	2	\$ 8,820.00		
	2a	\$ 1,650.00		
	2b	\$ 4,200.00		
	2c	\$ 1,470.00		
	2d	\$ 1,500.00		
204				
	1			\$ 1,323.00
			\$27,393.00	\$27,393.00

Se deberá elaborar un registro contable similar a este por cada una de las remisiones entregadas a los mayoristas. Para este caso práctico, se realiza uno global como ejemplo.

La codificación de la póliza de acuerdo al catálogo de cuentas es:

Cuenta	Subcuenta	Nombre
110		Clientes
	V	Varios
400		Ventas
	1	Mercancía con IVA al 0%
	1a	120 gr.
	1b	150 gr.
	1c	180 gr.
	1d	1000 gr.
	2	Mercancía con IVA al 15%
	2a	130 gr.
	2b	250 gr.
	2c	260 gr.
	2d	1000 gr.
204		IVA por pagar
	1	IVA por cobrar a clientes

Al igual que en el caso de la compra, el IVA se considera únicamente para el producto sólido.

El procedimiento para cobro y depósito de la factura está a cargo del departamento de crédito y cobranzas..

Una vez entregada toda la mercancía a los clientes mayoristas se elabora una liquidación diaria de ventas:

Producto	Pedido de origen				Total	Precio
	420	421	422	423		
1a	600	800	500	450	2,350	\$3.00
1b	250	150	300	-	700	\$4.00
1c	-	80	100	250	430	\$5.00
1d	800	300	400	-	1,500	\$3.50
2a	-	100	200	-	300	\$5.50
2b	730	-	-	950	1,680	\$2.50
2c	-	95	150	-	245	\$6.00
2d	-	-	-	600	600	\$2.50
Totales	2,380	1,525	1,650	2,250	7,805	

Prod.	Ventas por pedido				Total
	420	421	422	423	
1a	\$1,800.00	\$2,400.00	\$1,500.00	\$1,350.00	\$ 7,050.00
1b	\$1,000.00	\$ 600.00	\$1,200.00	\$ -	\$ 2,800.00
1c	\$ -	\$ 400.00	\$ 500.00	\$1,250.00	\$ 2,150.00
1d	\$2,800.00	\$1,050.00	\$1,400.00	\$ -	\$ 5,250.00
2a	\$ -	\$ 550.00	\$1,100.00	\$ -	\$ 1,650.00
2b	\$1,825.00	\$ -	\$ -	\$2,375.00	\$ 4,200.00
2c	\$ -	\$ 570.00	\$ 900.00	\$ -	\$ 1,470.00
2d	\$ -	\$ -	\$ -	\$1,500.00	\$ 1,500.00
Sub Total	\$7,425.00	\$5,570.00	\$6,600.00	\$6,475.00	\$26,070.00
IVA	\$ 273.75	\$ 168.00	\$ 300.00	\$ 581.25	\$ 1,323.00
Total	\$7,698.75	\$5,738.00	\$6,900.00	\$7,056.25	\$27,393.00

Esta liquidación servirá de base para los controles de inventarios y reportes de ventas.



## 2.2. Distribución de mercancía para detallistas

### 2.2.1. Salida de mercancía a ruta

El producto solicitado por ventas para clientes detallistas con base en información estadística es:

Producto	Venta semana anterior				Total
	Ruta 1	Ruta 2	Ruta 3	Ruta 4	
1a	916	910	908	744	3,478
1b	877	930	767	679	3,253
1c	884	250	287	363	1,784
1d	324	516	868	666	2,374
2a	1,668	1,630	1,770	1,800	6,868
2b	501	891	754	319	2,465
2c	654	275	511	321	1,761
2d	458	374	790	710	2,332
Totales	6,282	5,776	6,655	5,602	24,315

Esta mercancía, como se detalló en el punto 1.2., se encuentra disponible en el almacén lista para ser entregada.

Al inicio del día, se carga cada una de las camionetas correspondientes a las rutas de reparto con la mercancía solicitada conforme al cuadro anterior, incluyendo el producto de cortesía.

Los vendedores repartidores realizarán las visitas a clientes establecidas previamente en un programa definido por la gerencia de ventas.

Al término del día, los repartidores regresan a la distribuidora reportando al almacén las ventas, devoluciones y demás incidencias de la siguiente forma:

Producto	Salida	No vendido	Por liquidar	Devolución
1a	3,478	34	3,444	45
1b	3,253	81	3,172	87
1c	1,784	76	1,708	48
1d	2,374	59	2,315	15
2a	6,868	75	6,793	81
2b	2,465	10	2,455	24
2c	<b>1,777<sup>19</sup></b>	35	1,742	15
2d	2,332	62	2,270	87
Subtotal	24,331	432	23,899	402

Este procedimiento debe realizarse por cada ruta individualmente, pero para efectos de este caso práctico se presenta en forma global.

Con base en el cuadro anterior, el almacenista da salida del almacén al producto vendido, se da entrada al producto que no fue vendido, reportándolo a ventas para su seguimiento, y se da entrada al producto devuelto al almacén de devoluciones.

Este almacén de devoluciones se vacía cada quince días en presencia de las autoridades hacendarias,

---

<sup>19</sup> Incluye cortesías

donándolo a instituciones de beneficencia para animales, que lo usan como alimento.

De la institución receptora del producto devuelto, otorga un recibo oficial a la empresa para hacer deducible dicha donación.

El producto que no puede ser donado debe ser destruido, vaciándolo al drenaje y quemando los empaques. No se permite tirar este tipo de mercancía a la basura.

Por otra parte, la liquidación diaria se elabora por cada vendedor conjuntamente con el personal de crédito y cobranzas con el procedimiento siguiente:

- El almacenista entrega directamente al cajero el reporte de la mercancía que deberá ser liquidada:

Producto	Por liquidar	Precio	Total
1a	3,444	\$ 3.00	\$ 10,332.00
1b	3,172	\$ 4.00	\$ 12,688.00
1c	1,708	\$ 5.00	\$ 8,540.00
1d	2,315	\$ 3.50	\$ 8,102.50
2a	6,793	\$ 5.50	\$ 37,361.50
2b	2,455	\$ 2.50	\$ 6,137.50
2c	1,742	\$ 6.00	\$ 10,452.00
2d	2,270	\$ 2.50	\$ 5,675.00
Subtotal	23,899		\$ 99,288.50
IVA			\$ 8,943.90
Total			\$108,232.40

Contra este documento, el vendedor entrega la liquidación diaria de ventas:

Liquidación diaria de ventas			
Efectivo			
Monedas			
Denominación	Cantidad	Importe	
\$ 0.10	-	\$ -	
\$ 0.20	125	\$ 25.00	
\$ 0.50	116	\$ 58.00	
\$ 1.00	132	\$ 132.00	
\$ 2.00	18	\$ 36.00	
\$ 5.00	115	\$ 575.00	
\$ 10.00	143	\$ 1,430.00	
\$ 20.00	130	\$ 2,600.00	\$ 4,856.00
Billetes			
Denominación	Cantidad	Importe	
\$ 20.00	67	\$ 1,340.00	
\$ 50.00	60	\$ 3,000.00	
\$100.00	129	\$12,900.00	
\$200.00	72	\$14,400.00	
\$500.00	17	\$ 8,500.00	\$ 40,140.00
Total efectivo			\$ 44,996.00
Documentos por cobrar			
Factura	Cliente	Importe	
115362	D-1	\$12,983.00	
115450	D-2	\$ 5,687.00	
115673	D-3	\$ 8,732.00	
115829	D-4	\$35,753.00	\$ 63,155.00
Gran total			\$108,151.00
Producto vendido			\$108,232.40
Diferencia			-\$ 81.40

- El importe cobrado en efectivo se entrega diariamente a la compañía de traslado de valores que

se tiene contratada para su depósito bancario al día siguiente.

- Los documentos por cobrar por ventas a crédito se canalizan al departamento de crédito y cobranzas para su seguimiento.

- Las diferencias existentes se cargan a la cuenta del vendedor correspondiente, y se realiza una investigación para aclararlas.

Una vez concluido este procedimiento con la liquidación diaria, se entrega a contabilidad copia de todos los documentos generados para que se realicen los asientos contables.

En los reportes de ventas entregados a contabilidad, deberá mencionarse que la empresa tomó la decisión de no transmitir a los clientes detallistas la promoción recibida por el proveedor (16 piezas del producto 2c)

El departamento de contabilidad, en este caso un despacho externo, realiza los registros contables de la siguiente forma:

Póliza: D-04 Concepto: Registro de venta de mercancía a detallistas.

Cuenta	Subcuenta	Parcial	Cargo	Abono
101			\$ 44,996.00	
110			\$ 63,155.00	
	D-1	\$12,983.00		
	D-2	\$ 5,687.00		
	D-3	\$ 8,732.00		
	D-4	\$35,753.00		
112			\$ 81.40	
	R1	\$ 81.40		
400				\$ 99,288.50
	1	\$39,662.50		
	1a	\$10,332.00		
	1b	\$12,688.00		
	1c	\$ 8,540.00		
	1d	\$ 8,102.50		
	2	\$59,626.00		
	2a	\$37,361.50		
	2b	\$ 6,137.50		
	2c	\$10,452.00		
	2d	\$ 5,675.00		
204				\$ 8,943.90
	1	\$ 8,943.90		
			\$108,232.40	\$108,232.40

La codificación de la póliza en el catálogo de cuentas es:

Cuenta	Subcuenta	Nombre
101		Efectivo en caja
110		Clientes
	D-1	Detallista 1
	D-2	Detallista 2
	D-3	Detallista 3
	D-4	Detallista 4
112		Deudores diversos
	R1	Vendedor ruta 1
400		Ventas
	1	Mercancía con IVA al 0%
	1a	120 gr.
	1b	150 gr.
	1c	180 gr.
	1d	1000 gr.
	2	Mercancía con IVA al 15%
	2a	130 gr
	2b	250 gr
	2c	260 gr
	2d	1000 gr
204		IVA por pagar
	1	IVA por cobrar a clientes

Las devoluciones sobre ventas son registradas en una póliza para dar entrada a los productos al almacén de devoluciones con base en la siguiente cédula:

Producto	Devolución	Precio	Ventas
1a	45	\$ 3.00	\$ 135.00
1b	87	\$ 4.00	\$ 348.00
1c	48	\$ 5.00	\$ 240.00
1d	15	\$ 3.50	\$ 52.50
2a	81	\$ 5.50	\$ 445.50
2b	24	\$ 2.50	\$ 60.00
2c	15	\$ 6.00	\$ 90.00
2d	87	\$ 2.50	\$ 217.50
Subtotal	402		\$1,588.50
IVA			\$ 121.95
Total			\$1,710.45

El registro contable de la devolución es:  
Póliza D-05: Concepto: Devolución sobre ventas

Cuenta	Subcuenta	Parcial	Cargo	Abono
110				\$ 1,710.45
	D-1	\$ 523.40		
	D-2	\$ 234.15		
	D-3	\$ 787.45		
	D-4	\$ 165.45		
410			\$ 1,588.50	
	1	\$ 775.50		
	1a	\$ 135.00		
	1b	\$ 348.00		
	1c	\$ 240.00		
	1d	\$ 52.50		
	2	\$ 813.00		
	2a	\$ 445.50		
	2b	\$ 60.00		
	2c	\$ 90.00		
	2d	\$ 217.50		
204			\$ 121.95	
	1	\$ 121.95		
			\$ 1,710.45	\$ 1,710.45



La codificación de esta póliza de acuerdo al catálogo de cuentas es:

Cuenta	Subcuenta	Nombre
110		Clientes
	D-1	Detallista 1
	D-2	Detallista 2
	D-3	Detallista 3
	D-4	Detallista 4
410		Ventas
	1	Mercancía con IVA al 0%
	1a	120 gr.
	1b	150 gr.
	1c	180 gr.
	1d	1000 gr.
	2	Mercancía con IVA al 15%
	2a	130 gr
	2b	250 gr
	2c	260 gr
	2d	1000 gr
204		IVA por pagar
		IVA por cobrar a clientes
	1	

### 3. Determinación del costo de ventas.

#### 3.1. Costo de ventas a mayoristas.

La cédula de determinación del costo de ventas a mayoristas sería:

Producto	Pedido de origen					Costo de ventas	
	420	421	422	423	Total	Unit.	Total
1a	600	800	500	450	2,350	\$ 2.34	\$ 5,499.00
1b	250	150	300	-	700	\$ 3.12	\$ 2,184.00
1c	-	80	100	250	430	\$ 3.90	\$ 1,677.00
1d	800	300	400	-	1,500	\$ 2.73	\$ 4,095.00
2 <sup>a</sup>	-	100	200	-	300	\$ 4.29	\$ 1,287.00
2b	730	-	-	950	1,680	\$ 1.95	\$ 3,276.00
2c	-	95	150	-	245	\$ 4.68	\$ 1,146.60
2d	-	-	-	600	600	\$ 1.95	\$ 1,170.00
Totales	2,380	1,525	1,650	2,250	7,805		\$20,334.60

Esta cédula es un resumen de la mercancía vendida a mayoristas valuada al precio de compra otorgado por el proveedor.

La póliza de registro de esta cédula es:

Póliza: D-06 Concepto Costo de ventas a mayoristas

Cuenta	Subcuenta	Parcial	Cargo	Abono
500			\$ 20,334.60	
	1	\$ 13,455.00		
	1a	\$ 5,499.00		
	1b	\$ 2,184.00		
	1c	\$ 1,677.00		
	1d	\$ 4,095.00		
	2	\$ 6,879.60		
	2a	\$ 1,287.00		
	2b	\$ 3,276.00		
	2c	\$ 1,146.60		
	2d	\$ 1,170.00		
115				\$ 20,334.60
	1	\$ 13,455.00		
	1a	\$ 5,499.00		
	1b	\$ 2,184.00		
	1c	\$ 1,677.00		
	1d	\$ 4,095.00		
	2	\$ 6,879.60		
	2a	\$ 1,287.00		
	2b	\$ 3,276.00		
	2c	\$ 1,146.60		
	2d	\$ 1,170.00		
			\$ 20,334.60	\$ 20,334.60

La codificación de la póliza según el catálogo de cuentas es:

Cuenta	Subcuenta	Nombre
500		Costo de ventas
	1	Mercancías con IVA al 0%
	1a	120 gr.
	1b	150 gr.
	1c	180 gr.
	1d	1000 gr.
	2	Mercancías con IVA al 15%
	2a	130 gr
	2b	250 gr
	2c	260 gr
	2d	1000 gr
115		Almacén de mercancías
	1	Mercancías con IVA al 0%
	1a	120 gr.
	1b	150 gr.
	1c	180 gr.
	1d	1000 gr.
	2	Mercancías con IVA al 15%
	2a	130 gr
	2b	250 gr
	2c	260 gr
	2d	1000 gr

En resumen, se tiene una utilidad bruta por esta concepto determinada de la siguiente manera:

Producto	Ventas	Costo	Utilidad
1a	\$ 7,050.00	\$ 5,499.00	\$1,551.00
1b	\$ 2,800.00	\$ 2,184.00	\$ 616.00
1c	\$ 2,150.00	\$ 1,677.00	\$ 473.00
1d	\$ 5,250.00	\$ 4,095.00	\$1,155.00
2a	\$ 1,650.00	\$ 1,287.00	\$ 363.00
2b	\$ 4,200.00	\$ 3,276.00	\$ 924.00
2c	\$ 1,470.00	\$ 1,146.60	\$ 323.40
2d	\$ 1,500.00	\$ 1,170.00	\$ 330.00
Totales	\$26,070.00	\$20,334.60	\$5,735.40

### 3.2. Costo de ventas a detallistas

Para determinar el costo de ventas a detallistas, nos encontramos con diversas opciones de acuerdo al criterio que se tome respecto a las cortesías. Para un mejor ejemplo de esto se consideran 3 posibilidades:

a) Se vende la totalidad de las cortesías:

En esta opción se considera que de las cortesías recibidas, al no transmitirse a los clientes, se venden en su totalidad, y el ingreso obtenido por dicho concepto es utilidad al tratarse de productos sin costo:

Producto	Vendido	Cortesías	Neto	Costo	
				Unitario	Total
1a	3,444		3,444	\$ 2.34	\$ 8,058.96
1b	3,172		3,172	\$ 3.12	\$ 9,896.64
1c	1,708		1,708	\$ 3.90	\$ 6,661.20
1d	2,315		2,315	\$ 2.73	\$ 6,319.95
2a	6,793		6,793	\$ 4.29	\$29,141.97
2b	2,455		2,455	\$ 1.95	\$ 4,787.25
2c	1,742	16	1,726	\$ 4.68	\$ 8,077.68
2d	2,270		2,270	\$ 1.95	\$ 4,426.50
Total	23,899	16	23,883		\$77,370.15

b) Las cortesías recibidas se quedan en almacén:

En esta opción se considera que el producto recibido de cortesía no se vende y se queda en almacén:

Producto	Vendido	Cortesías	Neto	Costo	
				Unitario	Total
1a	3,444		3,444	\$ 2.34	\$ 8,058.96
1b	3,172		3,172	\$ 3.12	\$ 9,896.64
1c	1,708		1,708	\$ 3.90	\$ 6,661.20
1d	2,315		2,315	\$ 2.73	\$ 6,319.95
2a	6,793		6,793	\$ 4.29	\$29,141.97
2b	2,455		2,455	\$ 1.95	\$ 4,787.25
2c	1,742	-	1,742	\$ 4.68	\$ 8,152.56
2d	2,270		2,270	\$ 1.95	\$ 4,426.50
Total	23,899	-	23,899		\$77,445.03

Como podrá notarse, el costo de ventas en esta opción sube en relación con el ejemplo anterior, al considerar que la totalidad de los productos vendidos tienen costo.

c) Opción intermedia

En esta opción se considera que la mitad del producto recibido de cortesía se vende y el resto queda en almacén:

Producto	Vendido	Cortesías	Neto	Costo	
				Unitario	Total
1a	3,444		3,444	\$ 2.34	\$ 8,058.96
1b	3,172		3,172	\$ 3.12	\$ 9,896.64
1c	1,708		1,708	\$ 3.90	\$ 6,661.20
1d	2,315		2,315	\$ 2.73	\$ 6,319.95
2a	6,793		6,793	\$ 4.29	\$29,141.97
2b	2,455		2,455	\$ 1.95	\$ 4,787.25
2c	1,742	8	1,734	\$ 4.68	\$ 8,115.12
2d	2,270		2,270	\$ 1.95	\$ 4,426.50
Total	23,899	8	23,891		\$77,407.59

Esta opción representa un punto intermedio entre las dos anteriores.

Resumiendo los tres cuadros tenemos:

Producto	Costo de ventas		
	Opción A	Opción B	Opción C
1a	\$ 8,058.96	\$ 8,058.96	\$ 8,058.96
1b	\$ 9,896.64	\$ 9,896.64	\$ 9,896.64
1c	\$ 6,661.20	\$ 6,661.20	\$ 6,661.20
1d	\$ 6,319.95	\$ 6,319.95	\$ 6,319.95
2a	\$29,141.97	\$29,141.97	\$ 29,141.97
2b	\$ 4,787.25	\$ 4,787.25	\$ 4,787.25
2c	\$ 8,077.68	\$ 8,152.56	\$ 8,115.12
2d	\$ 4,426.50	\$ 4,426.50	\$ 4,426.50
Total	\$77,370.15	\$77,445.03	\$ 77,407.59

Esta situación, que no está prevista en los contratos de distribución, ya que queda a criterio del distribuidor el transmitir o no las cortesías a sus clientes, no tiene una regulación específica en la teoría contable. Sin embargo, recurriendo a los principios de contabilidad generalmente aceptados encontramos en el Boletín A-1, Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera, el criterio prudencial en la aplicación de las reglas particulares, que en su tercer párrafo dice:

"Este juicio debe estar temperado por la prudencia al decidir en aquellos casos en que no haya bases para elegir entre las alternativas propuestas, debiéndose optar, entonces, por la que menos optimismo refleje; pero observando en todo momento que la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable"<sup>20</sup>

Con base en este criterio, podemos considerar que la opción más adecuada para este caso es la C, ya que refleja un punto intermedio sin afectar en demasía en costo de ventas o el valor del inventario.

El registro del costo de ventas aplicando este criterio quedaría como sigue:

---

<sup>20</sup> Comisión de Principios de Contabilidad: *Op. Cit.* Página 9



Póliza: D-07 Concepto: Registro de costo de ventas a detallistas

Cuenta	Subcuenta	Parcial	Cargo	Abono
500			\$ 77,407.59	
	1	\$ 30,936.75		
	1a	\$ 8,058.96		
	1b	\$ 9,896.64		
	1c	\$ 6,661.20		
	1d	\$ 6,319.95		
	2	\$ 46,470.84		
	2a	\$ 29,141.97		
	2b	\$ 4,787.25		
	2c	\$ 8,115.12		
	2d	\$ 4,426.50		
115				\$ 77,407.59
	1	\$ 30,936.75		
	1a	\$ 8,058.96		
	1b	\$ 9,896.64		
	1c	\$ 6,661.20		
	1d	\$ 6,319.95		
	2	\$ 46,470.84		
	2a	\$ 29,141.97		
	2b	\$ 4,787.25		
	2c	\$ 8,115.12		
	2d	\$ 4,426.50		
			\$ 77,407.59	\$ 77,407.59

La codificación de esta póliza en el catálogo de cuentas es la misma que la utilizada en el registro anterior.

Se considera en este registro que se vendieron 8 de las 16 piezas de cortesía y 8 quedan en almacén.

### 3.3. Devoluciones sobre ventas.

El registro contable de las devoluciones sobre ventas sería:

Póliza: D-08 Concepto Costo de Dev. sobre ventas

Cuenta	Subcuenta	Parcial	Cargo	Abono
116			\$ 1,239.03	
	1	\$ 604.89		
	1a	\$ 105.30		
	1b	\$ 271.44		
	1c	\$ 187.20		
	1d	\$ 40.95		
	2	\$ 634.14		
	2a	\$ 347.49		
	2b	\$ 46.80		
	2c	\$ 70.20		
	2d	\$ 169.65		
500				\$ 1,239.03
	1	\$ 604.89		
	1a	\$ 105.30		
	1b	\$ 271.44		
	1c	\$ 187.20		
	1d	\$ 40.95		
	2	\$ 634.14		
	2a	\$ 347.49		
	2b	\$ 46.80		
	2c	\$ 70.20		
	2d	\$ 169.65		
			\$ 1,239.03	\$ 1,239.03

La codificación de esta póliza es:

Cuenta	Subcuenta	Nombre
116		Almacén de devoluciones
	1	Mercancías con IVA al 0%
	1a	120 gr.
	1b	150 gr.
	1c	180 gr.
	1d	1000 gr.
	2	Mercancías con IVA al 15%
	2a	130 gr
	2b	250 gr
	2c	260 gr
	2d	1000 gr
500		Costo de ventas
	1	Mercancías con IVA al 0%
	1a	120 gr.
	1b	150 gr.
	1c	180 gr.
	1d	1000 gr.
	2	Mercancías con IVA al 15%
	2a	130 gr
	2b	250 gr
	2c	260 gr
	2d	1000 gr

Este costo se determina, conforme los visto anteriormente:

Producto	Devolución	Costo	Total
1a	45	\$ 2.34	\$ 105.30
1b	87	\$ 3.12	\$ 271.44
1c	48	\$ 3.90	\$ 187.20
1d	15	\$ 2.73	\$ 40.95
2a	81	\$ 4.29	\$ 347.49
2b	24	\$ 1.95	\$ 46.80
2c	15	\$ 4.68	\$ 70.20
2d	87	\$ 1.95	\$ 169.65
Total	402		\$1,239.03

#### 4. Cédulas de resumen.

##### 4.1. Ventas

Prod.	Ventas			Dev.	Ventas Netas
	Mayoristas	Detall.	Totales		
1 <sup>a</sup>	\$ 7,050.00	\$10,332.00	\$ 17,382.00	\$ 135.00	\$ 17,247.00
1b	\$ 2,800.00	\$12,688.00	\$ 15,488.00	\$ 348.00	\$ 15,140.00
1c	\$ 2,150.00	\$ 8,540.00	\$ 10,690.00	\$ 240.00	\$ 10,450.00
1d	\$ 5,250.00	\$ 8,102.50	\$ 13,352.50	\$ 52.50	\$ 13,300.00
2a	\$ 1,650.00	\$37,361.50	\$ 39,011.50	\$ 445.50	\$ 38,566.00
2b	\$ 4,200.00	\$ 6,137.50	\$ 10,337.50	\$ 60.00	\$ 10,277.50
2c	\$ 1,470.00	\$10,452.00	\$ 11,922.00	\$ 90.00	\$ 11,832.00
2d	\$ 1,500.00	\$ 5,675.00	\$ 7,175.00	\$ 217.50	\$ 6,957.50
Total	\$26,070.00	\$99,288.50	\$125,358.50	\$1,588.50	\$123,770.00

#### 4.2. Costo de ventas

Prod.	Costo de ventas			Dev.	Costo Neto
	Mayoristas	Detail.	Totales		
1a	\$ 5,499.00	\$ 8,058.96	\$ 13,557.96	\$ 105.30	\$ 13,452.66
1b	\$ 2,184.00	\$ 9,896.64	\$ 12,080.64	\$ 271.44	\$ 11,809.20
1c	\$ 1,677.00	\$ 6,661.20	\$ 8,338.20	\$ 187.20	\$ 8,151.00
1d	\$ 4,095.00	\$ 6,319.95	\$ 10,414.95	\$ 40.95	\$ 10,374.00
2a	\$ 1,287.00	\$29,141.97	\$ 30,428.97	\$ 347.49	\$ 30,081.48
2b	\$ 3,276.00	\$ 4,787.25	\$ 8,063.25	\$ 46.80	\$ 8,016.45
2c	\$ 1,146.60	\$ 8,115.12	\$ 9,261.72	\$ 70.20	\$ 9,191.52
2d	\$ 1,170.00	\$ 4,426.50	\$ 5,596.50	\$ 169.65	\$ 5,426.85
Total	\$20,334.60	\$77,407.59	\$ 97,742.19	\$1,239.03	\$ 96,503.16

#### 4.3. Utilidad bruta

Prod.	Utilidad bruta		
	Ventas netas	Costo Neto	Utilidad
1a	\$ 17,247.00	\$13,452.66	\$ 3,794.34
1b	\$ 15,140.00	\$11,809.20	\$ 3,330.80
1c	\$ 10,450.00	\$ 8,151.00	\$ 2,299.00
1d	\$ 13,300.00	\$10,374.00	\$ 2,926.00
2a	\$ 38,566.00	\$30,081.48	\$ 8,484.52
2b	\$ 10,277.50	\$ 8,016.45	\$ 2,261.05
2c	\$ 11,832.00	\$ 9,191.52	\$ 2,640.48
2d	\$ 6,957.50	\$ 5,426.85	\$ 1,530.65
Total	\$ 123,770.00	\$96,503.16	\$ 27,266.84

## 5. Valuación del inventario.

En este momento, al haber concluido todo el proceso de compra venta, estamos en condiciones de determinar las existencias finales en inventarios, así como su valuación.

Según los datos utilizados para este caso práctico, se resumen los movimientos al almacén:

### 5.1 Existencia inicial

Producto	Existencia	Costo unitario	Costo total
1a	2,500	\$ 2.34	\$ 5,850.00
1b	3,000	\$ 3.12	\$ 9,360.00
1c	500	\$ 3.90	\$ 1,950.00
1d	800	\$ 2.73	\$ 2,184.00
2a	6,000	\$ 4.29	\$ 25,740.00
2b	450	\$ 1.95	\$ 877.50
2c	1,600	\$ 4.68	\$ 7,488.00
2d	750	\$ 1.95	\$ 1,462.50
Totales	15,600		\$ 54,912.00

5.2. Producto recibido del proveedor, tanto para ventas a mayoristas como para detallistas, incluyendo promociones:

Producto	Recibido para		Total	Costo	Costo
	Mayoristas	Detallistas	Recibido	Unit.	Total
1a	2,350	978	3,328	\$ 2.34	\$ 7,787.52
1b	700	253	953	\$ 3.12	\$ 2,973.36
1c	430	1,284	1,714	\$ 3.90	\$ 6,684.60
1d	1,500	1,574	3,074	\$ 2.73	\$ 8,392.02
2a	300	868	1,168	\$ 4.29	\$ 5,010.72
2b	1,680	2,015	3,695	\$ 1.95	\$ 7,205.25
2c	245	161	406	\$ 4.68	\$ 1,900.08
2c	-	16	16	\$ -	\$ -
2d	600	1,582	2,182	\$ 1.95	\$ 4,254.90
Totales	7,805	8,731	16,536		\$44,208.45

### 5.3. Producto vendido:

En este punto se nos vuelve a presentar la disyuntiva de considerar o no que el producto recibido de cortesía fue vendido en su totalidad. Las distintas opciones y su impacto en la determinación del costo de ventas ya fueron tratadas anteriormente, por lo que solo se presenta la cédula con la opción elegida:

Producto	Vendido a		Total	Costo	Costo
	Mayoristas	Detallistas	Vendido	Unitario	Total
1 <sup>a</sup>	2,350	3,444	5,794	\$ 2.34	\$13,557.96
1b	700	3,172	3,872	\$ 3.12	\$12,080.64
1c	430	1,708	2,138	\$ 3.90	\$ 8,338.20
1d	1,500	2,315	3,815	\$ 2.73	\$10,414.95
2 <sup>a</sup>	300	6,793	7,093	\$ 4.29	\$30,428.97
2b	1,680	2,455	4,135	\$ 1.95	\$ 8,063.25
2c	245	1,734	1,979	\$ 4.68	\$ 9,261.72
2c	-	8	8	\$ -	\$ -
2d	600	2,270	2,870	\$ 1.95	\$ 5,596.50
Totales	7,805	23,899	31,704		\$97,742.19

#### 5.4. Inventario final:

Según la opción intermedia:

Producto	Existencias en inventario				Costo Unitario	Costo Total
	Inicial	Entradas	Salidas	Final		
1 <sup>a</sup>	2,500	3,328	5,794	34	\$ 2.34	\$ 79.56
1b	3,000	953	3,872	81	\$ 3.12	\$ 252.72
1c	500	1,714	2,138	76	\$ 3.90	\$ 296.40
1d	800	3,074	3,815	59	\$ 2.73	\$ 161.07
2a	6,000	1,168	7,093	75	\$ 4.29	\$ 321.75
2b	450	3,695	4,135	10	\$ 1.95	\$ 19.50
2c	1,600	406	1,979	27	\$ 4.68	\$ 126.36
2c	-	16	8	8	\$ -	\$ -
2d	750	2,182	2,870	62	\$ 1.95	\$ 120.90
Totales	15,600	16,536	31,704	432		\$1,378.26

Según la opción a (venta de la totalidad de las cortesías):

Producto	Existencias en inventario				Costo Unitario	Costo Total
	Inicial	Entradas	Salidas	Final		
1a	2,500	3,328	5,794	34	\$ 2.34	\$ 79.56
1b	3,000	953	3,872	81	\$ 3.12	\$ 252.72
1c	500	1,714	2,138	76	\$ 3.90	\$ 296.40
1d	800	3,074	3,815	59	\$ 2.73	\$ 161.07
2a	6,000	1,168	7,093	75	\$ 4.29	\$ 321.75
2b	450	3,695	4,135	10	\$ 1.95	\$ 19.50
2c	1,600	406	1,971	35	\$ 4.68	\$ 163.80
2c	-	16	16	-	\$ -	\$ -
2d	750	2,182	2,870	62	\$ 1.95	\$ 120.90
Totales	15,600	16,536	31,704	432		\$1,415.70



Según la opción b (todo el producto de cortesía se queda en almacén):

Producto	Existencias en inventario				Costo	Costo
	Inicial	Entradas	Salidas	Final	Unitario	Total
1a	2,500	3,328	5,794	34	\$ 2.34	\$ 79.56
1b	3,000	953	3,872	81	\$ 3.12	\$ 252.72
1c	500	1,714	2,138	76	\$ 3.90	\$ 296.40
1d	800	3,074	3,815	59	\$ 2.73	\$ 161.07
2a	6,000	1,168	7,093	75	\$ 4.29	\$ 321.75
2b	450	3,695	4,135	10	\$ 1.95	\$ 19.50
2c	1,600	406	1,987	19	\$ 4.68	\$ 88.92
2c	-	16	-	16	\$ -	\$ -
2d	750	2,182	2,870	62	\$ 1.95	\$ 120.90
Totales	15,600	16,536	31,704	432		\$1,340.82

Como se podrá notar, el número de piezas que quedan en el almacén corresponde a la mercancía enviada a ruta que no fue vendida. Esta existencia será el inventario inicial del siguiente periodo, en el cual se realiza todo el procedimiento aquí desarrollado.

Esta existencia deberá ser verificada contra el producto en bodega, aclarando cualquier diferencia que pueda existir, ajustando la misma contra la cuenta del almacenista.

Adicionalmente, el valor del inventario varía de acuerdo al criterio utilizado en la valuación de las cortesías recibidas no transmitidas a clientes.

### 5.5. Almacén de devoluciones.

Este almacén queda con el saldo siguiente:

Producto	Piezas	Costo	Costo
		Unitario	Total
1 <sup>a</sup>	45	\$ 2.34	\$ 105.30
1b	87	\$ 3.12	\$ 271.44
1c	48	\$ 3.90	\$ 187.20
1d	15	\$ 2.73	\$ 40.95
2 <sup>a</sup>	81	\$ 4.29	\$ 347.49
2b	24	\$ 1.95	\$ 46.80
2c	15	\$ 4.68	\$ 70.20
2d	87	\$ 1.95	\$ 169.65
Totales	402		\$ 1,239.03

Este producto se acumula durante 15 días, periodo al término del cual se dona o destruye en presencia de las autoridades hacendarias, aplicando contablemente su saldo a gastos de operación, sub cuenta pérdida por productos caducos.

ESTA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA

Esquemas de Mayor

101

Caja

D-04	\$ 44,996.00		
	\$ 44,996.00	\$ -	
SF	\$ 44,996.00	\$ -	

110

Clientes

D-03	\$ 27,393.00	\$ 1,710.45	D-05
D-04	\$ 63,155.00		
	\$ 90,548.00	\$ 1,710.45	
SF	\$ 88,837.55	\$ -	

112

Deudores Diversos

D-04	\$ 81.40		
	\$ 81.40	\$ -	
SF	\$ 81.40	\$ -	

115

Almacén de mercancías

S. I.	\$ 54,912.00	\$ 20,334.60	D-06
D-01	\$ 20,334.60	\$ 77,407.59	D-07
D-02	\$ 23,873.85		
	\$ 99,120.45	\$ 97,742.19	
SF	\$ 1,378.26	\$ -	

116

Almacén de devolución

D-08	\$ 1,239.03		
	\$ 1,239.03	\$ -	
SF	\$ 1,239.03	\$ -	

160

IVA Pend. de acreditar

D-01	\$ 1,031.94		
D-02	\$ 1,723.70		
	\$ 2,755.64	\$ -	
SF	\$ 2,755.64	\$ -	

Esquemas de Mayor

204

	IVA por pagar		
D-05	\$ 121.95	\$ 1,323.00	D-03
		\$ 8,943.90	D-04
SF	\$ 121.95	\$ 10,266.90	
	\$ -	\$ 10,144.95	SF

207

	Proveedores		
		\$ 21,366.54	D-01
		\$ 25,597.55	D-02
	\$ -	\$ 46,964.09	
	\$ -	\$ 46,964.09	

400

	Ventas		
		\$ 26,070.00	D-0D-05
		\$ 99,288.50	D-04
SF	\$ -	\$ 125,358.50	
	\$ -	\$ 125,358.50	SF

410

	Dev. Y Desc. S/V		
		\$ 1,588.50	
	\$ 1,588.50	\$ -	
	\$ 1,588.50	\$ -	

500

	Costo de ventas		
D-06	\$ 20,334.60	\$ 1,239.03	D-08
D-07	\$ 77,407.59		
SF	\$ 97,742.19	\$ 1,239.03	
	\$ 96,503.16	\$ -	SF

Cuentas varias

	Cuentas varias		
		\$ 54,912.00	S. I.
	\$ -	\$ 54,912.00	
	\$ -	\$ 54,912.00	

## **Conclusiones.**

Una vez desarrollado el caso práctico, y con base en los resultados obtenidos, se puede concluir:

1. Es necesario establecer un registro analítico de los productos existentes en almacén identificados con su costo de adquisición, por separado de los productos sin costo.
2. Cuando se reciben cortesías del proveedor que no son transmitidas a clientes, tenemos la opción de considerar que estos productos fueron vendidos en su totalidad, parcialmente, o que se conservan en el inventario al final del periodo.
3. Al considerar, para efectos de la valuación de inventarios, que todo el producto sin costo es vendido, se incrementa el valor de los inventarios y la utilidad contable, disminuyendo el costo de ventas.
4. Al considerar, para efectos de la valuación de inventarios, que todo el producto sin costo se queda como existencia al final del periodo, se disminuye el valor del inventario

y la utilidad contable, incrementando el costo de ventas.

5. La mejor opción para su registro contable, es llevar estos productos al costo de ventas en dos periodos consecutivos y por partes iguales, con el fin de mantener un equilibrio en la razonabilidad de los saldos de las cuentas de almacén, costo de ventas y utilidad bruta. Esta afirmación fue demostrada con el desarrollo del caso práctico.

Bibliografía:

1. **Comisión de Apoyo a la Práctica Profesional Independiente:** *Guías de Auditoría para Empresas Comerciales e Industriales.*-- 3ª Ed.- México: Editorial IMCP, 2000. 250p.
  
2. **Comisión de Principios de Contabilidad:** *Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Versión estudiantil.* - 18ª Ed. - México: Editorial IMCP, 2003. 678p
  
3. **Elizondo López, Arturo:** *El Proceso Contable. Contabilidad primer nivel.* -- 1ª Ed. - México: Ecasa, 1978. 473p.
  
4. **García Cantú, Alfonso:** *Enfoques prácticos para la planeación y control de inventarios.* - 4a Ed. - México: Trillas, 2000. 168p.
  
5. **Gutiérrez Sáenz, Raúl y Sánchez González, José:** *Metodología del trabajo intelectual.* - 18ª Ed. - México: Esfinge, 2000. 200p.

6. **Horngren, Charles T.** : *Contabilidad Financiera. Introducción.* - 1ª Edición en español. -- México: Prentice-Hall Hispanoamericana, S. A., 1983. 736p.
7. **Lechuga Santillán, Efraín:** *Fisco agenda 2003.* - 27ª Ed. - México: Ediciones fiscales ISEF, S. A., 2003. 969P.
8. **Niño Álvarez, Raúl:** *Contabilidad Intermedia I.* - 7ª Ed. - México: Trillas, 1992. 357p.
9. **Prieto Llorente, Alejandro:** *Principios de Contabilidad.* - 19ª Ed. - México: Editorial Banca y Comercio, S. A., 1992. 362p.
10. **Romero López, Álvaro Javier:** *Contabilidad Intermedia.* - 1ª Ed. - México: Mc Graw Hill, 1996. 733p.