

300608

Z
29

1942
MAY 15 1942
MAY 15 1942
MAY 15 1942

A Dios

A mis padres

A mis hermanos

HE IS CON
FALSA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

INDICE

LA SECCION DE INVENTARIOS EN LA AUDITORIA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

<u>CAPITULO</u>	<u>NOMBRE</u>	<u>PAGINA</u>
	INTRODUCCION	1
I	PRINCIPALES DEFINICIONES Y PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS A- PLICABLES A LOS INVENTARIOS	3
	1.1 Definición del rubro	3
	1.2 Partes de que se compone	4
	1.3 Presentación en estados financieros	5
	1.4 Principales Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados aplicables a este rubro	15
	1.5 Sistemas de valuación	17
	1.6 Métodos de valuación	21
	1.7 Costo o mercado el menor	22
	1.8 Elementos del costo	25
II	NORMAS DE AUDITORIA Y OBJETIVOS DEL EXAMEN DE LOS INVENTARIOS	27
	2.1 Tipos de auditorías	27
	2.2 Definición de norma	33
	2.3 Fuentes de las normas de auditoría	33
	2.4 Normas personales	33
	2.5 Normas relativas al trabajo	35
	2.6 Objetivo del examen de inventarios	46
III	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICA- BLES EN LA REVISION DE LOS INVENTARIOS	50
	3.1 Visita preliminar	50
	3.2 Visita final	72
IV	PRINCIPALES CEDULAS DE AUDITORIA DERIVADAS DE LA REVISION DE LOS INVENTARIOS	86
V	EFFECTOS DE LA INFIACION EN LOS INVEN- TARIOS	121
	5.1 Concepto de inflación	121
	5.2 Clases de inflación	121
	5.3 La inflación en México	122
	5.4 La inflación en el mundo	124
	5.5 Actualización de los efectos de la inflación en la información financie- ra	129
VI	CONCLUSIONES	145
	BIBLIOGRAFIA	147

INTRODUCCION

Una de las áreas más importantes dentro de la auditoría de los Estados Financieros es la de los Inventarios.

Debido a lo anterior, el Auditor, al llevar a cabo su revisión de los estados financieros en cualquier empresa comercial o industrial, debe de tomar en cuenta la trascendencia que en la actualidad tienen los inventarios para cualquier empresa de este tipo.

Es importante tomar en cuenta que lo que determina a las empresas industriales y comerciales, como un negocio en marcha, es la capacidad que tengan éstas para realizar sus inventarios.

Los inventarios son el factor más importante en la determinación de los resultados en una empresa, y el Auditor deberá tener presente esta situación en la revisión de esta área.

Debido a que los inventarios en la mayoría de las empresas representan una parte relevante de su capital de trabajo y de su posición financiera, es que la mayoría los problemas que se pueden encontrar en una auditoría de estados financieros se relacionan con esta área, por lo que el auditor debe poner todo su esfuerzo y capacidad profesional en la solución más adecuada a dichos problemas .

Al efectuar ésta fase de la auditoría se encontrará con una amplia variedad de clases y tipos de inventarios, los cuales variarán tanto en sus características básicas como económicas.

Además para determinar si los inventarios se llevan con importes no apegados a la realidad porque han sido producidos en una época y en cantidades equivocadas o a costos excesivos, el auditor necesita tener conocimiento general de las actividades de manufactura y de las etapas requeridas para la producción.

En vista de estos problemas y del hecho de que los costos de producción y los inventarios generalmente presentan algunas de las partidas más preponderantes en muchos estados financieros, las decisiones en cuanto al enfoque y alcance de la auditoría deben hacerse con gran cuidado, lo cual requiere frecuentemente una dosis considerable de imaginación y criterio.

El propósito de este trabajo es proporcionar una guía para llevar a cabo la revisión de los inventarios en cualquier empresa comercial o industrial.

Cabe hacer mención que dicha guía no contempla casos o problemas específicos que pudieran surgir durante la revisión de dicha sección en cualquier auditoría, en cuyo caso deberá recurrirse al juicio y capacidad del auditor.

CAPITULO I

PRINCIPALES DEFINICIONES Y PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

GENERALMENTE ACEPTADOS APLICABLES A LOS INVENTARIOS

1.1 DEFINICION DEL RUBRO.

Los inventarios representan la inversión que tiene la empresa en recursos que se destinan para la venta o para ser usados, directamente o indirectamente en la producción de artículos que serán vendidos normalmente en el curso ordinario de las operaciones.

A través del curso normal de las operaciones, los inventarios se convierten en efectivo, generando costos - que serán cargados a los resultados del período, cuando sean vendidos o usados, razón por la cual se agrupan como activo circulante en el balance.

El boletín de principios de contabilidad generalmente aceptados nos define el rubro de inventarios de la siguiente manera:

Los inventarios son constituidos por 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.

Los artículos de mantenimiento que no se consuman durante el ciclo normal de operaciones y los que se utilizarán en la construcción de inmuebles o maquinaria no deben clasificarse como activo circulante.

1.2 PARTES DE QUE SE COMPONE.

Los inventarios de las empresas comerciales e industriales pueden dividirse en los siguientes grupos:

- a) **Productos terminados:** Artículos producidos o comprados que se mantienen para la venta.
- b) **Productos en proceso:** Materiales, piezas y unidades menores o ensambles en distintas etapas de su producción.
- c) **Materias primas:** Materiales y piezas comprados para ser utilizados en la producción de los artículos terminados.
- d) **Suministros (Abastecimientos):** Materiales que son utilizados indirectamente en la producción o en otras fases de las operaciones.
- e) **Anticipos o proveedores:** Son los desembolsos que se efectúan a los proveedores a cuenta de pedidos.

f) **Mercancías en tránsito:** Son los artículos que se compran libre abordo, incluyendo sus costos y gastos de traslado.

g) **Estimación para inventarios obsoletos o de lento movimiento:**

Es conveniente crear ciertas estimaciones o reservas, para el reconocimiento de las pérdidas por:

1. Por mermas, desperdicios, obsolescencia, inventarios excesivos, etc.
2. Para ajustar los costos de los inventarios por cambios en su valuación.
3. Para indicar la reducción del inventario al costo o mercado.

1.3 PRESENTACION EN ESTADOS FINANCIEROS:

Los inventarios se presentan dentro del balance general como un activo circulante, debido a que se convierten en efectivo o cuentas por cobrar en el curso ordinario de las operaciones, dentro del término de un año.

En la práctica se indican las partidas que lo componen tales como: Productos terminados, productos en proceso, materias primas, etc.

Como existen varios métodos de valuación de inventarios, en el balance general o en sus notas se deberá indicar el sistema y método empleado en la determinación del costo del inventario, así como, el importe de la modifi-

ficación, si la hay, por efectos del mercado, obsolescencia, lento movimiento, etc. Si se efectúa un cambio en el método de valuación de inventarios, con respecto al período anterior, se describirá en una nota a los estados financieros, así como las consecuencias del mismo.

Si el efecto del cambio es de importancia con respecto al resultado de las operaciones o de la situación financiera, se requerirá por lo general, una salvadad con respecto a la uniformidad en el dictamen del auditor. Debe señalarse claramente la existencia de gravámenes sobre los inventarios, y si han sido ofrecidos en garantía, -- haciendo referencias al pasivo correspondiente. Al considerar la necesidad de revelar cualquier aspecto relativo al renglón de inventarios debe tenerse en cuenta la necesidad de proporcionar información clara y suficiente a los lectores de los estados financieros, así como la importancia relativa de las partidas. La información necesaria debe proporcionarse dentro de cada rubro de los estados financieros, o a través de notas aclaratorias perfectamente referenciadas.

Cuando el examen de los inventarios es concluido por el auditor, de acuerdo con lo expuesto en los capítulos siguientes, solo le resta presentarlos adecuadamente en los estados financieros.

A continuación se indican las posibilidades de -- presentación incorrecta por parte de la empresa, con la finalidad de destacar posteriormente las formas más adecuadas de presentación por parte del auditor.

Posibilidades de presentación incorrectas.

La presentación incorrecta de los inventarios en la contabilidad y en los estados financieros, puede producirse por fraudes, desfalcos y otras irregularidades, e incluso por el empleo inadecuado de principios y prácticas contables. El auditor debe estar alerta con respecto a descubrir y señalar estos hechos. Una breve descripción al respecto es la siguiente:

A) Principios y prácticas impropias o inadecuados

Una presentación incorrecta de los inventarios, puede deberse a.

10. Determinación incorrecta de las cantidades físicas.
20. Errores en el trabajo de rutina, incluyendo cortes inadecuados de compras y de ventas.
30. Métodos impropios de valuación.

10. DETERMINACION INCORRECTA DE LAS CANTIDADES FISICAS:

Ocurre cuando los procedimientos empleados para contar y registrar las cantidades del inventario, no son los adecuados o practicados debidamente. Las inexactitudes pueden deberse a lo siguiente: a). errores al contar, identificar o describir artículos y piezas, grado de terminación, unidad de medida, etc. por personas no preparadas debidamente y que intervienen en la toma física del inventario; b). errores al registrar los mismos artículos varias veces en los recuentos; o c). omisión de algunos artículos, locales o áreas de los almacenes, por no explicarse claramente en las instrucciones para la toma de los

inventarios y por la irresponsabilidad del personal que interviene.

Debe evitarse el incluir cantidades obsoletas, de lento movimiento, etc., cuando en períodos anteriores ya fueron excluidas. Las mercancías recibidas en consignación, pueden inflar el inventario cuando son incluidas, y las mercancías enviadas en consignación a clientes u otros, si se excluyen provocan que el inventario esté por debajo de lo real.

2o. ERRORES EN EL TRABAJO DE RUTINA, INCLUYENDO-CORTES IMPROPIOS DE COMPRAS Y VENTAS:

En la determinación del importe de las cantidades de los inventarios, pueden surgir las siguientes inexactitudes: a) La acumulación de partidas de artículos semejantes en la tabulación de los inventarios; b) La identificación incorrecta de los costos, con las unidades correspondientes; c) Errores en los cálculos o sumas de las partidas y d) El ajuste de los inventarios según libros a los inventarios físicos.

El corte impropio de las compras y ventas pueden ocasionar una presentación incorrecta, ya que pueden incluirse en el inventario, compras que serán registradas en el siguiente período y excluirse compras efectuadas en el actual período. Respecto a las ventas, pueden incluirse en el inventario, cantidades cuya venta se realizó en el presente período, o bien excluirse cantidades cuya venta no quedará registrada sino hasta el siguiente período.

30. METODOS IMPROPIOS DE VALUACION:

La presentación incorrecta de los inventarios derivada de la aplicación de métodos improprios de valuación generalmente se debe a que la compañía no aplica correctamente los principios contables relacionados con los inventarios. Las posibles inexactitudes son las siguientes:

- a) Acreditar incorrectamente en los registros contables, los costos correspondientes, debido al mal empleo de los costos unitarios u otros errores en el sistema de costos.
- b) Omisión o inclusión de costos indirectos, en mayor o menor proporción a la debida.
- c) Tener registrados en inventarios costos no recuperables, por no aplicar el principio de costo o mercado, el menor.
- d) No tomar en cuenta partidas obsoletas, o de poco movimiento, mediante un ajuste de precios o creación de estimaciones que reduzcan dichas partidas a su valor neto realizable.
- e) Omisión de: tomar en cuenta las pérdidas no cubiertas por compromisos de compra o de venta, y
- f) Deficiencias ocasionadas por la falta de uniformidad, en la aplicación del método empleado para valuar los inventarios.

Algunos hechos importantes pueden omitirse de los estados financieros como: a) No indicar el cambio en el -

método de valuación y su efecto en los estados financieros, b) No indicar la existencia de gravámenes, etc.

B) FRAUDES, DESFALCOS Y OTRAS IRREGULARIDADES.

Estos ocasionan que la presentación de los inventarios sea incorrecta y se producen generalmente por robos, colusión o falsificación de los registros de inventarios y de contabilidad.

El robo puede efectuarse directamente de los artículos o productos, o bien en forma indirecta, empleando inventarios ficticios para ocultar faltantes de efectivo. La colusión puede llevarse a cabo entre dos o más personas de la compañía o entre empleados de la compañía con terceros. Los registros contables pueden falsearse, con la finalidad de presentar una posición financiera más favorable y para que los resultados de las operaciones parezcan mejores de los que en realidad se obtuvieron.

La ocultación de faltantes de los inventarios, puede intentarse por medio de incluir cantidades ficticias en los mismos, o bien falseando documentos como: -- a) informes de recepción de materiales, b) pedidos de materiales para la producción o para otros usos y c) informes de salida de artículos fuera de la compañía.

Un ejemplo de fraudes realizados por colusión, es aquel que se lleva a cabo entre un empleado de recepción y un proveedor, ya que el primero por mutuo acuerdo con el segundo, recibe materiales de calidad inferior o en menor cantidad que la que realmente se cobra a la compañía.

II.- FORMAS MAS ADECUADAS DE PRESENTACION

Como se indicó anteriormente la adecuada presentación del rubro de inventarios en los estados financieros es importante. Esto se debe a que los estados financieros muestran la información resultante de la revisión efectuada por el auditor y, a que son vistos por el cliente y por terceras personas interesadas.

No hay que olvidar que dependiendo de la calidad de los resultados de su revisión, es juzgada la calidad del trabajo del auditor.

Los aspectos más importantes que todo auditor debe considerar al presentar los inventarios en los estados financieros, son los siguientes:

A) COMPARABILIDAD DE LAS CIFRAS

La comparabilidad analítica de las cifras de los inventarios de dos o más períodos, es fundamental para comprender la situación actual y quizás futura de una compañía.

Los estados financieros comparativos, de dos o más períodos homogéneos, permiten a los lectores interesados en la situación financiera del negocio, el realizar un análisis más amplio, evitar dudas respecto a la compañía y consecuentemente facilitarles la toma de decisiones.

En la actualidad, el auditor no debe conformarse con emitir un dictamen sobre la razonabilidad de los estados financieros, sino que debe tratar de dar una información más dinámica, oportuna y eficaz a los hombres de em-

presa, al elaborar estados financieros comparativos.

B) SEPARACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LOS GRUPOS QUE FORMAN PARTE DE LOS INVENTARIOS.

Los grupos más importantes que forman parte de -- los inventarios, como productos terminados, producción en proceso, materias primas y materiales, etc., deben revelarse en los estados financieros.

En ocasiones los inventarios, se muestran en conjunto en una sola partida, y al compararse con los del año anterior sólo se cumple con el objetivo de proporcionar una información útil, en los casos en que las variaciones no son significativas entre ambos ejercicios. Por el contrario, cuando existen variaciones importantes, la presentación global en una sola partida de los inventarios, deja de ser útil, pues limita considerablemente la detección de las variaciones entre ambos ejercicios y en los grupos en que esto ocurre.

El principal objetivo de presentar separadamente cada grupo de los inventarios, consiste en dar una información más flexible y dinámica a los lectores, permitiéndoles una mejor comprensión y conocimiento sobre la situación financiera de la empresa.

C) BASES DE VALUACION

Las bases de valuación de los inventarios deben revelarse en los estados financieros. La empleada más competente es la de "costo o mercado, el menor". Cuando la base de valuación, se ajusta al costo de reposición o recuperación, debe también indicarse en los estados financieros.

D) METODOS DE VALUACION

Los métodos para determinar la valuación de los inventarios, deben indicarse en los estados financieros.

Si se opera un cambio en el método de valuación, en el ejercicio que se examina, dicho cambio debe indicarse por medio de una nota a los estados financieros, así como los efectos derivados del mismo. Si el efecto del cambio, es importante se indicará por medio de una salvedad en el dictamen del auditor.

E) IMPORTE DE LOS INVENTARIOS

Quando los inventarios se muestran a un importe superior a su costo, deberá revelarse esta situación.

F) PERDIDAS POR CONTRATOS DE COMPRA O DE VENTA

Las pérdidas totales incurridas por contratos en firme para la compra o venta de inventarios deben, si son importantes, reconocerse en los registros contables y mostrarse en un concepto por separado en el estado de resultados, como una partida extraordinaria.

G) OTROS

Para efectos de presentación en los estados financieros, las estimaciones para inventarios (a excepción de las provisiones para pérdidas en compromisos de compra o de venta), se deducen generalmente de los inventarios.

La existencia de gravámenes, así como la parte de los inventarios dada como prenda para garantía de un préstamo, deben indicarse en los estados financieros.

A continuación se incluye un ejemplo de presentación del rubro de inventarios en los estados financieros-haciéndose referencia del cambio del método de valuación-de primeras entradas primeras salidas, al método últimas-entradas primeras salidas.

Indicándose en una nota, la repercusión que tiene sobre el renglón de inventarios, el cambio efectuado.

Nota. INVENTARIOS

Los inventarios al 31 de diciembre de 19X2 y 19X1 se integran como sigue:

	<u>19 x 2</u>	<u>19 x 1</u>
Productos terminados	\$ 42,816.15	\$ 39,510.20
Productos en proceso	39,982.46	36,782.27
Materias primas	65,317.80	53,969.26
Menos: estimación para pérdidas en inventarios	15,650.40	14,210.37
	<hr/>	<hr/>
NETO INVENTARIOS	\$132,466.01 *****	\$116,051.36 *****

A partir del presente ejercicio, para la valuación de los inventarios se adoptó el método de últimas entradas primeras salidas. Este cambio originó un cargo adicional a los resultados del ejercicio por \$ 250,000.00

1.4 PRINCIPALES PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS APLICABLES A ESTE RUBRO.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados de mayor importancia que regulan la valuación de los inventarios de empresas comerciales e industriales son los siguientes:

a) PERIODO CONTABLE Y REALIZACION. Es necesario el correcto registro contable de los inventarios, tanto para el estado de posición financiera como para la medición periódica de la utilidad.

Uno de los objetivos principales del registro contable de los inventarios, es la preparación de un estado de resultados razonables, mediante la fusión de los costos y gastos contra los ingresos correspondientes, de tal manera que permita presentar razonablemente los resultados de las operaciones del período.

El ciclo de operaciones de una empresa, no es más que un continuo proceso repetitivo, en el cual se adquieren artículos, se venden y nuevos bienes son producidos o adquiridos para nuevas ventas. Dando por resultado los ingresos, que son los que se fusionan con sus respectivos gastos y costos para determinar la correcta utilidad, dejando un saldo en inventarios, de costos aplicables a los artículos en existencia, que se llevarán a futuros períodos.

b) VALOR HISTORICO ORIGINAL. La base del registro de los inventarios es el costo de adquisición o de producción, que se integra con todas aquellas erogaciones directas y ciertos gastos indirectos en que se incurre, para comprar o fabricar un artículo hasta dejarlo listo -

para su uso o venta. En la práctica, el costo puede determinarse bajo diversos métodos, descritos más adelante. En algunas ocasiones los costos de los inventarios son re bajados, al aplicárseles la regla de "Costo o Mercado", - el menor, convirtiéndose en "Costo" el valor de Mercado, - para efectos de las operaciones contables posteriores. En algunos casos, determinadas industrias valoran sus inventarios con distintos métodos que no se basan en el costo, como el método de inventarios al detalle utilizados por - compañías detallistas, y ciertos inventarios, que son va luados a precio de venta, como los de metales preciosos.

El costo del inventario incluye todos los elementos directos (materiales y mano de obra) y los elementos- indirectos (gastos de fabricación) que son necesarios para llevar el artículo a su actual ubi cación, estado y con dición.

De acuerdo con lo que marcan los principios de - contabilidad hay ciertos costos que no obstante estar -- identificados con el proceso de producción, dadas sus características no deben ser absorbidos por los inventarios sino deben cargarse directamente a resultados, tales como:

1. Costos originados por capacidad de producción instalada no utilizada.
2. Provisiones para castigos de inventarios.
3. Desperdicios anormales de materia prima.

Los gastos generales y de administración que no - se identifican con el producto, no constituyen parte de - los costos del inventario, por lo que se incluyen igual--

mente a los cargos del ejercicio.

c) CONSISTENCIA: Cuando la empresa ha seleccionado el método de valuación más adecuado de acuerdo a sus circunstancias, deberá aplicarlo consistentemente año con año, con el objeto de permitir un alto grado de comparabilidad en los estados financieros preparados periódicamente.

Un cambio en dicha base, tiene un efecto tan importante en la interpretación de los estados financieros, que generalmente se indica en el dictamen. Por lo que al efectuarse un cambio, se darán a conocer las razones del mismo, así como sus efectos, en caso de tener una repercusión importante sobre la utilidad.

1.5 SISTEMAS DE VALUACION

Hay dos sistemas de valuación empleados en la determinación del costo de los inventarios:

1. COSTO ABSORBENTE: El costo del producto se forma de todas las erogaciones directas y los gastos indirectos que intervienen en el proceso productivo, independientemente de que éstos sean fijos o variables, en relación al volumen producido. Dentro de este sistema, los elementos que componen el costo de un artículo son materia prima, mano de obra y gastos directos e indirectos de fabricación que pueden ser variables o fijos.

2. COSTO DIRECTO: A diferencia del costo absorbente, este sistema no incluye los gastos fijos y los elementos que lo integran, son exclusivamente materia prima consumida, mano de obra y gastos de fabricación que varían en relación a los volúmenes producidos.

Cualquiera de los dos sistemas elegidos, pueden llevarse sobre la base de costos históricos o predeterminados.

COSTOS HISTORICOS: En el registro de los costos del inventario, se acumulan las erogaciones incurridas para la compra o producción de artículos.

COSTOS PREDETERMINADOS: Determinan el costo de los artículos antes de conocer el real. De acuerdo a su determinación, se clasifican en:

a) COSTOS ESTIMADOS- Se basan principalmente en la determinación de los costos con base en la experiencia de años anteriores o en estimaciones hechas por expertos en el ramo.

b) COSTOS ESTANDAR- Se basan principalmente en investigaciones, especificaciones técnicas de cada producto en particular y la experiencia, representando por lo tanto una medida de eficiencia.

Para la determinación del costo de los inventarios, generalmente se utilizan cuatro sistemas o procedimientos de costos: a) costos por órdenes, b) costos por procesos, c) costos estándar y d) costos directos.

Una breve descripción de los mismos es la siguiente:

a) COSTOS POR ORDENES: Mediante este método los costos se identifican y acumulan por órdenes específicas.

Los costos por órdenes pueden ser históricos (costos realmente incurridos) o predeterminados (costos esti-

mados o estándar) o una combinación de ambos. Los costos de materia prima y mano de obra directa se basan generalmente, en los realmente incurridos, o también pueden utilizarse cifras estándar para los precios o cantidades de la materia prima, o pueden establecerse tipos de coeficientes de mano de obra directa cuando sea práctico. Los gastos de fabricación se cargan generalmente al producto por medio de tipos o coeficientes predeterminados o estándar, que se basan en los gastos presupuestados para un nivel normal de producción.

Para acumular los costos de cada orden se utilizan hojas de costo, generalmente en forma resumida para cada uno de los principales elementos del costo. Estas pueden servir como un mayor auxiliar de costos, que ofrece los detalles de las cuentas de control llevadas en el mayor general para los inventarios de productos en proceso y productos terminados.

b) COSTOS POR PROCESO: En los casos en que se usan costos por proceso, los productos son homogéneos y los procesos de fabricación se desarrollan en serie y son continuos, por consiguiente, las actividades de fabricación se controlan generalmente, mediante un programa de producción. Periódicamente, se determinan costos promedios por unidad en cada proceso y los costos acumulados se transfieren y adicionan a los costos del proceso siguiente o siguientes, o al inventario terminado. Los cargos efectuados a los procesos se basan, por lo general en los costos realmente incurridos, aunque pueden utilizarse también costos predeterminados.

c) COSTOS ESTANDAR: Mediante este sistema los costos históricos (costos realmente incurridos) se comparan con los costos predeterminados, como fundamento del

control del costo y como medida del grado de eficiencia - en la producción. Los costos estándar, resultan de utilidad para planear operaciones futuras, para medir la eficiencia y para establecer precios de venta.

También permiten la valuación de los inventarios - y la determinación de los costos de producción con mayor facilidad y rapidez. En los casos en que los costos estándar se reflejan totalmente en las cuentas de inventario y de costos, deberán efectuarse comparaciones entre - los costos estándar y los costos reales de la materia prima, mano de obra y gastos de fabricación, registrándose - las diferencias en cuentas de variación. Por consecuencia las cuentas de inventario y de costos mostrarán los costos estándar, pero mediante la debida aplicación de las - variaciones en los costos, pueden determinarse los costos realmente incurridos. Los informes de aquellas partidas - que muestran variaciones de consideración, pueden ser útiles al auditor para juzgar si los costos estándar utilizados son precisos y adecuados para la valuación de los inventarios.

d) COSTO DIRECTO: El sistema de costo directo - tiene como finalidad facilitar a la gerencia una información más completa acerca de la relación de costo-volumen-utilidad. En este sistema, el procedimiento de acumulación de los costos difiere de los anteriores, en que el - costo se divide entre:

a) Costos variables, aquellos que varían con la - producción (costo primo y otros variables) y b) costos fijos, aquellos que permanecen relativamente constantes con independencia del nivel de producción, los cuales son cargados a los gastos del período. Solamente la materia prima o material directo, la mano de obra directa y los gas-

tos variables de fabricación son considerados como cargables al producto y por tanto, se incluyen en la valuación de los inventarios.

1.6 METODOS DE VALUACION

Debido al gran número de partidas que generalmente se llevan en el inventario, al mismo tiempo que la constante rotación, producción y venta de éstas, no permiten por lo general la identificación específica de costos con cada partida producida o comprada. Por lo que se utilizan varios métodos de valuación de inventarios como son:

1. COSTO IDENTIFICADO: Este método permite identificar en forma precisa, el artículo vendido y el costo real del mismo. Se practica cuando hay productos fabricados a la orden o para grandes unidades y construcciones, que permiten identificar los costos que les correspondan.

2. COSTO PROMEDIO: En este método, las cantidades y costo del inventario al comienzo del periodo, se suman a las compras o producción durante el periodo, computándose un nuevo costo promedio. El costo de la mercancía vendida y el inventario final se calculan al promedio determinado en esa forma.

3. PRIMERAS ENTRADAS, PRIMERAS SALIDAS (PEPS): - En este método las primeras unidades recibidas o producidas, son las primeras en venderse, aunque en la práctica esto se ajusta o no al movimiento real de la existencia. Al finalizar el ejercicio las existencias se registran a los últimos precios de adquisición, mientras que en resultados, el costo de ventas corresponde al inventario inicial y a las primeras compras del ejercicio.

4. **ULTIMAS ENTRADAS, PRIMERAS SALIDAS (UEPS):** En este método, las compras o producción más recientes, representan las partidas vendidas durante el período y las más antiguas permanecen en el inventario. Al final del período las existencias quedan registradas a los precios de adquisición o producción más antiguos, mientras que en resultados se presenta un costo de venta actual.

5. **DETALLISTA:** En este método, el importe de los inventarios se obtiene a través del registro de las existencias a precio de venta de un grupo de artículos homogéneos, menos los factores de utilidad bruta.

Dependiendo de las características particulares de cada empresa, se seleccionará el sistema y método de valuación más adecuado a la misma, ya que éstos influyen en el importe del costo de los inventarios y en el resultado de sus operaciones. Se vigilará su correcta aplicación año con año.

1.7 COSTO O MERCADO, EL MENOR

Como se indicó anteriormente, el costo es la base fundamental para la valuación de los inventarios, pero es necesario apartarse del costo en aquellos casos en que la pérdida de utilidad o la reducción en el precio de reposición o de venta de una partida, disminuyen su valor recuperable a menos del costo. Bajo estas circunstancias, se utiliza el método de "costo o mercado, el menor", ya que permite eliminar de los costos, la parte que probablemente, no se recuperará en el futuro.

En la aplicación del método de "costo o mercado, el menor" se considera que "mercado" significa el más bajo entre el costo actual de reposición y el valor neto -

realizable.

El costo de reposición de los materiales comprados debe basarse en las cantidades que generalmente se adquieren bajo circunstancias normales. El costo de reposición de los artículos producidos, equivale al costo de reproducción si se considera que el artículo será producido mediante un proceso similar y en cantidades aproximadamente normales.

El valor neto realizable, significa el precio de venta menos los costos estimados para completar o vender.

Los gastos de venta que se relacionan directamente con el artículo (fletes, comisiones, etc.) pueden tomarse en cuenta en la determinación del costo de completar y vender, excluyéndose los gastos de administración, generales, de propaganda, etc.

Existe una excepción al principio general de que "mercado" significa el más bajo entre el costo de reposición y el valor neto realizable.

Si el costo del inventario según libros, está por encima del costo de reposición y del valor neto realizable, pero el primero está por debajo del valor neto realizable, reducido por un margen normal de utilidad, se aconseja utilizar para la valuación del inventario, el valor neto realizable menos el margen de utilidad. Ya que al reducir el valor del inventario según libros al valor de reposición, producirá el efecto de disminuir la utilidad del período actual y aumentar la utilidad del período posterior.

"MERCADO", para los inventarios obsoletos o excesivos es generalmente el valor neto realizable, que en algunas ocasiones, puede ser el valor estimado de deshecho.

En la práctica, se recomienda desvalorizar cada - partida obsoleta o excesiva individualmente, en los casos en que no se pueda hacerlo individualmente, se pueden utilizar porcentajes predeterminados, para desvalorizar las distintas clases de inventarios, de acuerdo con su anti--guedad.

Según este método de valoración las pérdidas por daño, deterioro, antigüamiento, cambio en la estructura - de precios, etc., se cargan contra los ingresos del perfodo en que tales pérdidas ocurren.

La aplicación correcta del "método de costo o merdo, el menor" puede hacerse directamente a cada partida o al total del inventario, siempre y cuando el método refleje más evidentemente la utilidad periódica.

Cuando exista una pérdida considerable y extraordinaria al aplicar esta regla la cantidad de la pérdida - en el estado de resultados se cargará al costo de las mercancías vendidas, identificándose así separadamente del - costo de los inventarios.

Para una mejor comprensión de lo antes expuesto, - a continuación se muestra un ejemplo:

	<u>1</u>	<u>2</u>	<u>3</u>	<u>4</u>
Costo	\$ 2.00*	\$2.00	\$2.00	\$2.00
Costo de reposi- ción	2.05	.98*	.99	.94
Valor de realiza- ción	2.25	2.15	.95*	2.20
Valor neto de - realización	.99	.91	.75	.95*

* Importe para efectos de valuación de inventarios.

1.8 ELEMENTOS DEL COSTO

MATERIA PRIMA O MATERIAL DIRECTO: Su costo incluye además del precio y facturación del vendedor, los cargos por transporte, almacenaje e importación, así como - otros costos aplicables directamente al material. Los - descuentos comerciales por pronto pago, disminuyen el costo del material y generalmente se registran como ingresos al pagarse las facturas a los vendedores.

MANO DE OBRA DIRECTA: Su costo incluye, el sueldo del personal que trabaja directamente en el proceso o fabricación del artículo, excluyéndose los impuestos, beneficios sociales, etc. Los salarios de inspección, almacenaje y del personal de supervisión, pueden considerarse como mano de obra directa o indirecta, según el caso.

GASTOS DE FABRICACION: Incluye aquellos costos - que intervienen en la producción y que no tienen el carác

ter de material directo, ni de mano de obra directa. Estos gastos se dividen en variables (varían directamente con el volumen de la producción) y fijos (no se afectan por las variaciones en el volumen de la producción). Los gastos de fabricación se cargan generalmente al producto por medio de tipos o coeficientes predeterminados o estándar, que se basan en los gastos presupuestados para un nivel normal de producción.

CAPITULO II

NORMAS DE AUDITORIA Y OBJETIVOS DEL EXAMEN DE LOS INVENTARIOS

2.1 TIPOS DE AUDITORIAS

Existen tres tipos de auditoría principalmente:

1. Auditoría de los Estados Financieros;
2. Auditoría Operacional;
3. Auditoría Fiscal.

1. Auditoría de los Estados Financieros.- Es la investigación hecha por un Contador Público independiente de los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad económica, realizada conforme a técnicas especiales, con el objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad de la situación financiera y de los resultados de una empresa, incorporados en los estados financieros de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Quienes hacen uso de los estados financieros, como son:

- a) Los administradores: Para determinar el resultado de su gestión, localizar áreas problemas, y efectuar la planeación de las operaciones futuras;
- b) los accionistas: Para la de

terminación de su inversión o solvencia; c)-- los acreedores Bancarios: Para poder obtener una seguridad y a la vez garantizar los créditos otorgados, poder saber si la persona a la que se le prestan tiene capacidad de pago a corto y largo plazo, ver la productividad del negocio en relación a los intereses; d) - Acreedores comerciales: Para poder saber la capacidad de compra de la compañía y a la vez poder conocer la capacidad de pago de dicha empresa; e) el Gobierno: Para conocer también la productividad del negocio y revisar el cumplimiento del pago de los impuestos de la compañía; f) los trabajadores: Para conocer la operatividad de la misma, observar y revisar el cumplimiento de la obligación respecto a la participación de utilidades que les corresponde por el periodo a que se refieren los estados financieros; g) para los nuevos inversionistas: Para que se den cuenta de la ejecución y proyección de la empresa, observar la situación económica de la misma y conocer el precio de compra de las acciones, etc. O sea que sus decisiones están basadas en las cifras de los estados financieros, y el contador público a través de dichos estados les pone el sello de confiabilidad que requieren, es decir que las personas anteriormente mencionadas necesitan tener confianza plena de que los estados son verdaderos, con objeto de contar con una base firme para la toma de decisiones de diversas índoles.

Lo anterior da como resultado que los estados financieros al no ser determinados mediante reglas defini--

das, pueden estar equivocados, principalmente por:

1. Desconocimiento de los principios contables;
2. Intención de presentar situaciones y resultados diferentes a los logrados.

Los estados financieros constituyen las declaraciones que hace una empresa a los terceros interesados sobre su situación financiera a una fecha determinada (Balance General), y sobre el resultado de sus operaciones - por un periodo determinado (Estado de Resultados) así como los cambios en su posición financiera sobre la base de efectivo (Estado de Cambios).

En tal virtud la empresa es responsable de que dichos estados financieros sean correctos y completos.

Los requisitos básicos para obtener la confianza de terceros son principalmente:

a) Capacidad Técnica

Debe ser un experto en asuntos contables para poder juzgar la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Si otro profesionalista (médico, abogado, arquitecto, etc.) emite una opinión sobre los estados financieros esta carece de validez para terceros.

b) Independencia.

La veracidad de los estados financieros debe ser declarada por una persona con libertad absoluta de criterio para ser confiable.

Si el propio dueño de la empresa es quien manifiesta que los estados financieros son verdaderos, su aseveración puede no ser confiable para terceros, por ser al mismo tiempo juez y parte.

Ahora bien, después de haber realizado todas las investigaciones en los libros, registros, bienes y transacciones de una empresa, el contador público debe manifestar por escrito si los estados financieros revisados son o no razonables. Esta opinión se conoce con el nombre de dictamen.

AUDITORIA OPERACIONAL. Es el término que se usa generalmente para describir la extensión de las funciones de auditoría interna en casi todos los aspectos de las operaciones de una empresa. La auditoría operacional se orienta principalmente hacia el futuro y hacia las mejoras que pueden hacerse; mientras que la auditoría financiera interna se ocupa esencialmente del pasado, de la protección que proporcionan los controles existentes y de la corrección de los datos de los registros financieros. La auditoría operacional es una extensión de la administración, que hace lo que un buen gerente haría si pudiera estar presente en todo lugar y en todo momento.

Recordemos que Administración es el proceso de llevar a cabo los objetivos de una empresa, haciendo el mejor uso de los recursos disponibles.

También que la administración es una ciencia y un arte. Como ciencia es el conjunto sistemático de conocimientos sobre la manera de actuar en determinadas circunstancias, y como arte, la administración es la habilidad práctica.

Los consultores de empresas, que se van a encargar de llevar a cabo la auditoría administrativa, deben ser técnicos y prácticos, dominar la ciencia de la administración y estar dotados con las cualidades prácticas del arte de la administración. Una vez conseguido el título correspondiente ya sea administrador, contador, experto en relaciones industriales, es necesario estar al día en lo que respecta a la administración.

En la mayoría de los casos, los ejecutivos de las empresas, sean los directores, los gerentes generales o los jefes de departamento, se enfrentan a una cruda realidad de tener que tomar decisiones, y por lo tanto aceptar las responsabilidades que se derivan de dichas decisiones. Ni la contabilidad, ni los auditores externos, ofrecen los medios adecuados para tomar estas decisiones, de ahí que la auditoría operacional se ocupe en todos los aspectos de la administración, desde los auxiliares de contabilidad hasta sus superiores.

Para efectos de la auditoría administrativa, hay que hacer una clasificación de las funciones primarias de la administración en las empresas. Por ejemplo:

- a) Producción: Considerando que en las actividades comerciales la función de compras toma su lugar.
- b) Ventas: Incluyendo aquí las actividades de distribución y de comercialización.
- c) Finanzas: Que comprendería la contabilidad, la contraloría y la auditoría interna.
- d) Relaciones industriales: Referentes a la administración de personal y a las relaciones laborales.

- e) Gerencia: O sea la función que consiste en - que las demás operaciones se lleven a cabo de manera correcta en el tiempo oportuno y en lugar conveniente.

Posteriormente se debe hacer un estudio integral y analítico de la gráfica de la organización de la empresa, observando si sus diseños son adecuados para llevar a cabo las cinco funciones administrativas antes mencionadas.

El estudio minucioso de esta gráfica permitirá conocer los canales de comunicación, la división y especialización de funciones, la autoridad y la responsabilidad.

Analizando a la compañía de esta manera se podrá saber de antemano que información necesita cada puesto, - para la mejor toma de decisiones.

3. Auditoría Fiscal.- Es la revisión que hace - la Dirección General de Fiscalización (DGF) a las empresas de sus libros de registros, para determinar si dicha empresa a cubierto en forma correcta sus obligaciones fiscales.

Esta auditoría puede basarse en el informe que en trega el auditor externo a la Dirección General de Fiscalización, después de su revisión de los estados financieros, el cual es verificado por dicha Dirección y en caso de encontrar alguna parte confusa, pide le sean aclaradas por parte del auditor externo. En otros casos la misma - Dirección efectuaría revisiones periódicas a las empresas.

2.2 DEFINICION DE NORMA:

Regla que se debe seguir o a que se deben ajustar las acciones.

Para asegurar que los servicios que presta el contador público al realizar una auditoría sean de calidad profesional, existen ciertos requisitos fundamentales relativos a su persona y a su trabajo que desarrolla, a los cuales se les ha denominado: "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas".

2.3 FUENTES DE LAS NORMAS DE AUDITORIA:

La profesión estableció las normas de auditoría generalmente aceptadas en virtud de que:

1. Se exige una calidad óptima en los trabajos de auditoría para hacer frente a la responsabilidad adquirida con el público y clientes. A fin de mantener esta calidad se establecerán reglas a las que el profesionalista debe sujetarse.
2. Resulta imposible reglamentar en forma específica el trabajo de auditoría, ya que éste está sujeto al criterio del auditor, para mantener la óptima calidad de los trabajos, se fijarán normas de carácter general a las cuales debe apegarse el criterio individual.

2.4 NORMAS PERSONALES

Son los requisitos indispensables a la persona -- del contador público que deberá observar para realizar el trabajo de auditoría.

- 1.- Capacidad profesional como auditor;
- 2.- Cuidado al desarrollar el trabajo;
- 3.- Independencia mental.

- 1.- Capacidad profesional y entrenamiento técnico.

Para poder expresar una opinión sobre los estados financieros, se requiere que quien la emite sea un experto en asuntos contables.

- a) Entrenamiento Técnico: Preparación académica que culmina con la obtención del título profesional de contador público.
- b) Capacidad Profesional: Representa la madurez de juicio adquirida a través de la experiencia en la práctica de la auditoría.

- 2.- Cuidado y diligencia profesional.

La capacidad profesional del auditor debe aplicarla a cada uno de los trabajos que realice; de lo contrario no se lograría un trabajo de máxima calidad.

El hombre no es infalible, pero las posibilidades de equivocación se reducen si se emplean los cuidados y la diligencia necesaria.

- 3.- Independencia Mental.

La independencia mental y la capacidad profesional son las bases en las que se funda la confianza del público.

El auditor está obligado a mantener una actitud - de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional como auditor.

La independencia puede observarse o analizarse - desde dos puntos de vista:

- a) Del propio auditor: Para realizar su trabajo sin que su criterio se vea influenciado por - cualquier otro elemento que no sea el resultado de sus pruebas.
- b) Del público; Quien para darle su confianza - requiere que sea independiente, para cumplir con esta exigencia del público, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha adoptado - un código de ética profesional en que se establecen reglas específicas sobre la independencia.

2.5 NORMAS RELATIVAS AL TRABAJO.

Se clasifican en:

1. Normas de ejecución del trabajo.
2. Normas de dictamen e información.

1.- Normas de ejecución del trabajo.

El Contador Público está obligado a desarrollar - su trabajo con cuidado y diligencia profesional.

Por la importancia que tienen en la realización - de la auditoría de estados financieros, se han establecido tres normas específicas y adicionales al cuidado y di-

1) **Intigencia profesional:**

- a) **Planeación y Supervisión**
- b) **Estudio y Evaluación del Control Interno**
- c) **Obtención de Evidencia suficiente y competente.**

a) **Planeación y Supervisión:**

Una vez aceptada la propuesta por el cliente y -- previo estudio detallado del control interno, será necesario planear en forma específica la auditoría. Esto es de c id r para cada área de los estados financieros:

- 1.- Que pruebas deben hacerse
- 2.- El alcance de los procedimientos
- 3.- La oportunidad con que deben realizarse
- 4.- Que personal debe desarrollarlos.

Para poder realizar en forma adecuada la planeación el auditor debe tener un conocimiento profundo de:

- a) De la Auditoría - Cual es el objetivo que se persigue.
- b) De las características de la empresa:
 - 1. Operacionales:
 - Normales u ordinarios: Producción, compras, ventas, finanzas (créditos, pagos, etc.)
 - Marginales: Operaciones habituales, pero que no son el fin principal de la empresa (arrendamiento de parte del inmueble, intereses en inversiones en valores, -- etc.)

- Extraordinarias: Operaciones que no se realizan en forma habitual (venta de activos fijos)

2. Jurídicas:

- Forma de constitución (clases de sociedad, etc.)
- Títulos de propiedad de sus bienes.
- Otras de carácter contractual

3. Control Interno: Que lo veremos en el inciso b) más adelante.

Para formarse una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, debe realizar los procedimientos que lo conduzcan a ese objetivo.

Planear la auditoría consiste en decidir anticipadamente con base en el control interno existente:

- Los procedimientos que deben aplicarse
- La extensión que debe darse a los procedimientos
- La fecha en que debe realizarse
- Quién debe llevarlos a cabo

Supervisión.- Normalmente el contador público emplea ayudantes para el desarrollo del trabajo.

En virtud de que él asume toda la responsabilidad en su opinión, debe vigilar que las pruebas se hayan llevado a cabo como se planearon y satisfacerse de los resultados obtenidos en las mismas.

b) Estudio y Evaluación del Control Interno.

Para poder planear y realizar la auditoría de estados financieros en forma adecuada, el contador público debe estudiar y evaluar el control interno existente en la empresa antes de iniciar su examen.

La responsabilidad del auditor al efectuar el estudio del control interno, se refiere al análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos y registros que producen información financiera que ha de dictaminar.

Al evaluar el control interno, el auditor deberá determinar sus deficiencias, calificarlas en cuanto a su gravedad y posibles repercusiones, y establecer el alcance de su trabajo en relación a las condiciones encontradas. Si las fallas de control interno son graves y el auditor no logra suplir esa limitación de una manera práctica, deberá abstenerse de opinar sobre los estados financieros.

El estudio y evaluación de control interno deberán hacerse cada año, como parte fundamental de la planeación de la auditoría. No obstante lo anterior, es factible variar el énfasis en algunas áreas, procurando adoptar una base rotativa.

El hecho de que el auditor emita una opinión sin salvedades no implica la aprobación tácita del control interno.

Es indispensable dejar evidencia en los papeles de trabajo, del estudio y evaluación del control interno realizados.

En dos empresas del mismo ramo y con volúmenes de operación similares, pero con sistemas de control interno distintos (uno eficiente y otro no) el trabajo de auditoría será diferente.

El control interno es el sistema que utiliza la administración para lograr sus objetivos (financiamiento, producción, etc.), utilizando todos los procedimientos en forma coordinada.

Los objetivos del control interno son: 1) Obtención de información financiera correcta, 2) Protección de los activos, 3) La promoción de eficiencia de operación.

- Elementos del Control Interno.-

- a) Organización: - Dirección: (Políticas que recaen en la organización)
 - Coordinación: (Un ente funccionando perfectamente)
 - División de Labores: (Custodia y Registro)
 - Asignación de Responsabilidades (Autorizaciones)
- b) Procedimientos:
 - Planeación y Sistematización
 - Registros y Formas
 - Informes
- c) Personal:
 - Entrenamiento
 - Eficiencia
 - Movilidad
 - Retribución.
- d) Supervisión.

Métodos de registro en el examen del control interno.

El estudio y evaluación del control interno por parte del auditor, debe ser plasmado en los papeles de trabajo. Existen tres métodos de registro señalados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., estos métodos son:

- 1.- Método Descriptivo (memoranda)
- 2.- Método Gráfico (flujogramas)
- 3.- Método de Cuestionarios

El método de cuestionarios, es aquel, que se forma de un conjunto de preguntas, listadas de antemano, para ser contestadas en el transcurso de la revisión del control interno y en la empresa que se audita.

Sin embargo, el Contador Público independiente, no debe conformarse con las contestaciones a las preguntas del cuestionario únicamente. Al aplicar este método, debe tomar en cuenta lo siguiente:

- a) Debe evitar el llenar los cuestionarios en forma mecánica.
- b) No debe satisfacerse únicamente con la respuesta afirmativa del funcionario, sino también comprobar por medio de observaciones que efectivamente se cumpla con lo afirmado.
- c) En los casos en que la respuesta sea negativa, el auditor debe hacer anotaciones en la cédula de observaciones, para indicar las deficiencias encontradas y las medidas correctivas necesarias.

En la práctica pueden aplicarse los tres métodos, pero en los casos en que sea posible, pueden emplearse todos en forma combinada para un mejor resultado del estudio y evaluación del control interno.

c) Obtención de evidencia Suficiente y Competente

El auditor para comprobar los hechos y cifras de los estados financieros, debe contar con elementos de juicio en los cuales basar su opinión.

Estos elementos, denominados Evidencia Comprobatoria, deben ser objetivos y ciertos, y dar al Contador Público la certeza razonable sobre las cifras de los estados financieros.

Esta evidencia comprobatoria debe reunir dos requisitos:

1. Debe ser competente
2. Debe ser suficiente

Con suficientes se entiende que se cubra un porcentaje de revisión de comprobantes satisfactorio para el auditor.

Con competente se entiende que la documentación revisada sea original, importante, o bien a través de confirmación con terceros, acerca de los valores o bienes en su poder, cuentas por cobrar, y por pagar a cargo de la compañía.

2.- Normas de Dictamen e Información.-

Los estados financieros y el dictamen del auditor son la información que reciben los interesados en la situación financiera y los resultados de la empresa.

En virtud de lo anterior, se establecieron las siguientes normas:

- 1) Identificación de los estados financieros
- 2) Aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente aceptados.
- 3) Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.
- 4) Suficiencia de las declaraciones informativas
- 5) Salvedades
- 6) Negación de Opinión

Que son los requisitos mínimos de calidad que debe contener la información (estados financieros y dictamen del auditor).

1.- Identificación de los estados financieros.-

El Contador Público puede estar asociado con los estados financieros de una compañía por muy diversas razones:

- Como Contador
- Como Auditor Interno
- Como Gerente
- Como Auditor Externo, etc.

Esta norma obliga a que cuando su nombre está asociado con los estados financieros aclare:

- a) La naturaleza de su relación con dichos estados
- b) La responsabilidad que asume sobre ellos.

2.- Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA).

Para que los estados financieros sean considerados correctos, es decir, para que presenten razonablemente la situación financiera y los resultados de una empresa, deben haber sido formulados conforme a PCGA.

Los PCGA son ciertas reglas o guías que sirven de base para dirigir las acciones, uniformar criterios y normar así la conducta del profesionista en la contabilización y preparación de su informe.

La observancia de dichos principios son:

- 1) Un factor determinante en la utilidad que los estados pueden presentar.
- 2) Hace posible que se tenga un grado de certeza razonable sobre las descripciones y cifras que forman los estados.
- 3) Permite la comparación entre estados financieros de diversas empresas.

En conclusión, el Auditor al efectuar su examen de los estados financieros debe cerciorarse si estos han sido preparados de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y así debe declararlo en su dictamen.

3.- Consistencia en la Aplicación de Principios de Contabilidad.

La comparación es básica en la interpretación de estados financieros de una empresa.

No es posible comparar estados financieros de una misma compañía, si estos han sido formulados bajo bases diferentes o utilizando principios distintos.

Es necesario entonces, que los principios de contabilidad sean aplicados en forma consistente tanto en el periodo que se revisa como en los anteriores.

Debido a la importancia que tiene lo anterior es necesario que el Auditor declare expresa y explícitamente si los principios de contabilidad han sido aplicados consistentemente con el periodo anterior.

4.- Suficiencia de las declaraciones informativas.-

Los estados financieros se forman de: Títulos, Rubros, Clasificaciones, Descripciones, Agrupaciones, Cifras, Totales y Subtotales, y Notas Explicativas, etc.

Para que el lector de los estados pueda llegar a conclusiones y tomar decisiones adecuadas se requiere que la información que se le proporcione sea completa. (Responsabilidad Primaria de la compañía).

El auditor está obligado a verificar que los estados financieros tengan la información suficiente para su interpretación.

5.- Salvedades.-

Son las excepciones parciales a las afirmaciones básicas del dictamen.

Afirmaciones del dictamen donde puede haber salvedades:

AL ALCANCE

1. Aplicación de normas de auditoría generalmente aceptadas. La única que puede no cumplirse es la de obtención de evidencia suficiente y competente.
2. Aplicación de los demás procedimientos que considere necesarios en las circunstancias.

EN LA OPINION

3. Los Estados Financieros se presentan razonablemente de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
4. Los principios se aplicarán en forma consistente.

Cuando se considere obligado a hacer salvedades a algunas de las afirmaciones de su dictamen deberá:

1. Expresarlas de modo claro e inequívoco
2. Manifestar a cual de las afirmaciones se refiere
3. Indicar los motivos de su salvedad

4. Indicar su trascendencia o importancia

Se pueden dar salvedades cuando la excepción afecta una parte importante de los estados, pero no modifica su panorama general en forma definitiva.

6.- Negación de Opinión.-

Quando las excepciones a las afirmaciones del dictamen son de tal magnitud o importancia que impidan al contador público emitir una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, el auditor está obligado a:

1. Declarar expresamente que no está en condiciones de dar una opinión profesional
2. Expresar las razones por las cuales no está en condiciones de hacerlo.

Sin embargo después de haber dado esa declaración el auditor puede proporcionar los comentarios que considere que está en condiciones de hacer sobre algunas partidas parciales de los estados financieros.

2.6 OBJETIVO DEL EXAMEN DE INVENTARIOS.-

Dentro de las normas de auditoría generalmente aceptadas relativas a la ejecución del trabajo, se encuentra la de la planeación, que permite que el dictamen de los estados financieros esté respaldado por una labor de revisión de alta calidad profesional.

Al realizar un trabajo, es necesario determinar en forma clara los objetivos. Para ello, una adecuada planeación de las actividades permite alcanzar una o varias metas deseadas, así como poder afirmar en el cuerpo-

4. Indicar su trascendencia o importancia

Se pueden dar salvedades cuando la excepción afecta una parte importante de los estados, pero no modifica su panorama general en forma definitiva.

6.- Negación de Opinión.-

Cuando las excepciones a las afirmaciones del dictamen son de tal magnitud o importancia que impidan al contador público emitir una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, el auditor está obligado a:

1. Declarar expresamente que no está en condiciones de dar una opinión profesional
2. Expresar las razones por las cuales no está en condiciones de hacerlo.

Sin embargo después de haber dado esa declaración el auditor puede proporcionar los comentarios que considere que está en condiciones de hacer sobre algunas partidas parciales de los estados financieros.

2.6 OBJETIVO DEL EXAMEN DE INVENTARIOS.-

Dentro de las normas de auditoría generalmente aceptadas relativas a la ejecución del trabajo, se encuentra la de la planeación, que permite que el dictamen de los estados financieros esté respaldado por una labor de revisión de alta calidad profesional.

Al realizar un trabajo, es necesario determinar en forma clara los objetivos. Para ello, una adecuada planeación de las actividades permite alcanzar una o varias metas deseadas, así como poder afirmar en el cuerpo-

del dictamen que la revisión se llevó a cabo de acuerdo - con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Aunque los objetivos varían de acuerdo con el rubro de los estados financieros que se revisan, éstos deben proporcionar al auditor los elementos de juicio necesarios para apoyar su opinión.

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en el renglón de inventarios son:

- a) Comprobar su existencia física: Al llevar a cabo la toma física del inventario, el auditor debe verificar que el procedimiento seguido por la empresa, permita la correcta determinación de los inventarios, en cuanto a sus cantidades, existencias y estado de los mismos.
- b) Verificar que sean propiedad de la compañía: El auditor a través de su revisión debe cerciorarse de que las mercancías observadas, según el punto anterior, sean verdaderamente propiedad de la compañía y no pertenezcan a terceros.

Por lo general las siguientes partidas se incluyen en los inventarios:

1. Las que se encuentran físicamente en existencia con excepción de las partidas recibidas en consignación.
2. Las que se encuentran en tránsito hacia los depósitos o almacenes de la compañía en la fecha del inventario, bajo condiciones de venta,

3. Las enviadas en consignación y que están en posesión de posibles clientes u otros consignatarios, para su posible venta posterior o para su aprobación, mientras no se haya realizado el traspaso de propiedad.
4. Las que se encuentran en depósitos para su almacenaje, proceso, embarque, etc.
5. Las que se encuentran en prenda, en poder del acreedor o depositario, incluyéndose en el inventario del deudor o propietario.

Por el contrario las partidas que deben excluirse de los inventarios son: Las consignaciones recibidas - (cuando la compañía es el consignatario), los depósitos - (cuando la compañía es el depositario) y los materiales - comprados a prueba o sujetos a aprobación.

Es necesario que la propiedad de las partidas esté respaldada por la documentación que le es inherente.

- c) Comprobar que los inventarios contengan solamente artículos o materiales en buenas condiciones de consumo y de venta, y en su caso - identificar los que se encuentren en mal estado, obsoletos o de lento movimiento: El auditor aunque no es un experto sobre las características de los inventarios que va a contar, se puede dar cuenta, a través de la simple observación de los mismos, si algunos artículos en mal estado están siendo incluidos dentro - del recuento físico y no han sido separados y controlados en forma independiente, o simplemente y sencillamente si se pueden encontrar en mal

estado, o no tener movimiento y la empresa - los esté considerando como inventarios de frecuente utilización.

- d) Comprobar su correcta valuación reconociendo - en su caso la pérdida de valor.

El método empleado en la valuación del inventario, debe estar de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y aplicados en forma consistente con relación - al período anterior, además se debe vigilar - que se registren en inventarios los ajustes - necesarios, si es que existen diferencias de importancia en relación con los recuentos físicos.

- f) Determinar los gravámenes que existen:

En algunas empresas los inventarios se encuentran bajo gravámenes ya sea por préstamos bancarios adquiridos por la compañía y garantizados con estos, o por disposiciones de proveedores para otorgar tal o cual crédito, etc. - El auditor debe de cerciorarse de todos los gravámenes existentes sobre dichos inventarios, los cuales condicionan en poco o en mucho la disponibilidad por parte de la compañía sobre ellos; y mencionarlo en una nota a los estados financieros.

- g) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.
Este objetivo ya fue explicado con anterioridad en el capítulo I pto. 1.3.

CAPITULO III

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICABLES EN LA REVISION
DE LOS INVENTARIOS.

El presente capitulo se ha dividido en dos etapas tomando en cuenta que la auditoria de los estados financieros, es realizada en varias visitas. Sin embargo para efectos prácticos consideramos solamente dos visitas:

- a) Visita preliminar
- b) Visita Final

3.1 VISITA PRELIMINAR.-

En esta fase de la auditoria, el objetivo principal se encamina fundamentalmente a abarcar aspectos relativos al control interno, a la corriente operacional y a familiarizarse con el sistema contable, con el propósito de determinar fallas o deficiencias en el sistema y proponer las medidas necesarias para su corrección, y evitar problemas al cierre del ejercicio.

El trabajo a desarrollar en esta visita es el siguiente:

1. Estudio y evaluación del control interno
2. Revisión de los costos de adquisición
3. Revisión de la determinación de los costos -- unitarios que servirán de base para la valuación de las existencias físicas.

4. Toma de las existencias físicas.

1. Estudio y evaluación del control interno.-

En las auditorías que se efectúen por primera vez debe prepararse para el archivo permanente una relación detallada de los procedimientos de contabilidad utilizados por la compañía, y de las medidas de control interno relacionadas con los inventarios, esta relación debe ser revisada y mantenida al día en las auditorías posteriores

El examen del control interno de los inventarios, permite al auditor realizar una revisión analítica y crítica de los controles de la empresa, con el objeto de poder determinar la confianza que puede depositar en los registros contables, así como el alcance y oportunidad para la aplicación de los procedimientos de auditoría. La intensidad de la revisión del control interno, es determinada por el auditor de acuerdo a su criterio, aplicado a cada caso en particular.

La revisión, estudio y evaluación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- a. Segregación adecuada de las funciones de autorización, custodia y registro de adquisición, recepción, almacenaje y embarque de existencias.
- b. Registro oportuno de todo lo que se recibe y del pasivo correspondiente.
- c. Control de que todo lo que se embarca se registra y se factura oportunamente en el período que corresponda.

- d. Custodia física adecuada de los inventarios.
- e. Planeación y toma periódica de los inventarios físicos; su recopilación, valuación y comparación con registros contables, y ajuste de las diferencias resultantes.
- f. Procedimientos adecuados para el registro y acumulación de los elementos del costo.
- g. Registros adecuados para el control de las existencias tanto en almacenes de la empresa como de terceros.
- h. Registros adecuados para el control de las existencias de terceros en almacenes de la empresa.
- i. Comparación periódica de la suma de los auxiliares de inventarios perpetuos contra el saldo de la cuenta de mayor.
- j. Comprobación interna, independiente, de la corrección de los inventarios periódicos y finales.
- k. Fijación de máximos y mínimos para el control de existencias.
- l. Procedimientos para determinar la posible existencia de inventarios excesivos, dañados, obsoletos y de lento movimiento, así como el ajuste de las estimaciones correspondientes.
- m. Adecuada protección a la entidad mediante el aseguramiento de los inventarios y el afianzamiento del personal que los maneja.

FUNCIONES QUE DEBEN CONTROLARSE

El sistema de control interno sobre los inventarios, abarca el control de varios departamentos sobre los productos, a medida que los mismos se mueven a través de los distintos procesos del inventario.

Existen varias funciones de control.

A). FUNCIONES FISICAS, como son: a) recepción, -
b) almacenaje, c) producción y d) embarque.

B). FUNCIONES DE REGISTRO: a) inventarios perpetuos.

A) Las funciones físicas relacionadas con el --
control interno son:

a) RECEPCION: El departamento de recepción se -
encargará de que los bienes recibidos concuerden
con la orden de compra tanto en cantidad-
como en calidad; elaborará un informe de re-
cepción y de la transferencia de las partidas
recibidas a los almacenes. Se recomienda que
sus funciones sean independientes de las de -
compras, almacenaje o embarque.

b) ALMACENAJE: En esta función, los inventarios
deberán tenerse bajo el control de almacenis-
tas que tengan clara conciencia de sus respon-
sabilidades. Cuando el almacén recibe los -
bienes, estos se cuentan, inspeccionan y reci-
ben, verificando el trabajo del departamento-
de recepción. Se almacenan en lugares apro-
piados con objeto de protegerlos contra daños
deterioros y hurtos, dándoles salida a los de-
partamentos de producción o embarque cuando -
se autorice. El personal del almacén puede -
tomar parte en los recuentos físicos, pero su
jetos a la supervisión y revisión del departa-
mento de control de producción o de contabili-
dad.

- c) **PRODUCCION:** El departamento de producción in forma de la localización y destino de la producción y los inventarios, reportando a conta bilidad, los desperdicios y deterioros durante el proceso de producción para su registro oportuno con la disminución correspondiente - en el costo del inventario. Es recomendable que el departamento de contabilidad, mantenga registros de inventarios perpetuos en cuanto a cantidades, las que deberán corresponder a las registradas en el mayor por el departamento de costos.
- f) **EMBARQUES:** Las salidas de bienes, se harán a base de órdenes de embarque aprobadas y prepa radas por otro departamento. Este departamento envía al de contabilidad el recibo del -- cliente para la facturación al mismo. No debe ejercer funciones de venta, contabilidad o almacenes.
- B) **Funciones de registro relacionadas con el con** trol interno de inventarios:

El departamento de contabilidad es el responsable de las funciones de registro. Mantiene controles conta bles sobre los costos de los inventarios, a medida que - los materiales pasan a través de los procesos de adquisición, producción y ventas; facilita la información a la - gerencia referente a la producción, utilización de mate-- riales y mano de obra, costos por funciones y por productos para la valorización de los inventarios, determina-- ción del precio de venta, etc.; permite determinar los arti culos en consignación, a vistas etc.; aplica procedi-- mientos para la detección de artículos obsoletos, excesi-

vos, eliminando del costo de los inventarios las partidas con estas características, vigilando que no sean incluidas y valoradas en un inventario posterior o veultas a incluir si son vendidas o usadas.

a) INVENTARIOS PERPETUOS: El grado más efectivo del control interno se obtiene en aquellos casos en que los inventarios perpetuos (en cantidades e importes o ambos), que se llevan por el departamento de control de producción, se ligan con el valor en dinero de los inventarios según libros, que han sido obtenidos mediante procedimientos de costos. Los buenos procedimientos de costos resultan útiles, asimismo, para localizar diferencias generales que pueden presentarse entre los inventarios ffsicos y los inventarios según libros. Los inventarios constaⁿtes o permanentes, ayudan a localizar tales diferencias, por departamentos, productos o unidades de producción.

Los inventarios perpetuos proporcionan la base para efectuar conteos (recuentos) ffsicos periódicos en forma cíclica, eliminando o reduciendo por lo tanto, el costo y tiempo necesarios para practicar inventarios ffsicos anuales. En general los inventarios deben ser objeto de deconteo ffsico, por lo menos una vez al año, pero este requisito puede cumplirse en forma rotativa si se mantienen inventarios constantes (perpetuos) en forma adecuada.

La coordinación efectiva con las cuentas de control del mayor general permitirá la obtención del máximo beneficio de los inventarios constantes o perpetuos. Además la Ley del Impuesto sobre la Renta obliga a las empresas con ingresos anuales superiores a \$ 20,000,000, a llevar un registro de inventarios perpetuos.

2. Revisión de los costos de adquisición (prueba de precios).

El examen de los costos de adquisición se basa en las compras de mercancía que efectuó la empresa en el -- ejercicio sujeto a revisión. El alcance, extensión y -- oportunidad de dicha revisión deberá fijarse tomando en -- cuenta el resultado de la evaluación del control interno -- existente en ésta área.

El objeto de esta revisión es cerciorarse de lo -- siguiente:

- a. Adecuado y oportuno registro de las mercan- cías recibidas.
- b. Adecuada determinación del costo unitario de las mismas.
- c. Comprobación del control interno existente.
- d. Que se hayan realizado efectivamente las compras.
- e. En caso de operaciones con partes relaciona-- das que éstas sean razonables.

En esta prueba debemos verificar que la toma de -- evaluación establecida esté de acuerdo con los principios -- de contabilidad generalmente aceptados y así indicarlo. -- Los principales procedimientos que usualmente son aplica-- bles en esta área son:

- a) Al revisar las solicitudes de compra, debe -- cerciorarse de que sean expedidas para:
 1. Compra de artículos y materiales necesaa-- rios para la venta o producción.
 2. Compra de artículos de rápida rotación.

3. Compras para mantener el límite inferior - establecido de las existencias.
 4. Compras efectuadas debido a condiciones es peciales del mercado producidas por la -- gran demanda del artículo, existencia de - pocos proveedores, etc.
-
- b) Comparar las fechas y datos incluidos en los- pedidos al proveedor con sus remisiones y las facturas correspondientes.
 - c) En el caso de haber solicitudes de compras ex pedidas por varios departamentos, debe cercio rarse de que estén autorizados y usadas en - forma numérica progresiva.
 - d) Comprobar que los pedidos estén basados en so licitudes de compra autorizadas, expedidas en orden numérico progresivo.
 - e) Verificar el orden numérico progresivo y la - secuencia en las fechas de los reportes de en trada al almacén.
 - f) Determinar la forma en que se controla, que - los artículos recibidos de los proveedores, - cumplan con las especificaciones establi cadas en el pedido.
 - g) Comprobar documentalmente las compras efectua das, verificando:
1. La evidencia de la recepción de los bienes de acuerdo a los pedidos.

2. De acuerdo a su naturaleza verificar su correcta clasificación contable, cotejándola con el correspondiente documento contabilizador (póliza de diario, de compras, etc.) y con los registros y auxiliares contables que le sean relativos.
3. La acumulación de las erogaciones necesarias desde su adquisición hasta su recepción en los almacenes, como precio de factura, fletes etc., estudiar su registro contable y determinar inconsistencias si las hay.
4. Deducciones en el pago por descuentos, rebajas, devoluciones, etc.
5. Corrección aritmética de facturas y comprobantes, así como la revisión de las facturas canceladas.
6. Cumplimiento con requisitos fiscales.
 - h) Verificar el correcto registro en las cuentas de mayor de inventarios y de proveedores de las compras hechas por la compañía.
 - i) Verificar el registro de auxiliares de inventarios y de proveedores y la corrección aritmética de los movimientos hechos en los auxiliares de las compras efectuadas.
 - j) Revisar las devoluciones hechas a los proveedores, verificando:

1. Autorización
 2. Correcta contabilización y valuación en relación con las facturas de los proveedores y su corrección aritmética.
 3. Acuse de recibo y/o nota de crédito del proveedor.
 4. Dedución en los pagos a proveedores del importe de estas devoluciones.
 5. Créditos en los auxiliares de inventarios.
 6. Cargos en los auxiliares de proveedores.
- k) Revisar si existen mercancías que necesitan permisos oficiales de importación, verificando su correcto cumplimiento de acuerdo a la ley.

3. Revisión de la determinación de los costos unitarios que servirán de base para la valuación de las existencias físicas.

Para la revisión de estos costos se deben considerar los tres elementos que componen el costo de producción de los artículos que son la materia prima utilizada, la mano de obra y los gastos indirectos.

- A. Materia prima: La materia prima al fin del ejercicio deberán quedar valuadas de acuerdo con los lineamientos establecidos en nuestra prueba de precios anteriormente mencionada, sin embargo debemos verificar que los consu--

mos en producción durante el ejercicio son razonables llevando a cabo el siguiente trabajo

- a) Verificar que los documentos con que surten los almacenes (pedidos, remisiones, órdenes de surtido, solicitudes del departamento de producción, etc.), estén debidamente autorizados, ordenados en forma numérica progresiva en concordancia con las fechas y cotejados con los reportes de salida.
- b) Comparar que los reportes de salida de almacén concuerden con las tarjetas auxiliares de inventarios.
- c) Verificar que la valuación de las salidas de inventarios de materia prima, mercancías, estén de acuerdo con el método usado por la compañía, revisando su correcta contabilización o, determinando inconsistencias en el método empleado, si las hay.
- d) Comparar las salidas de almacén por entregas a los departamentos productivos con las hojas, resúmenes u otros controles del costo de producción.
- e) Verificar documentalmente las salidas de almacén por:
 - 1. Muestras y donativos
 - 2. Destrucción o baja.

B. Mano de Obra.- La mano de obra será examinada tomando como base las nóminas y listas de raya las cuales son revisadas en otra área de la auditoría, en donde se verificó su correcto registro y aplicación de la mano de obra directa e indirecta con base en las horas reportadas por el departamento de producción.

C. Gastos indirectos.- Dicha revisión se hará por medio de pruebas globales referenciando los cargos al costo de producción por dichos gastos, a través de papeles de trabajo relativos a salidas de efectivo, depreciación, amortización, aplicación de pagos anticipados, provisiones, estimaciones de pasivos, etc.

El objetivo en esta revisión es el de cerciorarse de:

- a) Adecuado y oportuno registro de los gastos de producción.
- b) Adecuada determinación de los costos de producción.
- c) Comprobación del control interno existente.
- d) La razonabilidad de los costos que sirvieron de base para la valuación de los inventarios físicos durante el ejercicio.

El conocimiento del sistema de costos empleado por la compañía, permite valorar adecuadamente cada uno de sus elementos. A continuación se indican los procedimientos que generalmente se utilizan en su valuación:

PRODUCTOS EN PROCESO: Dependiendo del sistema empleado por la compañía, podemos encontrar productos en proceso en un sistema por órdenes, por proceso y estándar principalmente.

PRODUCTOS EN PROCESO EN UN SISTEMA DE COSTOS POR-ORDENES: Aquí la auditoría de los costos del inventario, se encamina:

1. A la revisión del movimiento de los costos a través de las cuentas de control de productos en proceso.

2. A efectuar pruebas de los costos de los materiales, mano de obra y gastos de fabricación cargados a las órdenes en proceso en la fecha del inventario. Las hojas de trabajo permiten determinar al auditor las transferencias de las materias primas necesarias para producir bienes que posteriormente pasan al inventario de artículos terminados. La revisión de las hojas de trabajo facilitan la detección de costos anormales que deben ser eliminados del costo del inventario, como desperdicios anormales, deficiencias de mano de obra y costos motivados por inactividad de fábrica.

PRODUCTOS EN PROCESO EN UN SISTEMA DE COSTOS POR-PROCESO: Al igual que en el caso de los costos por órdenes, la auditoría de los costos del inventario, se encamina:

1. A la revisión de los costos de productos seleccionados a través de los departamentos o centros de costo.

PRODUCTOS EN PROCESO EN UN SISTEMA DE COSTO ESTÁNDAR: La auditoría de los costos del inventario en un sistema de costos de esta clase, es generalmente menos complicado y se encamina:

1. A efectuar pruebas de la integración de los costos estándar de un número representativo de productos-

o piezas, para poder determinar la inclusión de todos los elementos necesarios en el costo estándar.

2. A revisar las cuentas de variaciones, a fin - de determinar su aproximación a los costos realmente incrridos.

3. Verificar que los costos estándar utilizados - para determinar las variaciones, sean los mismos emplea-- dos en la valuación de los inventarios.

PRODUCTOS TERMINADOS: Los procedimientos de - valuación de los inventarios de estos productos, dependen de que los productos sean comprados para su reventa, o - sean producidos y/o ensamblados por la compañía. Los costos de los productos terminados adquiridos en existencia, se comprueban en forma semejante a los costos de las materias primas indicados anteriormente. La valuación de los artículos terminados producidos, se coordinan con las -- pruebas de valuación de los inventarios de productos en - proceso. Cuando la compañía produce los artículos, el - curso de su transformación se inicia desde que la materia prima se utiliza en el proceso de fabricación hasta la - terminación de un artículo que queda listo para su venta por lo que se realizan pruebas por medio de los registros de órdenes terminadas o de registros de costos estándar, - para la comprobación del costo de productos terminados.

f) Determinar la corrección aritmética de la va - luación de los costos unitarios en:

1. Procesos y grado de avance de producción
2. Ordenes de trabajo
3. Hojas de costo, etc.

g) Comprobar los costos unitarios obtenidos de acuerdo a los procedimientos anteriores, con los costos indicados en las tarjetas auxiliares de almacén.

h) Comparar los cargos a los productos terminados con los créditos y con la producción en proceso.

i) De acuerdo con los procedimientos anteriores "AMARRAR" las salidas de almacén de mercancías o de productos terminados son los cargos al costo de ventas.

4. Toma de las existencias físicas.

Un procedimiento especial de control interno en muchas compañías lo constituye un recuento físico de todas las partidas del inventario, por lo menos una vez al año, junto con la conversión en pesos de los resultados del conteo.

En aquellas compañías que no tengan un adecuado sistema de costos, deberá practicarse un inventario físico anual para determinar la utilidad neta.

El inventario físico no substituye al registrado en libros, sino más bien sirve de control para una comprobación periódica de la exactitud de las cifras según libros, permitiendo efectuar las correcciones necesarias si existen.

La responsabilidad de la toma y compilación del inventario físico, la tienen por lo general los departamentos de fabricación, control de producción y contabilidad. La responsabilidad de la planeación y práctica del inventario se asigna, por lo general, a un supervisor competente de la fábrica o del departamento de contabilidad-

y, este último departamento se encarga de la valoración de las cantidades, cálculos y acumulación de los importes en pesos.

PROCEDIMIENTOS DE CONTEO FISICO

El éxito de un recuento físico, depende de los planes, interés y dirección, puestos en práctica por la gerencia. Es necesario una estrecha cooperación entre la fábrica y la oficina para un adecuado conteo. Es aconsejable que se reduzca o interrumpa la producción, y que se coloquen en orden los materiales para realizar un conteo fácil y exacto.

La observación del inventario físico, constituye un procedimiento de auditoría importante para efectuar pruebas de las cantidades de los inventarios.

En este punto es necesario recalcar que el auditor no es responsable de tomar o supervisar los inventarios físicos, ni tampoco de valuarlos y calcularlos, ya que esto le corresponde a la compañía. Las actividades del auditor en relación a los inventarios físicos, se limitan a la observación de los procedimientos para contar y registrar las cantidades y en practicar las pruebas necesarias, con el objeto de determinar si los procedimientos seguidos por la compañía son los más adecuados para la obtención de resultados satisfactorios en el inventario físico. El auditor debe tomar parte en la preparación del instructivo para la toma física y hacer sugerencias constructivas. Debe estar de acuerdo con los procedimientos proyectados, indicándolo en las copias de las instrucciones de la toma física del inventario, que será archivado en sus papeles de trabajo.

Los principales puntos que debe contener el instructivo son los siguientes:

1. Importancia y objeto del inventario físico.
2. Fecha del inventario.
3. Materiales que deben incluirse y excluirse de los conteos.
4. Designación de las personas que participarán en el inventario y sus responsabilidades.
5. Demarcación de las áreas en que habrá de practicarse el inventario y descripción de las áreas o locales de la planta.
6. Formulación para el inventario y su uso correcto.
7. Equipo disponible y su uso.
8. Método para practicar el conteo y anotación en las tarjetas; y datos que pueden anotarse.
9. Método de chequeo y de segundo conteo.
10. Cortes de recepción y embarque.
11. Instrucciones especiales con respecto a ciertos locales, materiales, etc.
12. Procedimiento de control sobre las tarjetas de inventario.
13. Investigación de las diferencias entre el inventario físico y los registros contables, en cantidades e importe.

Con anticipación a la fecha del recuento, se señalará y separará todas las partidas obsoletas, los desperdicios suministros, etc., con objeto de no incluirlas en el inventario. Como medida de control, puede contarse pero no valorarse para efectos de estados financieros.

Los restantes artículos deben contarse, pesarse o medirse en forma adecuada de acuerdo a la naturaleza de -

los mismos.

Los conteos (recuentos) deben registrarse a medida que se van realizando, en hojas o tarjetas bajo control numérico. Es aconsejable que los conteos se efectúen en cada caso por un equipo de dos personas, una de las cuales contará y la otra efectuará la anotación. Después de ser contadas las partidas, se marcan o rotulan como constancia de que han sido incluidas en el inventario. Los segundos conteos deben hacerse independientemente de los primeros por otro equipo de personas; con el objeto de que las cantidades determinadas en ambos conteos coincidan, efectuándose un tercer conteo en los que existan diferencias.

Es aconsejable, que una persona (supervisor) revise todos los locales o lugares afectados por el inventario, después de que éste se haya practicado, para comprobar que todas las partidas se incluyeron en el inventario. Las cantidades obtenidas deben cotejarse contra los registros contables investigándose y aclarándose las diferencias de importancia.

Pueden efectuarse conteos previos, si el movimiento posterior de la existencia se controla por medio de tarjetas de existencia en unidades.

El personal necesario para efectuar el recuento, debe estar familiarizado con el inventario, pudiendo ser almacenista, etc., con frecuencia se emplean a personas independientes de la custodia o anotación de los inventarios, como auditores internos o personas del departamento de contabilidad con objeto de efectuar segundos conteos. Las instrucciones escritas preparadas con anticipación al inventario físico, son comentadas con el personal que in-

terviene en el mismo.

La revisión e inspección preliminar, permite al auditor planear y trazar el programa de su trabajo de auditoría; determinando el personal de auditoría necesario y el tiempo requerido, en el inventario físico.

Durante la observación, debe dedicarse especial atención a los siguientes puntos:

- + Si las partidas del inventario están ordenadas adecuadamente, permitiendo un recuento exacto.
- + Si los empleados que efectúan el conteo conocen y cumplen las instrucciones escritas.
- + Si las descripciones y cantidades se anotan con exactitud, incluyendo los detalles necesarios.
- + Si la comprobación de los recuentos y la supervisión de la compañía son adecuados.
- + Si los procedimientos seguidos permiten un adecuado corte para la determinación de partidas obsoletas, o de poco movimiento, etc.

El auditor debe considerar la posibilidad de que el reporte de las existencias del almacén, concuerdan con las cantidades existentes en el mismo.

a) Corte de inventario.

El objetivo de la auditoría al comprobar el corte de la recepción, es determinar que todos los materiales -

recibidos hasta la fecha del inventario, han sido incluidos en el recuento físico, y que los costos correspondientes según facturas, han sido registrados como pasivos en el mismo período, en virtud de que el principio de contabilidad relativo al período contable establece que los costos y gastos deben de identificarse con el ingreso que originaron.

Es conveniente que no se reciban ni envíen materiales al almacén o depósito, hasta que no se termine el conteo del inventario. Los informes de recepción elaborados durante los días anteriores y posteriores a la fecha del inventario físico se identificarán con las palabras "antes del inventario" o "después del inventario", para facilitar al departamento de contabilidad el registro de los costos en el período que les corresponde.

El departamento de embarques durante el inventario, tratará de no efectuar embarques o bien, los reducirá al mínimo. Las órdenes de embarque, al igual que los informes de recepción deben indicar si se efectuaron antes o después del inventario, para garantizar que la facturación a clientes quede registrada en el período correspondiente.

Es preferible que no se produzcan movimientos de materiales en la fábrica durante el inventario físico. Los informes de transferencia de materiales, desperdicios etc., deben prepararse y registrarse en libros a la fecha del inventario para evitar diferencias anormales al cotejarse contra los resultados del recuento físico y así determinar los verdaderos sobrantes o faltantes.

El objetivo de la auditoría al comprobar el corte de los embarques, es determinar que todos los materiales-

embarcados hasta la fecha del inventario, han sido excluf dos del inventario ffsico y que las facturas expedidas a los clientes son registradas en el perfodo. Durante el - inventario ffsico, debe observarse los procedimientos seguidos en los locales de recepción y embarques en cuanto a cortes adecuados. El auditor anotará en sus papeles de trabajo, el último número, tanto del informe de recepción como de la orden de embarque, expedidos hasta la fecha - del inventario.

En el caso de que la compañía no utilice documentos prefoliados, deberá obtener copias de los últimos documentos utilizados antes y después de la fecha del inven tario.

Debido a la importancia de los cortes necesarios, para establecer la relación entre el movimiento ffsico -- del inventario y el costo correspondiente según libros, - el auditor debe preparar un memorandum breve en que se - describan los procedimientos de la compañía, las pruebas de auditoría aplicadas a la comprobación de dichos procedimientos y los resultados y conclusiones de auditoría.

b) Observar y efectuar recuentos ffsicos.

Las pruebas de recuento de los inventarios, pre-- tenden lo siguiente:

1. Determinar la certeza y exactitud de los procedimientos de conteo efectuados por la compa ña.
2. Probar los procedimientos de la compañía en - el registro de las cantidades existentes a la fecha del inventario.

Los procedimientos de conteo de los inventarios efectuados por la compañía, se comprueban por medio de pruebas selectivas de conteo. Estas pruebas permiten al auditor efectuar recuentos de las partidas más significativas del inventario. Deben seleccionarse partidas de todos los locales, que tengan tanto un valor alto como un valor bajo, en relación al valor total del inventario. La cobertura debe ser representativa o típica, pero se recomienda como medida de precaución, el incluir pruebas de las partidas más importantes y en especial de aquellas que representan, en forma individual o total, una parte considerable del importe total del inventario. Si las pruebas de los recuentos efectuadas por el auditor, pusieran de manifiesto errores frecuentes en los conteos o descripciones, y le indicaran la existencia de descuidos o deficiencias en el procedimiento de recuento de la compañía, deberá considerar la posibilidad de extender el alcance de la pruebas de auditoría, o la de efectuar nuevos conteos en los lugares efectuados.

Los procedimientos de compilación de los inventarios se verifican mediante cotejo, en fecha posterior, de los conteos registrados en los papeles de trabajo con los resúmenes de la compañía. Las pruebas de recuento que serán cotejadas con el resumen del inventario, deben incluir una descripción completa de las partidas para facilitar su identificación. La descripción comprende por lo general, el nombre y el símbolo o número de código del artículo; el departamento o lugar en que se encuentra; el grado estimado de terminación, si se trata de productos en proceso y finalmente la unidad de medida (mts., lbs., etc.) y la cantidad.

Deben efectuarse observaciones generales sobre las condiciones de almacenaje; control físico de la recep

ción, almacenamiento, uso y embarque del inventario; la manipulación de desperdicios y demás aspectos de los cuales pueden efectuarse sugerencias constructivas.

El auditor al terminar este trabajo, puede elaborar una relación en la que indique:

- a) Planeamiento y preparación por la compañía
- b) Ejecución por la compañía
- c) Alcance y procedimientos de auditoría
- d) Problemas encontrados y su solución
- e) Conclusiones

3.2 VISITA FINAL.-

Habiéndose concluido totalmente el trabajo efectuado correspondiente a la visita preliminar y conociéndose así los controles internos y sistemas contables existentes en la empresa, se llevará a cabo una visita final en la que el objetivo principal de la misma, por parte del auditor, es la de cerciorarse de la razonabilidad de las cifras de la empresa en el período sujeto a revisión y con ello estar en posibilidad de emitir una opinión sobre las mismas.

El trabajo a efectuar en esta visita es el siguiente:

1. Revisión de los listados finales de inventarios.

2. Estudio de los inventarios obsoletos, dañados o de lento movimiento.
3. Prueba de costo o mercado, el menor.
4. Cierre de la sección.

1. Revisión de los listados finales de inventarios.-

Después de haberse efectuado el recuento físico de existencias, la empresa a través del departamento de contabilidad, elaborará un listado final de inventarios, el cual estará valuado, tomando como base las tarjetas o listados de recuentos correspondientes a dicha toma del inventario debiendo contener los siguientes datos:

- a. Referencia a los listados o tarjetas de recuento
- b. Descripción detallada de los artículos
- c. Existencias físicas
- d. Costo unitario
- e. Valor de las existencias en pesos
- f. Determinación e investigación de las diferencias existentes entre el inventario físico y los registros contables.

El auditor deberá revisar dichos listados. El alcance fijado para la revisión de éstos dependerá del control interior existente en la elaboración de los mismos tales como:

- a. Si son revisados los listados finales de inventario valuados por una persona independiente a la que los elaboró, para detectar:
 - errores aritméticos

- Juzgar la razonabilidad en la valuación de los inventarios.

- b. Que los listados hayan sido elaborados de tal forma que agrupen los totales por cada tipo de producto.
- c. Que se haya elaborado un adecuado corte de los inventarios, etc.

Para juzgar la razonabilidad de dichos listados por parte del auditor deberá llevar a cabo el siguiente trabajo.

1. Debe comparar que el importe total de los listados coincida con el saldo de inventarios mostrado en los registros contables.
2. Comprobar a base de pruebas selectivas las sumas y multiplicaciones, así como encontrar posibles errores en puntos decimales.
3. Verificar que los costos unitarios utilizados en la valuación de los listados finales de inventarios coinciden con los costos unitarios probados anteriormente por nosotros en la prueba de precios o juzgar la razonabilidad de los costos revisando los registros contables de la compañía.
4. En relación con el inventario en proceso, asegurarse que el grado de avance para determinar el costo del producto coincida con el de nuestras observaciones durante la toma física.

5. Revisar las diferencias importantes en el inventario físico y registros contables, evaluando su razonabilidad.
6. Verificar el adecuado registro en libros de los ajustes derivados del inventario físico, así como su autorización por parte de un funcionario con jerarquía en la empresa.
7. Efectuar inventarios físicos y confirmar en su caso, los inventarios de terceros o propiedad de terceros en poder de la compañía, tales como:
 - a. Mercancías entregadas en consignación.
 - b. Mercancías entregadas para maquilas, operaciones de ensablaje, etc.
 - c. Mercancías recibidas en comisión.
 - d. Mercancías recibidas o entregadas bajo otras condiciones (a vistas, en comodato para exhibición) etc.
8. Revisar el adecuado registro del corte de los inventarios.
9. Cotejar las cantidades según nuestras pruebas físicas a los listados finales de inventario de la compañía.
10. Asegurarse que todas las tarjetas o listados de recuento fueron incluidos.

11. Asegurarse que se listaron existencias fuera de la compañía y que se excluyeron las existencias que no son propiedad de la misma.
12. Revisar que las tarjetas o listados de recuento no hayan sido alteradas.
13. En el caso de que el inventario físico no haya sido tomado a la fecha de cierre de ejercicio, evaluar la razonabilidad de los movimientos existentes entre la fecha de la toma física y la de cierre.

Inventarios iniciales en primeras auditorías.

Quando se realiza una auditoría por primera vez, el auditor se encuentra con el problema del alcance que debe darle a la comprobación de los inventarios iniciales

Ante esta circunstancia, puede encontrarse dos alternativas:

- a) Que el cliente haya sido auditado por otra firma de auditores, y cuyo trabajo incluye la observación del inventario. Es aconsejable revisar los papeles de trabajo del inventario de los auditores anteriores, para obtener pruebas del alcance de su auditoría, resultados obtenidos etc.
- b) Que el ejercicio inmediato anterior no haya sido auditado, para lo cual además de la revisión normal de los procedimientos y controles internos, debe incluir lo siguiente:

1. Investigación de la composición del inventario actual e inventarios anteriores.
2. Estudio del instructivo para la toma física del inventario.
3. Examen de tarjetas y relaciones de inventario y otros documentos justificativos del inventario físico.
4. Pruebas de los registros del inventario perpetuo del periodo anterior.
5. Pruebas de valoración, incluyendo la determinación de que se tomó en cuenta el método de costo o mercado, el más bajo, el antiguamiento, las existencias excesivas, etc.
6. Pruebas de la corrección aritmética de la compilación del inventario físico, así como de los ajustes efectuados a los inventarios según libros.

Cuando a pesar de la aplicación de estos procedimientos el auditor no puede concluir sobre la razonabilidad del inventario inicial, deberá expresar una salvedad en el párrafo del alcance.

2. Estudio de los inventarios obsoletos, dañados o de lento movimiento.-

El auditor, al igual que en otros procedimientos de auditoría, toma en cuenta los controles practicados -- por la compañía, para determinar el alcance de la revisión, de inventarios obsoletos, de lento movimiento, etc.

Algunos factores indicativos de los mismos, en -
otras etapas de la auditoría, son:

- a) Las condiciones de deterioro notadas durante la observación física.
- b) Partidas de poco movimiento, notadas al efectuar las pruebas de costos, por falta de compras recientes en cantidades normales o:
- c) Probables cambios motivados por el desarrollo de nuevos productos y procesos o bien por cambios en las condiciones del mercado.

Cuando las cantidades del inventario obsoleto son de importancia, pueden indicar deficiencias en el sistema de control de inventarios, dichas deficiencias deben ser estudiadas por el auditor, con objeto de ser explicadas, - indicando recomendaciones adecuadas para su solución.

Los procedimientos aplicados generalmente para la detección de inventarios obsoletos, etc., son los siguientes:

- a) Determinar la rotación de los distintos grupos que constituyen los inventarios.
- b) Examinar visualmente el movimiento en las tarjetas auxiliares de materias primas, productos terminados y otras existencias para determinar artículos de lento o nulo movimiento.
- c) De acuerdo a los resultados obtenidos en los incisos a y b, elaborar si es factible un análisis de antigüedad de inventarios y discutir

lo con funcionarios de la compañía.

- d) Determinar si es conveniente la creación de - estimaciones debido a obsolescencia, lento movimiento, faltantes del inventario, artículos dañados, fuera de moda, etc., y si ya existen determinar si son adecuadas y suficientes.
- e) Determinar otras posibles pérdidas latentes - en los inventarios por:
- + Artículos dañados.
 - + Artículos que serán devueltos a los proveedores y si se incurrirá en pérdidas y/o -- gastos.
 - + Materia prima no utilizada por cambios de sistema, características de los artículos, etc.
 - + Artículos que serán modificados, reprocesados, etc., y, el monto de esos costos adicionales.
- f) Hacer un análisis de los movimientos existentes en la estimación para inventarios obsoletos, dañados o de lento movimiento, juzgando la razonabilidad de los mismos y verificando que reúnan los requisitos fiscales indicados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

3. Prueba de Costo o Mercado, el menor.-

Para determinar la correcta valuación de los inventarios conforme a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados es necesario que se tomen en cuenta los conceptos señalados en el Capítulo I inciso 7 de este trabajo referente al costo o mercado, el menor. Dicho trabajo puede ser llevado a cabo de las siguientes maneras:

a) Comparar los costos unitarios de los artículos con:

- + Precios de venta en las últimas facturas del periodo contable.
- + Precios de venta en las primeras facturas del siguiente periodo contable.
- + Precios en el catálogo más reciente de la compañía.
- + Precios en pedidos de clientes.
- + Precios en las últimas facturas de proveedores en el periodo contable.
- + Precios en las primeras facturas de proveedores en el siguiente periodo contable.
- + Cotizaciones en el mercado.
- + Contratos de compra.
- + Contratos de venta.

- b) Comparar los costos a que quedó valuado el inventario de materias primas, productos en proceso, etc., con los costos actuales después del período contable.
- c) Determinar si habrá pérdida en la relación de los inventarios de artículos terminados, tomando en cuenta el precio de venta disminuido por los gastos en la realización de la venta-- como los de empaque, embarque, comisiones, -- etc.
- d) Determinar si habrá pérdida en los inventa---rios de materia prima y de producción en proceso, tomando en cuenta el costo de transformación y/o terminación.

4. Cierre de la sección.-

Adicionalmente se deberán efectuar otras pruebas para llevar a cabo la terminación de la sección como son:

- a. Revisión de las mercancías en Tránsito existentes al cierre del ejercicio sujeto a revisión.
- b. Revisión del cálculo global del Costo de Ventas.
- c. Determinación de gravámenes sobre los inventarios.
- d. Verificar la consistencia en la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente -

Aceptados, en comparación con ejercicios anteriores.

- e. Elaboración de la cédula sumaria de la sección.
- a. Revisión de las mercancías en tránsito existentes al cierre del ejercicio sujeto a revisión.-

Para llevar a cabo este análisis es necesario --- efectuar lo siguiente:

1. Verificar que las partidas pendientes de recibir y/o contratos de compras celebradas por la compañía, se encuentran en tránsito a la fecha de cierre.
 2. Cotejar dicho análisis con la documentación correspondiente en cuanto a montos, cantidades y condiciones de la compra.
 3. Verificar que efectivamente la mercancía haya entrado al almacén de la compañía en fecha posterior al cierre del ejercicio.
- b. Revisión del Cálculo Global del Costo de Ventas;

Esta revisión se lleva a cabo a través del análisis del Estado de Costo en Ventas elaborado por la compañía y una vez determinado el importe de los inventarios al principio y al fin del ejercicio sujeto a revisión, juzgando la razonabilidad de los elementos que inte-

gran dicho costo con base en las pruebas efectuadas, las cuales ya han sido mencionadas anteriormente.

c. Determinación de gravámenes sobre los inventarios.

Es importante efectuar dicho trabajo ya que los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (revelación suficiente) indican que todos los gravámenes existentes sobre los activos de la compañía deberán divulgarse a través de una nota a los Estados Financieros. Dicho trabajo se llevará a cabo de la siguiente manera:

- Pláticas con funcionarios de la compañía.
- Revisión de los contratos sobre todos los préstamos adquiridos por la compañía y que sigan vigentes al cierre del periodo sujeto a revisión.
- Revisión de las condiciones de compras -- efectuadas a los proveedores.

d. Verificar la consistencia en la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.-

Es importante verificar que la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados hayan sido aplicados sobre bases consistentes con el ejercicio anterior ya que de lo contrario ésta situación deberá mencionarse como una salvedad dentro de la opinión del auditor.

tor.

- e. Elaboración de la cédula Sumaria de la sección.-

Para llevar a cabo ésta cédula es necesario consi
derar y determinar los siguientes datos:

1. Conexión y referencia del trabajo efectuado -
en las cédulas analíticas.
2. Explicación de las variaciones importantes -
existentes en la misma de un periodo con otro
teniendo como objetivos principales al hacerla:
 - Información práctica de hechos u operacio-
nes importantes ocurridos durante el perfo
do.
 - Control sobre los hechos y situaciones de-
tectadas durante la revisión de que sean -
todas y correctas.
3. Conclusión de la cédula Sumaria. Dicha con-
clusión es el resumen y la interpretación de-
los resultados obtenidos en todas las pruebas
llevadas a cabo por el auditor en sus cédulas
analíticas, cerciorándose así de que se están
cumpliendo los objetivos marcados por las Nor
mas y Procedimientos de Auditoría emitidas -
por el Instituto Mexicano de Contadores Públi-
cos, A.C.

Además de los procedimientos aplicados en esta -
sección, existen otros, los cuales son llevados a cabo en

la revisión de otras secciones durante la auditoría como son:

- a. Cerciorarse de que todas las salidas del almacén han sido efectuadas con base en un documento soporte que haya dado origen a dicha salida.
- b. Que no existen pasivos pendientes de registrar al cierre del periodo que afecten a los inventarios.
- c. Adecuadas coberturas de seguros contra diversos riesgos por las existencias de la compañía.
- d. Que todos los estímulos fiscales por concepto de inventarios hayan sido tomados en cuenta.
- e. El adecuado manejo y revelación de transacciones efectuadas, en el periodo sujeto a revisión, con partes relacionadas.

C A P I T U L O I V
PRINCIPALES CEDULAS DE AUDITORIA
DERIVADAS DE LA REVISION DE LOS INVENTARIOS

GUIA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE
INVENTARIOS Y COSTO DE PRODUCCION
EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Comentarios

1. Existen registros auxiliares de inventarios perpetuos en contabilidad para:
 - a. Materias primas?
 - b. Materiales diversos?
 - c. Proceso?
 - d. Productos terminados?
 - e. Productos en poder de maquiladores o consignatarios?
 - f. Productos recibidos en consignación o para maquila?
 - g. Mercancías en tránsito?
 - h. Otros productos o materiales en poder de terceros?
2. Muestran los auxiliares contables:
 - a. Existencias?
 - b. Cantidades mínimas y máximas?
 - c. Costo unitario?
 - d. Importe total?
3. Manejan estos auxiliares personas que no tengan acceso a las existencias?
4. Se preparan relaciones mensuales de saldos según auxiliares y se concilian con el mayor?
5. a. Existen formas prenumeradas (indique cuáles y quién las autoriza) para el control de entradas de:
Materias primas y materiales comprados?
Materias primas devueltas por producción?
Productos devueltos por los clientes?
Productos Manufacturados?
Productos recibidos en consignación?
Productos recibidos para maquila?
 - b. Se envían copias de estas formas directamente del departamento de contabilidad?

Comentarios

- c. Se utilizan estas formas para registrar los movimientos en los registros auxiliares? En caso contrario indique cómo se hace.
6. a. Existen formas prenumeradas (indique cuáles y quién las autoriza) para el control de salidas por:
Entregas a producción?
Embarques a clientes?
Devoluciones a proveedores?
Envíos a maquila?
Envíos en consignación?
Muestras y obsequios?
- b. Se envían copias de estas formas directamente al departamento de contabilidad?
- c. Se utilizan estas formas para registrar los movimientos en los registros auxiliares? En caso contrario indique que cómo se hace.
7. Qué procedimiento se sigue para comprobar que nada salga de la planta sin autorización escrita?
8. Se ajustan los registros de inventarios perpetuos con base a los resultados de inventarios físicos?
9. Cuando hay diferencias entre los registros auxiliares y las cuentas de control y antes de que los ajustes se registren: Se investigan las diferencias por alguien independiente de la custodia y registro? Diga -- quién.

Comentarios

10. Explique el control físico y contable establecido sobre partidas excluidas de los inventarios y cargadas a resultados que se encuentran físicamente en existencia, tales como mercancías obsoletas, materiales de mantenimiento y refacciones menores, etc.
11. Explique cómo se controlan y registran las mercancías compradas que no ingresen directamente a la compañía sino que se envían a clientes, maquiladores, lugares donde se efectúan trabajos en proceso, etc.

COSTOS

12. Tiene la compañía un manual de costos?
13. Con relación al sistema de producción y determinación de costos unitarios, investigue lo siguiente:
- Forma en que se determinan las necesidades y programas de producción.
 - Funcionario responsable de autorizar las cantidades a producir.
 - Características del proceso productivo.
 - Cómo se ejerce el control sobre la producción (órdenes, lotes, etc.).
 - Con respecto a las materias primas Base para la determinación de cantidades a consumir.
Forma en que se amparan las entregas a producción y las devoluciones de producción.
Quién y cómo valúa los consumos.

Comentarios

- f. Con respecto a la mano de obra directa:
Cómo se distribuye a los procesos-productivos o centros de costos.
Cómo se controla el tiempo empleado en cada lote u orden de producción.
Quién y cómo valúa la mano de obra - aplicable a cada lote u orden de producción.
- g. Con relación a los gastos indirectos:
Forma en que se acumulan por departamentos, centros de costos u otras bases para segregarlos y aplicarlos - conforme a las diversas etapas del proceso productivo.
Bases para el prorrateo a lo producido y su razonabilidad (unidades producidas, horas-hombre ó máquinas empleadas, etc.).
Separación de capacidad ociosa y - aplicación directa a resultados.
- h. Por lo que respecta a producción terminada:
Forma en que se ampara la entrega al almacén.
Quién y cómo la valúa.
- i. Por lo que respecta a la producción en proceso:
Informes que se preparan para conocer cantidades y grados de avance.
Quién y cómo la valúa, de tal forma que permita determinar el costo real por tipo de producto o por otra unidad de producción.
- j. Informes que se preparan para conocer:
Unidades producidas.
Costos por departamentos
Costos unitarios de producción.
Variaciones con presupuestos.

 Comentarios

14. Cuando se usen costos predeterminados (estándar o estimados) investi que los siguientes aspectos:
- a. Grado de detalle de los estudios - en que se basan los costos.
 - b. Cómo se determinan y contabilizan las variaciones en precio, volúmen y eficiencia.
 - c. Información que se produce para ex plicar variaciones importantes y me didas correctivas para eliminarlas
 - d. Frecuencia con que se revisan y mo difican los costos.
 - e. Cómo se eliminan las variaciones - para asegurar una valuación razona ble de los inventarios.
15. Se preparan informes adecuados para mantener a la gerencia informada respecto a:
- a. Problemas de producción?
 - b. Variaciones de costos?

LISTADOS FINALES DE INVENTARIOS

16. Se preparan los listados de inventarios finales con base en hojas - de conteo, marbete, etc.?
Diga quién y cómo lo hace.
17. Están preparados los resúmenes, -- listados, etc. en tal forma que:
- a. Agrupen cantidades por tipo de material o producto, por grado de - avance en la producción, etc. y - proporcionen suficiente informa--- ción para que se reduzcan al mñi- mo los errores en la valuación?
 - b. Hay referencia al documento de con teo original que se usó para prepa rarlos.

Comentarios

18. Se revisan los listados finales de inventarios, ya valuados para:
- Detectar errores aritméticos?
 - Juzgar la razonabilidad de cantidades y de los costos unitarios por tipos de inventario, grados de -- avance de la producción, etc.? Diga quién y cómo lo hace.
19. Se lleva a cabo un adecuado corte de operaciones.
20. a. Se investigan oportunamente las diferencias resultantes del inventario físico?
- Se aprueban los ajustes por escrito por un funcionario responsable?

CONDICION Y VALUACION DE LOS INVENTARIOS.

21. a. Qué procedimientos se tienen establecidos para identificar los productos obsoletos, dañados o de lento movimiento, y determinar la pérdida en su realización?
- Con qué periodicidad se hace?
 - Qué información se proporciona a la gerencia sobre el particular?
22. Se toma en consideración y en forma consistente para la valuación de los inventarios el principio de costo o mercado, el que sea menor?
23. Se registran a tiempo los ajustes necesarios para reflejar pérdidas de uso o valor de los inventarios?

Comentarios

Concluya sobre el grado de confianza que merece el control interno y su efecto sobre las pruebas de cumplimiento y sustantivas planeadas.

GUIA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE
INVENTARIOS Y COSTO DE PRODUCCION
EXAMEN DE TRANSACCIONES Y REGISTROS

Comentarios

24. De acuerdo con el alcance fijado, -
seleccione compras del año y lleve
a cabo el siguiente trabajo:
- a. Revise la corrección aritmética de
las facturas de compra.
 - b. Coteje las facturas de compra a:
Notas de entrada al almacén.
Pedidos u órdenes de compra.
Auxiliares de inventarios perpe- -
tuos (Unidades e importe) o de pro-
ducción en proceso cuando se trate
de cargos directos.
 - c. Asegúrese de que los gastos inhe--
rentes a las compras (fletes, segu-
ros, gastos de importación, etc.) -
se acumulen al valor de factura pa-
ra determinar el costo unitario de
adquisición.
 - d. Revise la corrección del cómputo -
del costo unitario en los regis- -
tros auxiliares de materias primas
(por ejemplo costo promedio, PEPS,
etc.)
25. Por los traspasos de las cuentas -
de control del almacén de materias
primas y materiales:
- a. Compare los créditos, en las cuen-
tas de control con los resúmenes -
valuados de salidas de almacén.
 - b. Compare los importes anteriores -
con los cargos por materiales a -
producción en proceso.
26. Por los traspasos de las cuentas -
de control de producción en proce-
so:
- a. Compruebe que los créditos en las-
cuentas de control coinciden con -
los productos que se terminaron y

Comentarios

- transfirieron al almacén de productos terminados.
- b. Coteje los importes anteriores al resumen de cargos a la cuenta control de productos terminados, por tipo de producto u otro detalle -- que se considere conveniente.
27. Usando el resumen de costos de productos que se terminaron:
- a. Coteje la cantidad de unidades y los costos unitarios partiendo de los auxiliares de producción en proceso y viceversa.
- b. Coteje la cantidad de unidades y los costos unitarios anteriores con los asientos en los auxiliares de productos terminados.
- c. Revise la corrección del cómputo del costo unitario en los registros auxiliares de productos terminados según el método de la compañía (costo promedio, PEPS, UEPS, etc.).
- Por los cargos o créditos a las cuentas de control de inventarios y costo de ventas que no hayan quedado cubiertos con los puntos anteriores, haga lo siguiente:
- a. Examine la documentación comprobatoria debidamente, correcciones u otros ajustes.
- b. Investigue cualquier otro ajuste, según sea necesario.
28. Respecto a ventas (coordínelo con el trabajo de cuentas por cobrar) compare las cantidades de unidades según las facturas de venta con los sumarios costeados de embarques usados para cargar a las cuentas de control de costo de ventas.

 Comentarios

29. a. Revise los gastos del ejercicio que correspondan a materiales -- cargados a gastos de mantenimiento y compárelos con los del ejercicio anterior y con el presupuesto del año.
- b. Investigue variaciones importantes.
30. Obtenga las conciliaciones de los inventarios físicos tomados por la compañía en fechas interinas, anote el importe de los ajustes resultantes y evalúe el efecto de los resultados sobre nuestro trabajo.

COSTOS

31. De acuerdo con el alcance fijado seleccione algunos productos para revisar el costo unitario de producción, y lleve a cabo el siguiente trabajo:

Usando los resúmenes de cargos de las cuentas de control de producción en proceso haga lo siguiente:

- a. Por la mano de obra (coordine este trabajo con el de nóminas):
1. Coteje los importes (y las horas cuando estas sirvan de base para distribución de gastos indirectos) a la distribución contable de nóminas.
 2. Coteje algunos cargos individuales de la distribución contable de nóminas a los auxiliares de producción en proceso.

Comentarios

- b. Por los gastos indirectos:
 - 1. Coteje las cuotas usadas con las precalculadas.
 - 2. Compruebe el prorrateo hecho según la base apropiada (costo, horas, etc.) sobre:
El resumen de cargos a las cuentas control de producción en proceso.
Los registros auxiliares de producción en proceso.

- 32. Usando los auxiliares de producción en proceso, haga lo siguiente sobre la producción terminada.
 - a. Revise la corrección aritmética de las acumulaciones de costos (material, mano de obra y gastos)
 - b. Coteje las unidades producidas contra los reportes aprobados de producción y/o con los registros de la producción terminada.
 - c. Revise los cálculos del costo unitario de producción.

- 33. Revise los métodos y procedimientos empleados en la acumulación de costos indirectos y terminación de los porcentajes a aplicar y:
 - a. Asegúrese de que los gastos incluidos para ser prorrateados sean apropiados y semejantes a los usados en el período anterior.
 - b. Asegúrese de que los cargos por los departamentos de servicio sean razonables y semejantes a los del período anterior.
 - c. Asegúrese de que la base usada para determinar el porcentaje de prorrateo es razonable y está de acuerdo con la producción real de la compañía (por ejemplo: Las horas trabajadas están de acuerdo con las horas estimadas, etc.)

Comentarios

34. Por el conocimiento que haya obtenido al observar la planta, las operaciones, discusiones con el personal de producción, etc. determine si la capacidad inactiva de la planta o - excesivo tiempo perdido o productos echados a perder etc. han sido debidamente tomados en cuenta para la - determinación de los costos.
35. Con base en los registros auxiliares u otros, obtenga los costos unitarios comparativos de materias primas y productos terminados (por elementos del costo si es posible) y haga el siguiente trabajo:
36. a. Sobre bases mensuales o trimestrales, compárelos con períodos anteriores.
- b. Investigue variaciones importantes.
37. Cuando se usen costos predeterminados (estándar o estimados):
- a. Investigue variaciones importantes al comparar con los costos reales y asegúrese de que éstas se hayan aplicado en forma correcta al valorar los inventarios finales.
- b. Revise los movimientos, principalmente deudores, de las cuentas de variaciones para asegurarse de que son normales o investigue los que parezcan extraños.
38. Revise la determinación del costo estándar o estimado y la correspondiente documentación comprobatoria y asegúrese de que:
- a. Están basados en estudios de métodos y rutinas de producción que razonablemente comparan con el proceso real de manufactura.

Comentarios

- b. Las compras de materias primas y otros materiales a costos estimados comparan razonablemente con las cantidades reales.
- c. Las horas y cuotas de mano de obra directa e indirecta, que fueron incluidas para el cómputo del costo son razonables en vista de las cifras reales.
- d. Investigue los factores que contribuyeron a gastos indirectos y cómo se registraron.
- e. Concluya con base en lo anterior, si los costos predeterminados se aproximan a los costos reales y si son apropiados para la valuación de los inventarios.

Breve conclusión sobre el resultado del trabajo hecho.

GUIA DE AUDITORIA PARA EL EXAMEN DE
INVENTARIOS Y COSTO DE PRODUCCION
EXAMEN DE TRANSACCIONES Y REGISTROS

LISTADOS FINALES DE INVENTARIOS	Comentarios
---------------------------------	-------------

- | | |
|---|--|
| 39. Obtenga los listados finales de inventarios valuados, así como los resúmenes y conciliaciones con el mayor general. | |
| 40. Con base en la información y corte obtenidos durante el inventario físico: <ul style="list-style-type: none"> a. Coteje las cantidades según nuestra pruebas físicas a los listados finales de la compañía. b. Asegúrese de que todas las tarjetas de recuento fueron listadas. c. Compare partidas importantes que -- aparezcan en las listas finales no probadas según punto (a) contra las tarjetas de recuento. Considere la necesidad de hacer <u>con</u> teos adicionales. d. Asegúrese de que se listaron todas las existencias. e. Asegúrese de que se excluyeron las existencias que no son propiedad de la compañía. | |
| 41. Revise los marbetes o las hojas de conteo e investigue a fondo cualquier posible alteración en las mismas. | |
| 42. Revise los procedimientos seguidos para obtener un buen corte de inventarios y: <ul style="list-style-type: none"> a. Asegúrese con base en la información para el corte tomada antes del inventario físico que las últimas -- entradas, salidas, movimientos entre plantas, etc., han sido registradas en el período correspondiente. | |

Comentarios

- b. Asegúrese de que las entradas y salidas registradas poco antes y después del inventario físico en las cuentas de control coinciden con el movimiento que observamos durante la toma del inventario físico.
43. Investigue las partidas de conciliación importantes entre el inventario físico y libros.
44. Haga pruebas sobre los listados finales de inventarios para identificar y evaluar las mercancías obsoletas y de lento movimiento; incluyendo aquellas que haya observado durante la toma del inventario físico.
45. a. Coteje los costos unitarios de las partidas más importantes a nuestras pruebas de precios y/o registros de la compañía.
- b. Coteje los demás precios a base de pruebas selectivas, contra los auxiliares de inventarios. Simultáneamente observe que concuerden cantidades e importes totales.
46. En relación con el inventario en proceso:
Asegúrese de que los registros de costos de los cuales se obtuvo el costo unitario para valorar estos inventarios contienen las acumulaciones correspondientes hasta el grado de adelanto que llevaba el producto en la línea de producción de acuerdo con nuestras observaciones durante la toma del inventario físico.

Comentarios

47. Haga las pruebas necesarias sobre los registros de costos para asegurarse que la acumulación de costos es correcta hasta el grado de avance que llevaba el producto.
48. En lo que se refiere a corrección aritmética:
- Compruebe, a base de pruebas selectivas, las sumas y las multiplicaciones de las listas de inventario (algunas en forma aproximada).
 - Confronte los totales de cada hoja con los mostrados en el resumen.
 - Sume el resumen.
49. Examine la aprobación y registro adecuado de los ajustes resultantes del inventario físico, en las cuentas de control y registros auxiliares.

REVISION DE FIN DE AÑO.

50. Obtenga o prepare una cédula comparativa mostrando la rotación de los inventarios por principales categorías explicando las variaciones de importancia.
51. Tabule y revise la corrección de los movimientos habidos en el mayor desde la fecha del inventario físico hasta la fecha de los estados financieros.
52. Obtenga (o prepare) una cédula mostrando el movimiento de la provisión para valuación de inventarios.

Comentarios

53. Revise el trabajo hecho por la compañía para determinar el monto de la mercancía obsoleta y concluya sobre la suficiencia de la reserva registrada.
54. Asegúrese de que se llevó a cabo un apropiado corte de inventarios a fin de año.
55. Obtenga un análisis de la cuenta de mercancías en tránsito y:
- a. Revise las sumas y coteje el total contra el mayor.
 - b. Examine facturas y notas de recepción, que amparen entregas posteriores.
 - c. Investigue partidas antiguas o saldos acreedores.
56. Determine si existen y se les dió tratamiento contable apropiado o se revelan adecuadamente en los estados financieros o notas explicativas:
- a. Compras a filiales.
 - b. Inventarios gravados o hipotecados.
57. Asegúrese de que los inventarios quedaron valuados a costo o mercado.
58. Concluya acerca de la razonabilidad del inventario a fin de año y del costo de ventas del ejercicio.

GUIA DE AUDITORIA PARA LA REVISION
DE IMPORTACIONES
EXAMEN DE TRANSACCIONES Y REGISTROS

GENERAL**Comentarios**

1. Elabore un memorándum sobre el estudio y evaluación del control interno relativo a las funciones de compras, autorización, recepción de materiales, registros contables, etc. relacionadas con importaciones, incluyendo su conclusión al respecto.

VINCULACION COMERCIAL

2. a. Efectúa la compañía compras importantes de importación a partes relacionadas? (esencialmente empresas con las que se tengan vínculos de asociación directa o indirecta en el capital social.)
 - b. De ser así, en las declaraciones de valor formuladas por la compañía:
 1. Se asienta la existencia de tales vínculos?
 2. Se efectúan ajustes a los precios de factura para llegar al "valor normal" como consecuencia de tales vínculos?
 3. Los ajustes anteriores han sido determinados por la empresa y aceptados por la SHCP, o han sido establecidos por dicha autoridad?
3. Está inscrita la compañía en el registro de importadores y exportadores de la SHCP?
4. De acuerdo con el alcance fijado, seleccione importaciones de mercancías y activo fijo para llevar a cabo el trabajo mencionado en los puntos siguientes.

Comentarios

5. Examine la siguiente documentación:
 - a. Factura de compra.
 - b. Cuenta de gastos del agente aduanal
 - c. Liquidación aduanal de importación, asegurándose, de que en su caso, se haya ajustado el precio de las facturas para llegar al "valor normal" cuando existan vínculos comerciales
 - d. Talones de fletes.
 - e. Recibos de primas de seguro.
 - f. Permiso de importación expedido por la Secretaría de Comercio, en su caso.
 - g. Fianzas otorgadas sobre reducciones de impuestos aduanales o por importaciones temporales.
 - h. Asegúrese del correcto entero y registros del I.V.A.

6. Compruebe la determinación de costos unitarios de adquisición, y cerciórese de lo razonable del prorrateo de los gastos de importación -- (impuestos, fletes, etc.) entre los diferentes artículos de cada embarque. Indique las bases usadas.

7. Coteje algunos de los artículos incluidos en los embarques seleccionados a los registros auxiliares de inventarios.

8. Concluya si hubo importaciones y ob- tenga la cifra de impuestos involucrada, por las que:
 - a. No se hayan pagado los impuestos correspondientes.
 - b. No se obtuvieran los permisos de importación requeridos.
 - c. No se haya declarado la existencia de vinculación comercial.

Comentarios

- d. No se haya ajustado los precios de factura para llegar al "valor normal" cuando existan vínculos comerciales.
 - e. Se hayan usado clasificaciones -- arancelarias incorrectas.
 - f. Las liquidaciones aduanales se hayan formulado con un costo distinto al utilizado para registrar la compra.
9. Revise el control establecido por la compañía sobre importaciones -- temporales, y en su caso, de las -- fianzas constituidas al respecto, -- y:
- a. Asegúrese de que se están devol-- viendo o exportando los productos -- importados temporalmente en el pla-- zo autorizado.
 - b. Compruebe que se hayan cubierto -- los impuestos aduanales sobre im-- portaciones temporales no devuel-- tas o exportadas.
 - c. Compruebe que se están cancelando -- oportunamente las fianzas contrata-- das.
10. Investigue si la Dirección General de Aduanas y/o representantes de -- la Secretaría de Hacienda y Crédito Público han efectuado alguna re-- visión, a la compañía por cuales-- quiera de los últimos cinco años -- que no han prescrito, o si existe -- alguna reclamación, embargo u otra situación similar pendiente por -- cualesquiera de esos años.
11. Incluya en la carta confirmatoria -- párrafo relativo al cumplimiento -- de las disposiciones aduanales.

Comentarios

Concluya sobre el resultado del traba
bajo efectuado.

GUIA DE AUDITORIA PARA LA OBSERVACION
DE INVENTARIOS FISICOS
EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Comentarios

1. Indique la periodicidad con la que se practican inventarios físicos - de todas las existencias.

2. a. Se preparan instructivos que incluyan los procedimientos necesarios para lograr un inventario satisfactorio?
b. Se discuten con el personal que participa en el proceso de toma de inventarios?

3. Supervisan los inventarios físicos personas independientes de los:
a. Almacenistas?
b. Empleados encargados de los registros de inventarios perpetuos?
Diga quiénes.

4. Existe control físico sobre partidas que se han cargado a resultados pero que se encuentran físicamente en existencia, tales como -- mercancías obsoletas, accesorios, -- materiales menores, herramientas y refacciones menores, etc.

5. Si se tienen materiales a granel - indique los procedimientos seguidos por la compañía para su control y para determinar los ajustes necesarios con saldos en libros.

6. Existen materiales que se guarden en almacenes distintos de los de la compañía, tales como productos en consignación, maquila, con proveedores, clientes, etc.

Comentarios

7. a. ¿Se lleva un registro especial de -
ellos?
b. ¿Practica la compañía inventarios -
físicos periódicos? (Diga frecuen-
cia o modo.)
8. ¿Existen mercancías recibidas en -
consignación, maquila, etc.?
a. ¿Se lleva un registro especial de -
ellas?
b. ¿Se separan físicamente de los pro-
ductos de la compañía? (Diga cómo).

Concluya sobre el control interno-
establecido, grado de confianza -
que merece y su efecto sobre las -
pruebas de cumplimiento y sustanti-
vas y planeadas.

GUIA DE AUDITORIA PARA LA OBSERVACION
DE INVENTARIOS FISICOS
EXAMEN DE TRANSACCIONES Y REGISTROS

Comentarios

9. Antes de la toma del inventario físico:
 - a. Sugiera los procedimientos que - crea faltan para garantizar un recuento correcto.
 - b. Observe si la colocación física de las existencias es adecuada.
 10. a. Solicite confirmación de cualquier cantidad importante de mercancía - propiedad de la compañía y en poder de consignatarios, proveedores maquiladores, etc.
 - b. Asimismo, solicite confirmación de cualquier cantidad importante de - mercancía propiedad de terceros y en poder de la compañía.
-
11. Durante la toma del inventario o físico:
 - a. Por medio de observación, examen - de documentos y discusión con los empleados de la compañía, determine que se han dado los pasos necesarios para asegurar un corte adecuado de las entradas, salidas, -- etc., y anote en una cédula los números de los últimos documentos -- usados que amparen movimientos de mercancías.
 - b. Controle adecuadamente las tarjetas usadas para consignar los recuentos o explique por qué no fue necesario hacerlo.
 - c. Haga recuentos selectivos de las - existencias.
 - d. Asegúrese de que nuestros conteos estén de acuerdo con los recuentos de la compañía.
 - e. Observe el trabajo de los empleados de la compañía y asegúrese de que estén cumpliendo con los procedimientos prescritos.

Comentarios

- f. Considere la necesidad de mover a algunas estibas de productos y/o abrir cierto número de cajas o envasados, para asegurarnos de su contenido.
12. Por medio de observación y de discusión con empleados de la compañía, asegúrese de que se han inventariado todas las mercancías. Indique cómo.
13. Asegúrese de que se han excluido del inventario las mercancías que no pertenecen a la compañía, o que ya fueron cargadas a resultados. Indique cómo.
14. Basándose en su observación y en pláticas con empleados de la compañía, anote cualquier cantidad importante de mercancías obsoletas, dañadas o de poco movimiento.

Concluya sobre el resultado del trabajo efectuado.

CEDULA SUMARIA
INVENTARIOS

31 / XII / 19X2

CUENTA No.	C O N C E P T O	SALDO SEGUN AUDITORIA AL 31/XII /XI	SALDO SOBRE LIBROS	AJUSTES Y RECLA- SIFICA- CIONES.	SALDOS FINALES
500	Materia Prima	\$ 39,520	\$ 65,633		
600	Producto Terminado	28,725	50,284		
		<u>\$ 68,245</u>	<u>\$ 116,917</u>		

TRABAJO EFECTUADO:

EXPLICACION DE VARIACIONES:

CONCLUSION:

INVENTARIOS
CEDULA DE PRUEBAS FISICAS

<u>NUMERO DE MARBETE</u>	<u>CONCEPTO</u>	<u>UNIDAD</u>	<u>CANTIDAD</u>	<u>COSTO UNITARIO</u>	<u>VALOR DEL INVENTARI AL Pesos miles</u>
3316	Producto "A"	Kg.	102,158	22.70	2,319
1094	Producto "B"	Kg.	95,490	84.02	8,023
2914	Producto "C"	Kg.	18,576	92.59	1,720

INVENTARIOS

ANALISIS DEL MOVIMIENTO DE LA RESERVA PARA INVENTARIOS OBSOLETOS

CONCEPTO	Importe <u>Pesos</u>
Saldo inicial	\$ 170,000
más provisiones	120,000
menos cancelaciones	-
Saldo final	<u>\$ 290,000</u>

OBSERVACIONESCONCLUSION

INVENTARIOS
CÉDULA RESUMEN DE PORCIENTOS CUBIERTOS

<u>CONCEPTO</u>	SALDO AL	<u>PRUEBAS FISICAS</u>		<u>PRUEBAS DE VALUACION</u>	
	PESOS	PESOS		PESOS	
	<u>MIL</u>	<u>MIL</u>	<u>%</u>	<u>MIL</u>	<u>%</u>
Producto Terminado	58,802	36,931	63%	29,189	50%
Materia prima	52,938	30,041	57%	15,232	29%

CONCLUSION

INVENTARIOS
CORTE DE OPERACIONES DEL INVENTARIO FISICO

<u>CONCEPTO</u>	<u>ULTIMA FORMA AL</u>	<u>PRIMERA FORMA AL</u>
Entradas al almacén	6728	6729
Salidas al almacén	13513	13514
Notas de crédito	3988	3989
Facturas	32894	32895

CONCLUSION

INVENTARIOS

CONEXION DE SALDOS ENTRE LA FECHA DEL INVENTARIO FISICO Y
EL CIERRE

<u>CONCEPTO</u>	ALMACEN DE MATERIA PRIMA (pesos miles)	ALMACEN DE PRODUCTOS
Saldos a la fecha del inventario físico	\$ 52,938	\$ 58,802
más:		
Compras	28,726	-
Producción terminada	-	20,740
Otros movimientos	255	2,762
menos:		
Consumos	(21,382)	(1,881)
Costo de ventas	(3,932)	(30,529)
Otros movimientos	(12)	(37)
más: Ajuste por compras de M.P. en Dlls.	9,040	427
	<u>\$ 65,633</u>	<u>\$ 50,284</u>

OBSERVACIONESCONCLUSION

INVENTARIOS
PRUEBA DE COSTO O MERCADO

PRODUCTO	PRECIO DE VENTA	% DE DESCUENTO MAXIMO 6%	PRECIO MINIMO DE VENTA	COSTO ESTANDAR AL	UTILIDAD BRUTA		COSTO U-NITARIO REAL AL	DIFERENCIA ENTRE COSTO ESTANDAR Y COSTO REAL		VALOR DEL INVENTARIO FISICO AL (miles)
					IMPORTE	%		IMPORTE	%	
Producto "A"	26.65	1.60	25.05	22.70	2.35	10%	25.62	2.92	12%	2,319
Producto "B"	154.00	9.24	144.76	84.02	60.74	39%	82.63	1.39	2%	8,023
Producto "C"	153.15		143.96	92.59	51.37	56%	106.68	14.09	15%	1,720

EXPLICACION DE VARIACIONES

CONCLUSION

INVENTARIOS
PRUEBA DE IMPORTACIONES

<u>REFERENCIAS</u>		CANTIDAD COMPRADA EN	VALOR FACTURA	GASTOS, IMPUESTOS Y DERECHOS DE IMPORTACION	IMPORTE TOTAL	FRACCION ARAN- CELARIA No.	COSTO UNITARIO		DIFERENCIA		VALOR DEL INVENTARIO al (pesos miles)	
CUENTA ENTRADA POR AL PAGAR ALMACEN	DESCRIPCION						Eq.	FACTURA	IMPORTE	CE		SEGUN COMPARIA
0476	6230	Producto 1	59,875	4,556,234	685,931	5,242.165	2922A021	87.93	87.55	0.38	-	4,256
0326	6193	Producto 2	18,125	481,304	97,911	579,215	2906A010	34.26	31.96	2.30	71	1,024
5234	6695	Producto 3	20,305	1,218,494	123,410	1,341,904	2914A069	64.62	66.09	1.47	21	1,690

OBSERVACIONESCONCLUSION

INVENTARIOS

PRUEBA DE PRECIOS

<u>REFERENCIA</u>		<u>DESCRIPCION</u>	<u>CANTIDAD COMPRADA EN Kg.</u>	<u>IMPORTE SEGUN FACTURA</u>	<u>GASTOS DE COMPRA</u>	<u>TOTAL COMPRA</u>	<u>COSTO UNITARIO</u>		<u>DIFERENCIA</u>		<u>VALOR DEL INVENTARIO Al (pesos miles)</u>
<u>CUENTA POR PAGAR</u>	<u>ENTRADA AL ALMACEN</u>						<u>SEGUN COMPANIA</u>	<u>SEGUN AUDITOR</u>	<u>PEROS</u>	<u>%</u>	
56.49	66.30	Materia "A"	3,095	1.156.207	-	1.156.207	478.46	373.55	1049.1	27%	940
25.56	63.63	Materia "B"	14,524	306.082	60,935	867,017	50.15	59.70	9.55	19%	1,006
57.44	67.23	Materia "C"	420	216,770	-	216,770	463.45	516.00	52.55	11%	213

OBSERVACIONESCONCLUSION

CAPITULO V

EFECTOS DE LA INFLACION EN LOS INVENTARIOS

5.1 CONCEPTO DE INFLACION

La inflación es un fenómeno monetario que consiste en un aumento del nivel general de precios a causa del incremento excesivo de la moneda en circulación. Se presenta cuando en un país la moneda y depósitos bancarios - utilizables aumentan en relación con la oferta, tal como queda expresada en el volumen de bienes y servicios que - han de cambiarse, originándose un alza en el nivel general de precios.

El dinero es una cosa de valor económico y su valor o poder adquisitivo suele expresarse en los precios.- Cuando la oferta del medio circulante aumenta en relación con la demanda y se presenta un aumento general de precios, estamos ante una inflación.

5.2 CLASES DE INFLACION

Desde el punto de vista monetario, las principales fuerzas que originan una inflación pueden ser clasificadas con mayor o menor precisión como sigue:

1. Inflación deliberada del dinero y de los depósitos, o inflación planeada.

2. Inflación fiscal o aumento del medio circulante por el déficit de las finanzas públicas.
3. Aumento en las existencias de oro y divisas, por superavit de las operaciones internacionales.

5.3 LA INFLACION EN MEXICO

De acuerdo con el Licenciado Luis Pazos de la Torre, profesor de Economía en la Escuela Libre de Derecho, autor del libro "Devaluación en México", la inflación que experimentamos a la fecha se origina en la primera mitad de la década de los setentas por los planes gubernamentales para el incremento de nuestra infraestructura económica. Como los recursos ordinarios no alcanzaban a cubrir su costo el estado recurrió a la política de emisión de moneda. Desde luego se deshechó en un principio la deuda extranjera dada la naturaleza nacionalista del gobierno, quedando solo el camino de la deuda interna. Pero aún así, el gobierno tropezaba con dos grandes obstáculos, -- formados por la pequeñez del mercado mexicano de valores y por la desconfianza enorme que el público tenía para las deudas gubernamentales, por lo que solo quedaba el camino de utilizar el Banco de México, a quien el estado autorizaba a adquirir, como una inversión, los valores emitidos por él mismo, pagando el Banco con billetes de nueva creación.

Por lo expuesto anteriormente se desprende fácilmente que nuestra inflación tuvo orígenes fiscales y fue motivada con el propósito de cubrir déficits presupuestales.

En el modelo económico clásico, las doctrinas de Keynes, que proponía en momentos de crisis el mayor gasto público y aumento de circulante, no hay lugar para una su per-producción general, por que los productos se venden - contra-productos, y el total del costo de las mercancías - está forzosamente representado por una igual capacidad de compra en manos de los consumidores y productores. Claro está que esto no quiere decir que se trate siempre de los mismos productos, pueden producirse cambios en los gustos de la población de donde puede resultar la obligación para cambiar la actividad, pero la teoría exige que a la - postre el equilibrio se restablezca. En esta construc- - ción teórica, el problema monetario perdería la importancia que le dieron los primeros economistas tanto como los gobiernos, ya que la moneda no es más que un instrumento - de cambio. Sin embargo, después de más de cuarenta años - de prácticas, los economistas se han dado cuenta que aún - en tiempos de crisis, los déficits presupuestales crean - inflación.

Los ingresos más importantes que tiene un gobier- no provienen de los impuestos y del endeudamiento. Cuando el gobierno se sobregira y gasta más de aquello que es para recaudar por medio de impuestos y su capacidad de en deudamiento, tiene que recurrir a la inflación o aumento - de circulante.

La objeción de que los ricos no consumen todas - sus rentas, sino que las economizan, desaparece también - por que el ahorro, en último análisis, no es otra cosa - más que una inversión en bienes de producción y no de con sumo.

Hay una tercera posibilidad; la abstención comple ta del capitalista que no consume ni invierte, sino que -

retiene el dinero líquido. La justificación económica de esta actitud, es la esperanza de mejores condiciones posteriores para sus inversiones o de precios más bajos para sus compras de consumos. La baja de los precios y la tasa de interés pueden producir un cambio de situación, por lo tanto es perfectamente lógico que el Estado en caso de crisis, intervenga para reemplazar la abstención de las inversiones privadas por inversiones de él mismo.

La clave del desarrollo económico durante una etapa inflacionaria, reside en la posibilidad de aumentar - considerablemente nuestro equipo de capital, para poder - aplicar mejores técnicas de producción, elevando la productividad del trabajo, la producción total y el nivel general de vida; pero este aumento de capital se presenta - improbable debido a los bajos ahorros de la población, - originados a su vez por los bajos rendimientos del trabajo, que son originados por el escaso equipo de capital.

Lo anterior es lo que se conoce en la teoría moderna con el nombre de círculo vicioso de la pobreza, situación que solo es posible romper creando un gran equipo nacional que eleve la producción y estimule la acumulación de capital.

5.4 LA INFLACION EN EL MUNDO

Después de la Segunda Guerra Mundial, el mundo ha funcionado económicamente sobre la base de fijar a cada una de las monedas, tipos de cambios internacionales a través del Fondo Monetario Internacional, los que pueden cambiarse a iniciativa de los países miembros, cuando la situación de sus balanzas de pagos cambia fundamentalmente.

El sistema de valores a la par combina la certidumbre y la flexibilidad, la primera se debe al requisito de que esos valores a la par solo pueden cambiarse para resolver los cambios duraderos relativos a la posición monetaria internacional de un país, y que casi todos esos cambios necesitan la aprobación internacional. Esta necesidad puede dar a las naciones, y especialmente a las industrias, cierto respiro cuando consideren las modificaciones de los tipos de cambio; cuando hay que defender este último ante un grupo internacional, un país puede vacilar antes de sugerir un cambio que le dé ciertas ventajas competidoras poco equitativas. La flexibilidad se debe a que cualquier país puede iniciar un cambio de su valor a la par, ya que puede esperar razonablemente que los demás países accedan al cambio propuesto, como lo han hecho casi siempre.

Hasta los últimos años de la década de los cincuentas, el sistema monetario internacional funcionó eficientemente y logró proporciones satisfactorias de crecimiento. La medida de los países europeos para la convertibilidad de las monedas a fines de 1958 fue la culminación de ese período de progreso.

Sin embargo, la convertibilidad significaba también que las economías eran más susceptibles a los déficits de las balanzas de pagos; la gente tenía libertad para importar o hacer otros pagos internacionales o para mover fondos de un país a otro.

El fondo Monetario Internacional ayudaba a los países a financiar los déficits temporales de sus balanzas de pagos.

En 1962, para asegurar una vez más que el sistema monetario internacional tuviera fondos adecuados y especialmente que el fondo pudiera financiar mayores transacciones en condiciones específicas y a través de préstamos así como para prevenir o remediar un empeoramiento del sistema monetario internacional, se permitió la libre convertibilidad de las principales monedas, lo que estimuló el comercio internacional y los movimientos de capital y al mismo tiempo hizo posible los cambios considerables de fondos de un país a otro.

Así es, como un factor relativamente nuevo comenzaba a dejarse sentir en los asuntos monetarios internacionales, y que más adelante tendría gran importancia, empezando a tratarse con gran ahínco el llamado "Problema de Liquidez".

Los países tienen varios métodos para tratar los déficits de sus balanzas de pagos. Uno de ellos consiste en financiarlos, usando las reservas monetarias acumuladas que tienen en sus bancos centrales, principalmente en dólares de Estados Unidos, oro o libras esterlinas. Esas reservas constituyen la liquidez internacional del país, del mismo modo que las existencias en efectivo o los depósitos bancarios constituyen la liquidez de una empresa.

Con una liquidez inadecuada, los nuevos y más elevados niveles de producción mundial de empleo y de comercio extranjero, quedarían en peligro; los países tendrían que disminuir sus importaciones por dificultades en sus balanzas de pagos y reservas inadecuadas.

El Fondo Monetario Internacional creó en 1970 un plan sobre "Derechos especiales de retiros de fondos" o -

como se les llama frecuentemente "Papel moneda de oro", - que dió a los miembros del Fondo, activos internacionales adicionales, para financiar los déficits de sus balanzas-de pagos y también para mantener reservas monetarias. Como el papel moneda, lo crea sencillamente un acto de go-bierno, su utilidad se debe a la aceptación por los go-biernos como medio de pago de los adeudos internacionales con lo cual el comercio mundial siguió creciendo en pro-porciones sostenidas sin precedentes históricos. En mu-chos países se lograron grandes proporciones de crecimen-to. El desempleo no era un problema muy serio en los pa-ses industriales y el desempleo que aumentaba en los pa-ses en desarrollo parecía más relacionado con las defi-ciencias de la estrategia del desarrollo, que con las de-bilidades de sistema monetario internacional.

La debilidad básica del sistema consistió en su-fracaso para lograr que la inflación persistente fuera im-posible, tanto en los países en desarrollo como en los de-sarrollados. Aunque esa debilidad existió durante muchos años, no produjo la desaparición general de las reglas es-tablecidas entre los países en desarrollo. En esos pa-ses la inflación simultanea pospuso el desplome inevitable; las proporciones persistentes de la inflación y -otras mayores, significaban que estaban dispensadas de -cumplir las reglas convenidas respecto a los tipos de cam-bio estables y libres de las restricciones de los pagos -internacionales. Las excepciones en favor de esos países no afectaron mucho el funcionamiento del sistema interna-cional.

Sin embargo, ningún sistema económico internacio-nal sobrevivirá a los efectos del constante castigo de la inflación persistente. Los defectos nacionales pueden -convertirse en motivo de fricciones internacionales, debi-

do a sus consecuencias políticas. Hasta ahora hemos vivido en un mundo de economías mal manejadas, que ha progresado a pesar de esos errores. Se necesitaría de un optimismo exagerado, para creer que ese progreso puede continuar por mucho tiempo, si no se enfocan los problemas fundamentales y si no se tiene más éxito para resolverlos. - Por fortuna, hay fuertes presiones que nos obligan a hacer algo efectivo, ya que disponemos de las medidas para ello.

Como lograrlo:

1. Las economías internacionales, deben ayudar a las economías nacionales a vencer la inflación persistente a través del empleo total de su fuerza de trabajo, fomentando la producción de artículos y servicios.
2. Se debe alentar a los países desarrollados a lograr mayores niveles de ahorro con el fin de tener mayor disponibilidad para la inversión en los países subdesarrollados.
3. Se tendrá que fomentar la competencia entre las economías y dentro de ellas.
4. Brindar protección a las industrias realmente nacientes.
5. Reconciliar los objetivos del empleo, el crecimiento y la distribución de los ingresos, - la conservación de materias primas agotables - y la protección del medio ambiente a través - de estrategias nacionales sanas.

6. Identificar las inversiones de alta prioridad
7. Tratar de satisfacer los objetivos sociales y económicos de las sociedades modernas, logrando así una época sostenida de paz internacional.

5.5 ACTUALIZACION DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA.

La información contable financiera se ha fundado, tradicionalmente, en el principio de "Valor Histórico Original". Este principio se basa en que las cifras de los estados financieros se expresan en términos de unidades monetarias y que, cuando esta unidad o medida de valor es constante, la importancia relativa de un bien queda razonablemente medida por ... " las cantidades de efectivo - que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ello se haga al momento en que se consideren realizados contablemente".

Dichas cifras pierden su significado en épocas de fluctuaciones intensas o frecuentes de los precios. Cuando esto sucede las unidades monetarias de distintas épocas -nominalmente iguales- no son realmente homogéneas - por lo que, al acumularlas o aplicarlas con base nominal, se suman y restan cantidades heterogéneas, dando agregados y residuos cuya significación es equívoca.

Esta deficiencia de la información puede conducir por ello, a decisiones desfavorables y peligrosas para las empresas y para la economía nacional, tales como la descapitalización de las propias empresas por el gravamen o reparto de utilidades ficticias. Aunque existe consenso-

general sobre la necesidad de corregir tales deficiencias con la finalidad de evitar que los usuarios de la información contable financiera sean inducidos a error, no se ha logrado, a la fecha, un acuerdo satisfactorio sobre el mé todo apropiado para efectuar y presentar la corrección en un contexto de precios con fluctuaciones generales frecuentes o intensas. Existen varios métodos propuestos - que tienen fuertes y sólidas razones a su favor y que probablemente sean aplicables satisfactoriamente a diferentes empresas y en diversas circunstancias.

En México un grupo considerable de empresas habíase solucionado parcialmente el problema mediante la aplicación de los métodos anunciados en el Boletín 2 "Revaluaciones de Activo fijo" de la serie azul emitido de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Con base en lo anterior dicha Comisión consideró urgente ofrecer los lineamientos para la solución de un problema tan complejo, a fin de rescatar la significación de la información financiera, por lo que emitió el Boletín B-10 "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación - en la Información Financiera", en el cual mencionan las Normas para la presentación de cifras actualizadas en los estados financieros básicos, a partir de los ejercicios sociales que concluyen el 31 de diciembre de 1984.

NORMA:

Considerando que:

1. Vivimos una época de constantes e intensas --

fluctuaciones en precios, que provocan importantes desviaciones de las características de la Contabilidad (ver Boletín A-1 de esta Comisión).

2. Se carece de consenso sobre un método de corrección o actualización.
3. Es necesario que las técnicas propuestas sean ampliamente difundidas, comprendidas y evaluadas y que
4. En la actualidad se considera aceptable incorporar en estados básicos revaluaciones de activos fijos y algunas empresas utilizan el método UEPS para la valuación de sus inventarios, lo que equivale a una actualización del costo de ventas (aunque deforme en el balance la cifra de inventarios).

La Comisión concluye en la necesidad de:

Actualizar aquellas cifras de los estados financieros en que los efectos de la inflación sean más significativos. Esta actualización debe presentarse como información adicional a los estados financieros básicos.

INFORMACION QUE DEBE ACTUALIZARSE:

Aun cuando existen estudios, tanto en el país como en el extranjero, que pretenden una reexpresión más completa de la información financiera, el propósito de este Boletín es definir aquellos renglones en los cuales la deformación de la información financiera ha sido de tal naturaleza que va no puede posponerse su corrección. Por

tanto la actualización comprenderá los siguientes rubros, siempre que el impacto inflacionario sea significativo en ellos:

- a. Inventarios y costo de ventas
- b. Inmuebles, maquinaria y equipo así como su depreciación acumulada y la del ejercicio.
- c. Inversión de los accionistas (capital contable) además debe determinar:
 1. Resultado por tenencia de activos no monetarios.
 2. El costo integral de financiamiento.

MÉTODOS APLICABLES PARA DETERMINAR CIFRAS ACTUALIZADAS:

Cada empresa podrá preservando la imparcialidad y objetividad de la información financiera, elegir entre - los dos métodos siguientes, aquel que se adapte mejor a - sus circunstancias:

- a. Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, utilizando para su aplicación el Índice Nacional de Precios al Consumidor - que publica el Banco de México.
- b. Método de actualización de costos específicos entendiéndose por costo actual específico el de reposición, a menos que:
 - 1) Tratándose de inventarios, el valor de realización sea inferior, en cuyo caso se usará ésta.

- 2) Tratándose de inmueble, maquinaria y equipo, se tenga la intención de no reponerlos. En cuyo caso, se evaluarán a su valor estimado de realización si están fuera de uso. Si se encuentran en operación se valuarán a costo histórico.

APLICACION DEL METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS:

- a. Expresar las cifras de inventarios, inmuebles maquinaria y equipo (y su correspondiente depreciación) capital social y utilidades acumuladas, en unidades de poder adquisitivo general al cierre del ejercicio. (En caso de que los efectos producidos por un cambio en la paridad del peso se hubieran incorporado a los inventarios o activos fijos, las cifras base para la actualización serán las correspondientes a los costos originales, es decir, antes del ajuste por devaluación).
- b. Expresar las cifras de costo de ventas en términos de unidades de poder adquisitivo al momento de la venta.
- c. Expresar la cifra de depreciación del ejercicio en términos de unidades de poder adquisitivo vigentes; durante los periodos en que se efectúa la depreciación (generalmente el poder adquisitivo promedio del año)

APLICACION DEL METODO DE ACTUALIZACION DE COSTOS ESPECIFICOS:

- a. Expresar las cifras de inventarios e inmue-

bles, maquinaria y equipo (y la correspondiente depreciación acumulada) a su costo específico actualizado al cierre del ejercicio.

- b. Expresar las cifras de capital social y utilidades acumuladas, en unidades de poder adquisitivo general al cierre del ejercicio.
- c. Expresar las cifras de costo de ventas en términos de los costos actualizados de los productos vendidos, al momento de la venta.
- d. Expresar la cifra de depreciación del ejercicio con base en los costos actualizados de los inmuebles, maquinaria y equipo prevalentes durante el ejercicio.
- e. Acumular (o deducir, según el caso) a la suma de los ajustes anteriores, los efectos significativos producidos por cambios en la paridad técnica del peso.
- f. Determinar la ganancia o pérdida por posición monetaria ocurrida durante el período, aplicando al Promedio de los saldos netos de activos y pasivos monetarios (en moneda nacional y extranjera) factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

Las cifras actualizadas para inmuebles, maquinaria y equipo, podrán ser determinadas por valuadores independientes. Cuando se disponga de índices específicos -- por ramas industriales, publicados por el Banco de México la actualización podrá realizarla la propia Empresa.

Al aplicar el método de actualización de costos - específicos deberá tenerse un claro concepto de que el -- propósito del avalúo es actualizar cifras de los estados- financieros. El estudio técnico debe satisfacer por lo - menos, los siguientes requisitos:

- a. Expresar los valores asignados a los distin-- tos bienes como resultado de su valor neto de reposición, a menos que exista la intención - de no reponerlos.
- b. Todos los bienes de la misma clase y caracte- rísticas comunes deben tratarse en forma con- gruente, por lo que no deben incorporarse al- grupo de bienes objeto de la revaluación o ex cluirse de éste, con el propósito de alcanzar determinadas cifras en los estados financie-- ros.
- c. El cálculo técnico de la revaluación no debe- producir solamente cifras globales, sino que- debe asignar valores específicos a los distin- tos bienes en existencia o a los distintos - grupos de bienes homogéneos.
- d. Debe expresar la estimación técnica de la vi- da útil probable remanente de los bienes y el valor de desecho de los mismos.

Las empresas que opten por utilizar valuadores in dependientes podrán, en los ejercicios inmediatos siguien tes a aquel en que se haya hecho el avalúo, reajustar las

cifras provenientes de éste utilizando los índices específicos de precios que correspondan a su rama industrial. A falta de índices específicos, podrá utilizarse el Índice Nacional de Precios al Consumidor.

LINEAMIENTOS PARTICULARES PARA LA APLICACION DE LAS NORMAS GENERALES.

Actualización de inventarios - Costo de ventas

Norma general. Se debe actualizar el inventario y el costo de ventas, incorporando dicha actualización en los estados financieros.

Valuación

Determinación del monto de la actualización. El monto de la actualización será la diferencia entre el costo histórico y el valor actualizado. En caso de existir inventarios previamente expresados, el monto a comparar - contra el nuevo valor será el actualizado anterior.

Método para determinar la actualización de los inventarios y del costo de ventas. De acuerdo con lo mencionado en la sección de Consideraciones Generales del boletín, cada empresa, después de un estudio razonable donde tome en cuenta sus características, sus circunstancias y la relación costo beneficio en la información, podrá -- escoger de entre las siguientes opciones, aquellas que le permita presentar una información más apegada a la realidad.

- A. Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios. Bajo este método el costo - histórico de los inventarios se expresa en pesos de poder adquisitivo a la fecha del balan

ca, mediante el uso de un factor derivado del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

- B. Método de actualización de costos específicos (Valores de Reposición). Se entiende por valor de reposición el costo en que incurriría la empresa en la fecha del balance, para adquirir o producir un artículo igual al que integra su inventario. Para efectos prácticos, éste puede determinarse por cualquiera de los siguientes medios cuando estos sean representativos del mercado:
1. Determinación del valor del inventario -- aplicando el método de primeras-entradas - primeras salidas (PEPS).
 2. Valuación del inventario al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.
 3. Valuación del inventario al costo estándar, cuando éste sea representado.
 4. Emplear índices específicos para los inventarios, emitidos por una institución - reconocida o desarrollados por la propia empresa con base en estudios técnicos.
 5. Emplear costos de reposición cuando éstos sean substancialmente diferentes al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.

Hay que tener presente que el importe de los inventarios no debe exceder a su valor de realización.

El objetivo de actualizar el costo de ventas es - relacionar el precio de venta obtenido por el artículo, - con el costo que le hubiera correspondido al momento de - la misma.

Para actualizarlo, los procedimientos, aplicables según el método seguido son:

A. Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.

Bajo este método el costo histórico del costo de ventas se expresa en pesos de poder adquisitivo del promedio del ejercicio, mediante el uso de un factor derivado del Índice Nacional de Precios al Consumidor. Para efectos prácticos esto se logra ajustando el costo de ventas periódico (mensual, por ejemplo), mediante la aplicación de un factor derivado del Índice Nacional de Precios al Consumidor, a los inventarios iniciales y finales del período, así como a las compras durante el mismo, a fin de que reflejen los precios promedios de dicho período.

B. Método de actualización de costos específicos (Valores de reposición).

El valor de reposición se podrá determinar a través de cualquiera de los siguientes enfoques:

1. Estimar su valor actualizado mediante la aplicación de un índice específico.

2. Aplicar el método de últimas entradas-pri^umeras salidas (UEPS). (En el caso de que en el ejercicio se hayan consumido, capas de años anteriores, el método debe ser - complementado con los ajustes correspon^u-dientes).
3. Valuar el costo de ventas a costos estándar, cuando estos sean representativos de los costos vigentes al momento de las ven^utas.
4. Determinar el valor de reposición de cada artículo en el momento de su venta.

Para que exista congruencia, debe seguirse el mis^umo procedimiento para la actualización del inventario y - del costo de ventas. Esto se logra si la actualización - se determina a nivel de artículos disponibles para la ven^uta, excepto en los dos siguientes casos:

- Al usar PEPS, el inventario queda actualizado - mas no así el costo de ventas.
- Al emplear UEPS el costo de ventas estará ac^u-tualizado pero el inventario no.

En estos casos el concepto que no quedó actualiza^udo deberá actualizarse por cualquiera de los procedimientos señalados.

Debido a que el monto de la actualización refleja^uda en el inventario y el costo de ventas es resultante de varios factores, cuyo efecto total correspondiente al - periodo sólo se puede determinar al final del mismo, es -

recomendable emplear una cuenta transitoria para acreditar la contrapartida de dicha actualización. Al final -- del periodo se saldará, según el caso, contra cada uno de los componentes que la integran.

Presentación:

La actualización del inventario y del costo de -- venta debe formar parte de la información contenida en -- los estados financieros básicos. En el Balance General -- aparecerá el inventario a su valor actualizado y en el Es tado de Resultados el costo de ventas también actualizado.

En los estados financieros o en sus notas se debe rá revelar el método y procedimiento seguido para la ac- tualización así como el costo histórico del inventario y -- del costo de ventas.

En caso de que se haya aplicado PEPS para actuali -- zar el inventario, sólo se revelará en las notas el costo original del costo de ventas, ya que el método de prime -- ras entradas-primeras salidas es un criterio válido para -- la determinación del costo del inventario.

Cuando se haya aplicado UEPS en la actualización -- del costo de ventas, no es necesario revelar su costo en -- las notas, ya que éste es un método válido para la deter -- minación del costo histórico.

ENFASIS EN REVELACION SUFICIENTE:

Dada la trascendencia de la actualización de las -- cifras contables y en virtud de los distintos procedimien -- tos que pueden seguirse para ello, la Comisión hace énfasis especial en que el requisito, importante siempre, de --

revelación suficiente, adquiere una importancia mucho mayor en estas circunstancias. Consecuentemente, en todos los casos se deben revelar de manera clara, completa y - cuantificada, las bases utilizadas para la actualización de rubros de los estados financieros así como las consecuencias y el efecto fiscal (prácticamente nulo, en la actualidad) de dichas actualizaciones incorporadas a los es tados financieros básicos.

INVENTARIOS.

En el caso de inventarios, el método de valuación debe asignar al inventario final del ejercicio, la cifra que corresponda según el sistema de ajuste que se haya - elegido; costo histórico ajustado por índices de precios- o, en su caso, costos de reposición (salvo aquellas empre sas, algunas extractivas, que ya utilizaban valores de - realización aún bajo el concepto de valor histórico origi_nal).

Para efectos prácticos, esto puede lograrse por - cualquiera de los siguientes métodos:

1. Ajustando el costo histórico de los inventa- rios, según su antigüedad, mediante el Índice Nacional de Precios al Consumidor.
2. Estimado el inventario final en la cifra que- hubiera resultado mediante el sistema de "pri_m meras entradas-primeras salidas".
3. Valuando el inventario final al precio de la- última compra efectuada en el ejercicio.
4. Utilizando el costo estándar, cuando éste sea

representativo del costo de reposición, al --
cierre del ejercicio.

Dadas las diversas condiciones de las empresas, -
cada uno de los métodos anteriores puede dar resultados -
satisfactorios en diferentes circunstancias. Deben estu-
diarse las características de la empresa y el resultado -
de aplicación de cada uno de los métodos y adoptar aquel-
que, dentro de condiciones de costo y practicabilidad ra-
zonables, satisfaga las necesidades informativas.

Hay que tener presente que el importe de los in-
ventarios no debe exceder de su valor de realización.

COSTO DE VENTAS.

El objetivo de reexpresar el costo de ventas es -
corresponder el precio de venta obtenida por el artículo,
con el costo que debfa haber tenido al momento de la mis-
ma, según el sistema de ajuste elegido. Para efectos --
prácticos, esto se logra:

1. Ajustando el costo de ventas periódico (men-
sual, por ejemplo) a través de ajustar con fn
dices generales o específicos de precios, los
inventarios iniciales y finales del periodo a
fin de que reflejen los precios promedios de-
dicho periodo.
2. Utilizando el sistema de costos llamado últi-
mas entradas-primeras salidas (En el caso de-
que en el ejercicio se hayan consumido capas-
de años anteriores, el método debe ser comple
mentado con los ajustes correspondientes).

3. Utilizando el sistema de costos estándar, -- siempre y cuando éste sea representativo de los costos vigentes al momento de las ventas.

4. Determinando el costo ajustado por índices de precios o el valor de reposición de cada artículo al momento de venderlo. Este método puede ser práctico solamente para aquellas empresas cuyas mercancías o productos tengan las características requeridas para su aplicación.

CAPITULO VI

CONCLUSIONES

1. El Contador Público que examina estados financieros con el objeto de emitir una opinión sobre los mismos, debe darle especial atención a los inventarios por su importancia relativa en el balance general, así como por la relación que guarda con el costo de ventas en el estado de resultados.
2. Debido a que los inventarios generalmente presentan una gran inversión, se requiere de la utilización de un eficiente sistema de control interno, con base en el cual el auditor fijará el alcance de sus pruebas y los procedimientos de auditoría que aplicará.
3. El control de los inventarios busca asegurarse de que las operaciones en este nivel se realizan de acuerdo a planes establecidos y para esto cuenta con diversos medios, todos accesorios y complementarios; entre ellos, el primero y más importante dada su simplicidad y resultados inmediatos, destaca el recuento físico de las mercancías, además de que el auditor debe cumplir con el procedimiento de auditoría obligatorio; la observación del inventario físico de mercancías y refacciones.

4. El resultado del exámen de las cuentas de inventarios debe reflejarse en el dictamen del Contador Público. Cuando esté en posibilidad de hacer las afirmaciones que certifiquen, - tanto por el alcance del trabajo, como los re resultados del mismo, el dictamen será limpio. - En caso contrario es necesario que indique - claramente la causa que le impide hacer esa - afirmación siendo en este caso el dictamen - con salvedad. El auditor puede, por último - en vista de las excepciones encontradas y por la magnitud de éstas, verse imposibilitado pa ra expresar su opinión sobre los estados fi--nancieros en conjunto.

5. El auditor al revisar el rubro de inventarios y cerciorarse del manejo que les da la compañía puede observar diversas situaciones que - originen recomendaciones en beneficio de la - compañía y por consiguiente en ahorros a la - misma.

B I B L I O G R A F I A

- | | |
|---|--|
| Auditoría 1977 | Kohler Erick |
| Boletines de la Comisión
de Principios de Contabilidad | Instituto Mexicano de
Contadores Públicos |
| Contabilidad de Costos, 1978 | E. Reyes Pérez |
| Introducción al Estudio de la
Contabilidad y Control de los
Costos Industriales, 1974 | Del Rfo González
Cristóbal |
| Inventarios de los Principios
de Contabilidad, 1971 | Grody Paul |
| Manual del Contador | W. A. Potten |
| Normas y Procedimientos de
Auditoría | Instituto Mexicano de
Contadores Públicos |
| Devaluación en México | Lic. Luis Rojas de la
Torre |
| \ Tesis | |
| Auditoría de Inventarios, 1976 | Berhovague Magdaleno
Martha Leticia |

Tratamiento Contable de los Invent
tarios en Epoca de Inflación, 1978

Castañeda Merino
Ernesto