

174
2ej.



Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración

CONTROL Y VALUACION DE INVENTARIOS
"SISTEMA DETALLISTA"

Seminario de Investigación Contable

Que en opción al grado de:
Licenciado en Contaduría
presenta

ALFREDO ZENON VELASQUILLO
MARTIN VICTOR MEJIA GONZALEZ
MELCHOR VELASCO CARRADA



Director de tesis:
Sebastián Ninojean Covarrubias

México, D. F.

1967



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.

CONTENIDO

TEMA	Pág.
I. PROLOGO	1
II. INTRODUCCION	3
III. ANTECEDENTES	7
IV. CONTROL CONTABLE DE LOS INVENTARIOS	9
1) Mercancías generales	
2) Sistema analítico o pormenorizado	
3) Inventarios perpetuos	
4) Sistema de detallistas	
IV.I METODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS	15
1) Costos identificados	
2) Costos promedios	
3) Primeras entradas, primeras salidas (PEPS)	
4) Ultimas entradas, primeras salidas (UEPS)	
5) Detallistas	
V. IMPLANTACION DE UN SISTEMA DE DETALLISTAS	34
VI. CONTROL Y VALUACION DE INVENTARIOS POR EL SISTEMA DE DETALLISTAS	42
1) Características y objetivos	
2) Proceso del sistema	
3) Cambio en los precios de venta de los inventarios	
4) Principios del sistema de detallistas	
VII. EL METODO DE DETALLISTAS Y EL I.S.R.	66
VIII. CONCLUSIONES	73
BIBLIOGRAFIA	76

I. P R O L O G O

En nuestro país el auge que han tenido las empresas comerciales ha ido en aumento ya que proporcionan un gran impulso a la economía nacional, debido a esto su nivel de operaciones es grande y es necesario contar con un adecuado control de las mismas, así como el adoptar un sistema de valuación de inventarios que ponga a la empresa de acuerdo con la realidad económica por la que atraviesa el país.

El sistema de detallistas es el más conveniente para ser adoptado por una empresa comercial o industrial que exclusivamente maneje inventarios de artículos terminados ya que inclusive la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 58Bis que se refiere de las obligaciones de las Sociedades Mercantiles, en su fracción III, inciso "e", reconoce al sistema detallista como un método de valuación de inventarios y en la fracción IV, del mismo artículo, como un método de control de inventarios.

En este trabajo la finalidad que se busca es dar información acerca del método de detallistas, pues en nuestro país se le ha dado poca difusión, a pesar de estar incluido en la máxima ley mercantil como lo es la Ley del Impuesto Sobre la Renta, además reúne los requisitos para ser considerado como un sistema de control y un método de valuación de inventarios, características que reúne solamente este método.

Un propósito adicional, es el acrecentar la información acerca del método de detallistas en las escuelas que se encargan de enseñar temas relacionados con este trabajo, ya que la bibliografía con la que se cuenta en la actualidad es escasa y difícil de localizar. Si se logra despertar la inquietud de conocer

más acerca de este sistema de valuación y control de inventarios
se habrá alcanzado el objetivo principal de esta investigación.

II. INTRODUCCION

Para comprender la contabilidad de "detallistas", en primera instancia debemos tener conocimiento de las circunstancias y medio ambiente en que se desenvuelve la venta al detalle.

El comercio en nuestro país es el sector que marcha al mismo tiempo que la actividad económica en general y día con día se moderniza con el fin de cumplir con las necesidades de desarrollo económico-social de nuestro país.

Dentro de la estructura del comercio, figuran las tiendas de auto-servicio, las cuales se originaron en los Estados Unidos de Norteamérica, por la década de los 30s. a los 40s., las cuales tienen la característica de proporcionar a los consumidores las facilidades necesarias para que ellos mismos seleccionen los artículos que desean adquirir.

El autoservicio se basa en la idea de que los clientes compran más cuando tienen acceso a la mercancía pudiéndola observar y probar hasta decidir que es lo que desean adquirir, no teniendo la presión del vendedor, que obliga a muchas personas a comprar lo que no necesitan, quedando de esa manera más satisfechos con lo adquirido.

El crecimiento de las ciudades originó que numerosos núcleos de población se encontraran alejados del centro de la ciudad, en donde generalmente se establecían las zonas comerciales más importantes. Asimismo, los problemas de transportación al centro de la ciudad, y en este los problemas de congestión de vehículos y de estacionamiento, provocarán el nacimiento de tiendas de autoservicio en las colonias, para dotar así a los habi-

tantes de las zonas alejadas del centro de la ciudad, de los satisfactores que les son necesarios.

Indudablemente, las características de estos negocios fueron fundamentalmente los motivos que propiciaron su nacimiento y auge, las cuales pueden resumirse en los siguientes puntos:

- 1) El público se sirve por su propia mano.
- 2) La exhibición de mercancía adecuadamente distribuida que facilita su selección por el comprador.
3. En la misma tienda el cliente encuentra artículos de diversas índoles como son: abarrotes, vinos y licores, carnes, frutas, los gumbres, salchichonería, zapatería, regalos, etc.

TRASCENDENCIA SOCIAL Y ECONOMICA

La importancia de las tiendas de autoservicio desde el punto de vista social, se encuentra en el hecho de proporcionar a toda la población de una ciudad los satisfactores y ventajas que pueden encontrarse en el centro de la ciudad, sin necesidad de acudir a él, proporcionando también por su ubicación un gran desahogo en cuanto a concentración de masas de población y de vehículos.

Desde el punto de vista económico, la importancia de las tiendas de autoservicio radica en:

- 1) Dan lugar a nuevas inversiones, pues originan que a su alrededor se establezcan nuevos negocios que vienen a complementar los servicios que proporcionan dichas tiendas.
- 2) Apertura de fuentes de trabajo que benefician a los habitantes de la zona en la cual se establecen.

3) Los precios son más bajos que en otros negocios ya que existe reducción de gastos de operación por ser poco el personal contratado para la atención a los clientes y por el financiamiento que se obtiene de los proveedores.

4) La idea primordial de estos negocios de obtener un margen mínimo razonable de utilidad pero en grandes volúmenes de ventas, origina que se den mayores facilidades y comodidades a los clientes.

5) Propician el desarrollo de la industria de la construcción, - como se ha podido observar en las zonas Norte y Noroeste de la Ciudad de México, en donde existen infinitas de fraccionamientos de casas habitación, que sin la instalación de centros comerciales, no hubieran tenido el éxito que han logrado.

Para lograr el desarrollo de este tipo de negocios es imprescindible que en el país se produzcan los satisfactores necesarios para el consumo, pues de otra manera se hace necesaria su importación, lo que tendría como consecuencia un incremento en los precios de venta que reduciría por consiguiente el núcleo de población con capacidad para comprarlos.

Esta situación originaría un resultado contrario a lo esperado, pues se tendría una encasa venta que llevaría a una menor rotación de inventarios y por consiguiente sentaría una menor utilidad y esta situación haría que los inversionistas desistieran de efectuar esta clase de inversiones.

Las posibilidades futuras para el desarrollo de este tipo de negocios en nuestro país son muy grandes y a medida que pasa el tiempo el número de ellos ha venido aumentando y los ya existen-

tes han visto crecer su empresa a pasos agigantados, a tal grado que las tiendas más antiguas de México han cambiado sus sistemas tradicionales por el de autoservicio.

III. ANTECEDENTES

El sistema de detallistas, afirma D.V. Freudenthal, nació en Europa desde el año 1890, y tuvo su origen en la buena costumbre establecida por los almacenes de ropa y novedades, marcadores de precios de venta en cada uno de los artículos con el fin de atender a la clientela con prontitud.

La facilidad de conocer los precios de venta de la mercancía, - les permite practicar inventarios físicos valuando al precio de venta todos los artículos, lo que resulta sencillo y fácil de valuar con un sistema a base de precio de costo.

En los Estados Unidos de Norteamérica desde el año de 1872, - Macy's de Nueva York empleaba un sistema muy parecido al que se emplea y conoce actualmente. Para 1913 varios almacenes emplearon el sistema de detallistas y, a principios de ese mismo año, se fundó la Asociación Nacional de Detallistas de Ropa quienes comenzaron a publicar un boletín especial para hablar de este tema.

El sistema se consolidó en los Estados Unidos de Norteamérica el año de 1941, año en que fué reconocido totalmente por las autoridades fiscales; no debemos desconocer que fuerón varios años de lucha los que tuvieron que transcurrir para que el fisco americano lo aceptara totalmente y lo incorporara dentro de su legislación.

Algunos consideraron a Carlos E. Clark, el padre del método de detallistas (RETAIL METHOD), como se conoce en los Estados Unidos, quien fué el primero que escribió sobre el tema en su artículo "RESERVOIR CONCEP-IS KEYNOTE OF PROFIT, RETAIL OF LEDGER (Diciembre de 1933)".

En realidad el sistema de detallistas no es nuevo, lo que sucede

es que en México es poco conocido, en parte porque su aplicación se ha limitado a supermercados, almacenes de ropa y tiendas al menudeo, y por otra parte, que los centros de estudios como son la UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO y el INSTITUTO POLITECNICO NACIONAL, no tienen contemplado dentro de sus programas de estudio de la carrera de Contador Público, el sistema de detallistas.

El sistema de detallistas no solo abarca el control y valuación de los inventarios, sino todos los aspectos mercantiles de la empresa y su implantación dependerá de las características de cada negociación, tomando en cuenta los beneficios que se pueden obtener desde el punto de vista de control interno, además de cumplir con las disposiciones fiscales reglamentarias.

De hecho la Ley y el Reglamento del Impuesto Sobre la Renta vigente le contempla con toda claridad, dando inclusive la opción de combinarlo con otros sistemas de valuación de inventarios como pueden ser : U.E.P.S., P.E.P.S., etc., lo que representa una gran alternativa para los causantes que tienen la obligación de controlar sus inventarios.

IV. CONTROL CONTABLE DE LOS INVENTARIOS

DEFINICION.- El control contable de los inventarios es el conjunto de procedimientos, técnicas tendientes a lograr el control de existencias de mercancías mediante registros contables que permiten conocer las unidades y valores que integran el inventario, origina controlar los movimientos de entrada y salida de mercancías, cuya valuación dependerá del método que se utilice.

FINALIDAD.- La finalidad que se persigue es la de ejercer un control estricto sobre el inventario destinado para la venta y conocer en forma permanente la existencia de mercancías y al mismo tiempo, determinar oportunamente el costo de los artículos vendidos para obtener la utilidad bruta.

CLASIFICACION.- Los sistemas de control de inventarios se clasifican en :

- 1) Mercancías Generales
- 2) Analítico o pormenorizado
- 3) Inventarios Perpetuos
- 4) **D E T A L L I S T A S.**

1) MERCANCIAS GENERALES

El sistema de Mercancías Generales es el más sencillo que se conoce por cuanto a su ejecución, sin embargo no se trata de un sistema, sino de un simple registro contable cuya información es incompleta y representa ciertas dificultades para la correcta interpretación del saldo de la cuenta única que se emplea (Mercancías Generales), que registra todos los movimientos de mercancías, tanto de entrada como de salida, a precio de costo y precio de venta, por lo cual resulta un procedimiento anacrónico.

Como ya se hizo mención, este sistema se basa en la utilización de una sola cuenta denominada :

Mercancías Generales y cuyo movimiento es heterogéneo ya que mezcla valores a precio de costo y a precio de venta, por lo cual su saldo durante el ejercicio no tiene significado, solo hasta el final del mismo, cuando se realice el inventario físico de mercancías.

Desventajas :

- . No se conoce la existencia de mercancías durante el ejercicio.
- . Durante el ejercicio se desconoce el costo de ventas y la utilidad bruta.
- . El Estado de Resultados sólo se puede preparar al final del ejercicio, previo recuento físico y análisis de los movimientos de la cuenta de mercancías generales.

2) ANALITICO O FORMENORIZADO

Su control es únicamente en valores y consiste en utilizar tantas cuentas como sea necesario para registrar las operaciones de compra - venta, entre ellas :

- . Compras Totales
- . Gastos Sobre Compras
- . Devoluciones Sobre Compras
- . Rebajas y Bonificaciones Sobre Compras
- . Ventas
- . Devoluciones Sobre Ventas
- . Rebajas y Bonificaciones Sobre Ventas
- . Inventario de Mercancías
- . Costo de Ventas (Cuenta Liquidadora)

Para conocer el costo de las mercancías, se hace necesario efectuar un recuento físico de mercancías (Inventario) al final del ejercicio y la diferencia será el costo de adquisición o producción de la mercancía vendida.

Ventaja :

- . Es un sistema sencillo y barato

En realidad no es un sistema de control, sino más bien un registro de operaciones.

Desventajas :

- . El costo de ventas sólo se puede determinar hasta el final del ejercicio.
- . No se conoce la existencia de mercancías durante el ejercicio
- . La utilidad bruta se determina hasta el final del ejercicio.
- . Se desconocen los faltantes de mercancías que en forma global los absorbe el costo de ventas.

3) INVENTARIOS PERPETUOS

Este sistema permite controlar los inventarios en unidades y valores, utilizando tres cuentas para el registro de sus operaciones, una de Balance y dos de Resultados.

Para el control de unidades se hace necesario abrir registros - auxiliares por cada tipo diferente de artículo que exista en el inventario.

Las cuentas que se utilizan en este sistema son :

- . Almacén de Mercancías.
- . Ventas.
- . Costo de Ventas.

La cuenta de Almacén refleja en forma permanente el valor del inventario sin necesidad de recuento físico, y el control y análisis de unidades y valores se realiza mediante registros auxiliares que se utilizan para control de cada tipo de artículo, la suma de estos registros auxiliares a su valor de costo, debe ser igual al saldo de la cuenta de balance (Almacén de Mercancías).

El control unitario y de valores por cada tipo diferente de mercancías, permite valorar con precisión las salidas por ventas a su precio de costo.

4) SISTEMA DE DETALLISTAS

El sistema de detallistas consiste en controlar los inventarios por grupos de mercancías en forma simultánea a precio de costo.

Dicho control se logra mediante registros contables que permiten la utilización de una cuenta de balance para el precio de costo y cuentas de orden para el precio de venta.

Aunque su aplicación está limitada a inventarios de artículos terminados, porque sólo a estos se les puede asignar su precio de venta, el sistema se considera tan completo y más adecuado que el de Inventarios Perpetuos.

IV.1. METODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS

Definición : Se entiende por métodos de valuación de inventarios el conjunto el conjunto de reglas que se utilizan para valuar adecuadamente las existencias de un inventario con motivo de recuento físico, o bien, para valuar correctamente el costo de los artículos vendidos.

Finalidad : La valuación real permite conocer el costo de los - artículos vendidos, importe que se resta de las ventas para obtener la utilidad bruta del periodo.

Clasificación : De conformidad con la técnica contable y, en concordancia con lo que establece la fracción III del artículo 58 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, se clasifican de - la siguiente manera :

1 Costos Identificados

2 Costos Promedios

3 Primeras Entradas, Primeras Salidas (P.E.P.S.)

4 Ultimas Entradas, Primeras Salidas (U.E.P.S.)

SUBCATEGORIAS

Es conveniente resaltar que la adopción de cualquiera de los métodos indicados nos conduce a resultados diferentes en la determinación del costo de ventas y como consecuencia de la utilidad bruta.

1. Costos Identificados.- Este método consiste en valuar los inventarios al costo histórico en que fue producido o adquirido cada artículo que integra la existencia de mercancías. Para conocer el costo de estos artículos, generalmente se etiquetan o se les adhiere una placa con la clave del costo o su identificación, dato que puede comprobarse en auxiliares, que contienen toda la información de los artículos recibidos de producción o comprados con sus respectivos costos.

Ejemplo de un mismo artículo producido en diferentes fechas :

FECHA	DESCRIPCION	VALOR	CLAVE
Enero 1984	Tipo A	\$ 25,000	A-01-84-BEJJJ
Marzo "	" "	29,000	A-03-84-BIJJJ
Mayo 1985	" "	30,000	A-05-85-GJJJJ
Sept. "	" "	40,000	A-09-85-DJJJJ
Enero 1986	" "	50,000	A-01-86-EJJJJ
		<u>\$ 174,000</u>	

Consideraciones :

1) La empresa del ejemplo utiliza la clave ABCDEFGHIJ, para conocer el valor de costo de estos artículos, la cual se interpreta asignándole dígitos del uno al cero como sigue :

Clave	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
Descripción	1	2	3	4	5	6	7	8	9	0

Con las literales anteriores se puede construir cualquier cifra, así por ejemplo :

50 = EJ

25 = BE

45 = DE

Además de la clave anterior, se antepone la siguiente información :

Una Literal : Para el tipo de artículo

Dos Dígitos : Mes de producción o compra

Dos Dígitos : Año de producción o compra.

Por tanto :

A-01-84-BEJJ "Artículo tipo "A", producido en Enero de 1984
con valor de costo de \$ 25,000.00

2) A la fecha en el inventario existen cinco artículos iguales - tipo "A" con diferentes costos de producción, la interrogante sería, ¿cuando se venda uno de ellos, que costo le asignamos?

3) El costo será aquel que indique su identificación o clave, de acuerdo al gusto del cliente.

Ejemplo :

Se vende en \$100,000.00 un artículo tipo "A" cuya clave de identificación de costo es : A-03-84-BEJJ.

Venta	\$100,000.00	100 %
Coste según clave	29,000.00	29 %
Utilidad bruta	<u>\$ 71,000.00</u>	<u>71 %</u>

Observaciones :

- a) El coste no puede ser diferente al que indique la clave, etiqueta o placa.
- b) Tal vez el coste que más nos convenga sea el de \$ 50,000.00 pero para obtener este coste será necesario que físicamente el cliente hubiera preferido el artículo con clave A-01-86-FJJJ

El método de costes identificados se utiliza en la práctica para inventarios de poco movimiento, generalmente de valor considerable como maquinaria pesada, equipo de transporte, etc.

Este método de valuación se puede utilizar con :

- Sistema de inventarios perpetuos o
- Sistema analítico o pormenorizado.

2. COSTOS PROMEDIOS

Este método es el más conservador de todos, se utiliza cuando variaciones mínimas en los precios y estabilidad económica.

La determinación del costo de los artículos vendidos se obtiene con gran facilidad ya que basta con multiplicar el precio promedio por el número de piezas vendidas.

El costo promedio es igual a dividir el saldo en valores entre el número de unidades en existencia :

$$\text{Costos Promedios} = \frac{\text{Saldo en valores}}{\text{Existencia}}$$

Ejemplo :

Compra 10 artículos "A" a \$ 20.00 c/u	=	\$ 200.00
" 15 " " " " 21.00 " "	=	315.00
" 10 " " " " 22.00 " "	=	220.00
		<u>\$ 735.00</u>
Costo Promedio =	$\frac{735.00}{35.00}$	= <u>\$ 21.00</u>

Por lo tanto, si vendemos 12 artículos a 40.00 c/u, el costo se determina de la siguiente manera :

Ventas	(12 arts. a \$ 40.00 c/u)	\$ 480.00
Menos :		
Costo	(12 arts. a \$ 21.00 c/u según Costos Promedios)	<u>252.00</u>
	Utilidad Bruta	<u>\$ 228.00</u>

El costo promedio se determina en la práctica al final de cada mes para valuar al costo el total de salidas por las ventas del período.

Así mismo, es conveniente resaltar que se obtienen Costos Promedios por cada tipo de artículo diferente que existe en el inventario, lo cual obliga a utilizar registros auxiliares, como por ejemplo: tarjetas auxiliares de almacén.

El método de Costos Promedios sólo se puede utilizar con un sistema de inventarios perpetuos, que es el que permite controlar unidades y valores, datos esenciales para obtener el Costo Promedio.

3. PRIMERAS ENTRADAS, PRIMERAS SALIDAS (P.E.P.S.)

Tradicionalmente se ha mencionado que este método se utiliza en épocas de depresión, cuando existen constantes bajas en los precios, situación que no corresponde a la época en que vivimos.

Este método consiste en valuar las salidas de mercancía a los precios de costo de las primeras entradas, que son los más altos, - hasta agotar existencias de las primeras entradas y así sucesivamente. Se simplifica diciendo que lo primero que entra es lo primero que sale, pero no físicamente, sino a su valor de costo.

De lo anterior se desprende que el costo de ventas está absorbiendo el valor más alto que rige en el mercado y que el inventario quedará valuado automáticamente al menor precio, logrando con esto cumplir con el principio conservador en materia de inventarios, es decir, el inventario queda valuado a costo.

CONCEPTO	FECHA	PRECIO	ENTRADAS		SALIDAS		EXISTENCIAS	
			UNID.	VAL.	UNID.	V.	UNID.	VALOR
<i>COMPRAS</i>	Ene. 86	20.0	20.0	400.0			20.0	400.0
	Feb. 86	18.0	10.0	180.0			30.0	580.0
	Mzo. 86	15.0	30.0	450.0			60.	1030.0
	Abr. 86	12.0	50.0	600.0			110	1630.0

Problemas :

- 1o. Se venden 10 unidades a \$ 40.00 c/u = \$ 400.00
- 2o. Se venden 15 unidades a 40.00 c/u = 600.00
- 3o. Se venden 20 unidades a 40.00 c/u = 800.00

Solución 1)

Ventas	\$ 400.00	100 %
Menos :		
Costo de 10 unidades a \$20.00 c/u	<u>200.00</u>	<u>50 %</u>
Utilidad Bruta	<u>\$ 200.00</u>	<u>50 %</u>

Solución 2)

Ventas	\$ 600.00	100 %
Menos :		
Costo de 15 unidades a :		
10 a \$ 20.00 c/u = \$ 200.00		
5 a 18.00 " = <u>90.00</u>	<u>290.00</u>	<u>48.33 %</u>
Utilidad Bruta	<u>\$ 310.00</u>	<u>51.67 %</u>

Solución 3)

Siguiente Pagina.

Solución 3)

Ventas	\$ 800.00	100.00 %
Menos :		
Costo de 20 unidades :		
5 de \$ 18.00 c/u = \$ 90.00		
15 de 15.00 " = <u>225.00</u>	<u>315.00</u>	<u>39.37 %</u>
Utilidad Bruta	<u>\$ 485.00</u>	<u>60.63 %</u>

Resumen del Costo de Ventas :

1)	\$ 200.00
2)	290.00
3)	<u>315.00</u>
	<u>\$ 805.00</u>
Menos: Saldo	\$1630.00
Nuevo Inventario	<u><u>825.00</u></u>

El saldo del inventario queda integrado de la sig. manera :

15 de \$ 15.00	=	\$ 225.00
50 de 12.00	=	<u>600.00</u>
65		<u><u>\$ 825.00</u></u>

Cabe aclarar que la mercancía, generalmente sale a su valor de costo más alto, pero en muchos casos, las primeras compras o entradas van a tener valor más bajo que las nuevas entradas, en cuyo caso, las salidas serán al costo más bajo.

Ejemplo : Primeras Entradas, Primeras Salidas.

1) Caso normal	Enero 1986	\$ 20.00
	Febr. "	18.00
	Marzo "	15.00

2) Gaseo especial	Abril 1986	\$ 25.00
	Mayo "	30.00

1) Las primeras que se vendan, tendrán el costo más alto, el cual disminuye conforme se van agotando las existencias.

2) En este supuesto, salen primero las unidades de \$ 25.00 que representan el costo más alto, porque existen piezas de \$30.00

No es correcto darle salida primero a las de \$ 30.00 y luego a las de \$ 25.00, porque de acuerdo al método elegido y, con apoyo en la técnica contable, las primeras que entran son las primeras que salen de acuerdo a su costo, e históricamente entraron primero las de \$ 25.00

Este método se utiliza en combinación con un sistema de inventarios perpetuos, aún cuando también se puede utilizar con el sistema analítico o permenerizado, con las limitaciones que tiene por no controlar unidades.

4. ÚLTIMAS ENTRADAS, PRIMERAS SALIDAS (U.E.P.S.)

Este método se utiliza en épocas inflacionarias, donde los precios constantemente tienden a subir como es el caso actual de México y de muchos países más, y consiste en valuar las salidas de mercancías a los precios de costo de las últimas entradas, que son los más altos, hasta agotar existencias de las últimas entradas y así sucesivamente.

Cabe aclarar que las últimas entradas serán las primeras salidas pero no físicamente, sino a valor de costo.

De acuerdo a lo expresado para P.E.P.S., este método es lo contrario, con la misma característica de que el costo de ventas absorbe el valor más alto de las salidas y las existencias quedan valuadas automáticamente a su valor más bajo.

Ejemplo : Últimas Entradas, Primeras Salidas.

CONCEPTO	FECHA	PRECIO	ENTRADAS		SALIDAS		EXISTENCIAS	
			US.	VALORES	US. VALS.	US. VLS.		
<i>Compras</i>	Enero '86	312.00	50	\$600		50	\$600	
	Febrero "	15.00	30	450		80	1050	
	Marzo "	18.00	10	180		90	1230	
	Abril "	20.00	20	400		110	1630	

Problemas :

1o. Se venden 10 unidades a \$ 40.00 c/u = \$ 400.00

26. Se venden 15 unidades a \$ 40.00 c/u = \$ 600.00

30. Se venden 20 unidades a 40.00 c/u = 800.00

Solución 1)

Ventas	\$ 400.00	100 %
Costo de unidades a :		
\$ 20.00 c/u	<u>200.00</u>	<u>50 %</u>
Utilidad Bruta	<u>\$ 200.00</u>	<u>50 %</u>

Solución 2)

Ventas	\$ 600.00	100 %
Menos :		
Costo de 15 unidades :		
10 a \$ 20.00 c/u = \$200.0		
5 a 18.00 " = <u>90.0</u>	<u>290.00</u>	<u>48.33 %</u>
Utilidad Bruta	<u>\$ 310.00</u>	<u>51.67 %</u>

Solución 3)

Ventas	\$ 800.00	100.00 %
Menos :		
Costo de 20 unidades :		
5 de \$ 18.00 c/u = \$ 90.		
15 " 15.00 " = <u>225.</u>	<u>315.00</u>	<u>39.00 %</u>
Utilidad Bruta	<u>\$ 485.00</u>	<u>60.63 %</u>

1) El resumen de costos es igual al ejemplo manejado por el método P.E.P.S., es decir \$ 805.00

2) Se obtuvieron los mismos resultados porque U.E.P.S., es lo contrario que P.E.P.S., para lo cual se invirtieron los precios de las compras.

Cabe también aclarar que en este método, la mercancía generalmente sale a su valor de costo más alto, ya que excepcionalmente las últimas compras o entradas pueden tener valor menor que las anteriores, en cuyo caso, la valuación no será la más alta, porque la última entrada no se registre a precio de adquisición superior a las existencias.

Este método se utiliza con los sistemas de :

A) Inventarios Perpetuos

(Resultados positivos por controlar unidades y valores)

B) Analítico o Formenorizado

(Con dificultades muy serias por tener que controlar extra libros las unidades o llevar un registro especial de precios, que en la mayoría de los casos se utiliza arbitrariamente y, no de acuerdo al método de valuación).

5. DETALLISTAS.- En los métodos anteriores se aclaró la necesidad de utilizar registros auxiliares especiales para controlar cada tipo de mercancías, sin embargo para el método de detallistas no es necesario, toda vez que la mercancía se controla a base de grupos.

Antes de explicar este método, es necesario aclarar los siguientes conceptos :

MERCANCIA DISPONIBLE : Es el total de artículos disponibles para la venta, a precio de costo y a precio de venta.

Ejemplo :

PRECIO DE COSTO	PRECIO DE VENTA:
\$200,000.00	\$400,000.00

La mercancía disponible debe interpretarse como la existencia a precio de costo y venta de los artículos destinados a su venta, cuya cifra no ha sido disminuida por las salidas por concepto de ventas y de otras partidas.

FACTOR DE COSTO : Es la relación que existe entre el precio de costo y precio de venta expresado en porcentaje, es decir, qué porcentaje representa el costo de la mercancía disponible :

Ejemplo :

PRECIO DE COSTO	PRECIO DE VENTA	FACTOR
\$200,000.00	\$400,000.00	50%

$$\text{FACTOR: } \frac{\text{PRECIO DE COSTO}}{\text{PRECIO DE VENTA}} = \frac{\$ 200,000.00}{\$ 400,000.00} = 50 \%$$

El método de detallistas, consiste en valuar a su valor de costo la existencia física de mercancías a precio de venta, mediante la aplicación del factor de costo, y por comparación con la mercancía disponible a precio de costo, se obtiene el costo de ventas.

Ejemplo :

Se venden \$100,000.00 de mercancía

CONCEPTO	PRECIOS		FACTOR DE COSTO
	COSTO	VENTA	
Merchancía disponible	\$200,000	\$400,000	50 %
Cuentas :			
Ventas		(100,000)	
Inv. Final (400-100)	150,000	300,000	50 %
COSTO DE VENTAS			
(200-150)	<u>\$50,000</u>		

RESULTADOS :

Ventas	\$100,000.00
menos:	
Costo de ventas	50,000.00
	<hr/>
UTILIDAD BRUTA	\$ 50,000.00
	<hr/> <hr/>

El método de detallista tiene como principio el siguiente :

Es un sistema a base de promedios, ya que, el inventario final - de un período es una muestra de la mercancía disponible durante dicho período, situación que se puede comprobar si lo comparamos con el método de costos promedios obteniéndose los mismos resultados.

COSTO PROMEDIO :

CONCEPTO	PRECIO UNIT.	PRECIO PROMEDIO	UNIDADES	VALORES
Inv. Inicial		\$10.00	20	\$200.00
Compras netas	\$12.00		20	240.00
SUMA			40	\$440.00
Costo de ventas		\$11.00	(10)	(110.00) (1)
Inventario final		\$11.00	30	\$330.00

RESULTADOS :

Ventas (10 unidades a \$22.00 c/u)	\$220.00	100%
menos :		
Costo de ventas	<u>110.00</u>	<u>50%</u>
Utilidad Bruta	<u><u>\$110.00</u></u>	<u><u>50%</u></u>

DETALLISTAS :

	PRECIO DE COSTO	PRECIO DE VENTA	
Inventario In.	\$200.00	\$400.00	
Compra netas	<u>240.00</u>	<u>480.00</u>	50 %
Eere. Disp.	\$440.00	\$880.00	
Ventas		<u>(220.00)</u>	
Inventario Fin.	<u>320.00</u>	<u>\$660.00</u>	50 %
Costo de Ventas	<u><u>\$110.00</u></u>		

Resultados :

Ventas	\$220.00
menos :	
Costo	<u>110.00</u>
UTILIDAD BRUTA	<u><u>\$110.00</u></u>

OBSERVACIONES :

- 1) Pudo ser necesario con el método de detallistas suponer que la mercancía se marca al público (precio de venta) al doble de su precio de costo.
- 2) Los resultados que se obtienen son los mismos, toda vez, que se maneja el mismo tipo de mercancía.

El método de detallistas sólo es aplicable al sistema del mismo nombre.

V. IMPLANTACION DE UN SISTEMA DE DETALLISTAS

Quando se analizan los pros y contras de un sistema y se decide implantar, se debe estar totalmente convencido de la decisión y reflexionar sobre los pasos previos que deben tomarse para lograr los resultados que se desean obtener, no sin antes comparar los beneficios que se obtendrían contra el costo que nos acarrearía la implantación de este nuevo sistema. Por lo que se refiere al costo administrativo de su implantación, se ha observado en la práctica que quienes cambian del sistema poraccorizado, al método de valuación de detallistas, no requieren de un costo adicional, ya que sólo se necesita la asesoría de profesionistas de calidad a implantar sistemas. Con base en el funcionamiento del sistema, se deberán cubrir previamente los siguientes requisitos para su implantación.

1. PARA DETERMINAR EL INVENTARIO INICIAL A PRECIO DE COSTO Y PRECIO DE VENTA

- a) CLASIFICAR EL INVENTARIO POR GRUPOS.- La clasificación del inventario se realizará por grupos homogéneos, por rotación o por margen de utilidad bruta.
- b) EFECTUAR UNA TOMA FISICA DE INVENTARIOS DE ACUERDO CON SU CLASIFICACION.- La ventaja de tener la mercancía clasificada por grupos facilita su recuento. Es recomendable tener cuidado en identificar perfectamente la mercancía para no considerarla en un grupo equivocado.
- c) VALUACION DE LOS INVENTARIOS A SU PRECIO DE COSTO Y A SU PRECIO DE VENTA.- El método de valuación para obtener el valor del costo de las mercancías, deberá ser el mismo que la empresa venía utilizando con anterioridad. El precio de venta que se le asigne a las mercancías será el que se determine de acuerdo a

las políticas establecidas por la empresa, mediante catálogos de precios, listas de precios, o bien, marcando o etiquetando directamente los artículos.

2. CONTROL DE COMPRAS A PRECIO DE COSTO Y VENTAS

El departamento de almacén es el encargado de preparar un reporte de entrada de mercancías, en el cual se consigne el valor de las entradas por grupos a su precio de costo y simultáneamente a su precio de venta. El encargado de almacén debe tener amplios conocimientos sobre los precios de venta, para poder formular un reporte de acuerdo a la política normal de precios que sigue la empresa.

3. CONTROL DE DEVOLUCIONES A PROVEEDORES

En el medio mercantil es muy común que existan devoluciones sobre compras por defecto o mala calidad de la mercancía. Estas devoluciones se deben manejar tanto a su valor de costo como a su valor de venta, con el fin de darle salida a la mercancía dentro del inventario.

Los precios de venta de estas devoluciones se determina con facilidad y de inmediato, pero el precio de costo de estas devoluciones, generalmente es el precio de factura del proveedor, a menos que se pague uno diferente.

4. CONTROL DE GASTOS SOBRE COMPRAS

Por política y acorde con lo que establece el reglamento de la Ley del ISR en su artículo 26, las empresas pueden considerar o excluir del costo de adquisición: los fletes, transportes, seguros, comisiones y gastos de agentes, impuestos y derechos aduanales. De considerar estas partidas como parte del costo, se deben controlar para efectos del sistema, únicamente a su valor de costo, dentro del fongón de la mercancía disponible.

5. DESCUENTOS, REGALOS Y DONIFICACIONES SOBRE COMPRAS

El importe de estas partidas generalmente está cubierto por una nota de crédito del proveedor, ya que no se consideraron en el valor de factura de las compras. El registro contable de estas operaciones permite determinar el precio neto de las compras y su control es importante para el sistema, ya que disminuye el valor inicial del costo de las compras.

6. TRANSFERENCIAS

En la transferencia de mercancía se pueden presentar tres casos, que son:

Transferencia Interna.— Cubre el movimiento de mercancía dentro de una misma tienda, entre dos diferentes departamentos de la misma, para satisfacer necesidades de la misma tienda.

Transferencia Externa.— Cubre los movimientos de mercancía entre dos departamentos de diferentes tiendas, generalmente originada por la redistribución de la mercancía en existencia.

Transferencia Interdivisión.— Son las que cubren los movimientos de mercancía entre la división de otro estado diferente al que originalmente poseía la mercancía.

Este movimiento se registra sumando o restando el importe o costo y venta en las cuentas de compras de cada una de las tiendas, según el efecto de la operación.

En todos los casos de transferencia el monto de la mercancía que hubiere estado disponible (inventario inicial más compras netas) no se verá afectado, pues el departamento de una tienda disminuye su mercancía disponible y el departamento de la otra tienda que recibe la mercancía aumenta el valor de la misma, todo esto a su valor de costo y a su valor de venta.

7. CAMBIOS DE PRECIOS

Los cambios de precio pueden ser de aumento o rebaja.

AUMENTOS DE PRECIO :

Aumentos de precio es la modificación del valor de venta originalmente determinado a una mercancía, de acuerdo a la política de la empresa, estos cambios podrán afectar una parte de la mercancía puesta a la venta o bien a departamentos completos. En cualquiera de los casos su registro se tendrá que hacer únicamente a precio de venta.

8. MANEJO Y CONTROL DE LAS DEVOLUCIONES O REVISAS

a) POR VENTAS.- La salida por este concepto debe ser a su valor original, es decir, el precio que tenían cuando integraban el inventario de la mercancía disponible. Su control se puede ejercer mediante la formulación de reportes diarios de ventas, o bien, por el resumen de ventas que producen las máquinas registradoras que a través de sus teclas controlan la venta por grupos.

b) DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS.- Para el monto de la mercancía que inicialmente fué enajenada en las tiendas y que por diversas causas son reintegradas a la tienda por parte del cliente.

9. REGISTRO CONTABLE DEL SISTEMA

El registro contable del sistema de detallistas, tiene mucha similitud con el de inventarios perpetuos, con la diferencia de que

no se controlan unidades, y se utilizan cuentas de orden para -
controlar el inventario a su precio de venta.

a) CATALOGO DE CUENTAS.- En consideración a que el sistema utiliza muy pocas cuentas, éstas deben implementarse al catálogo normal de la empresa, para no tener cambios sustanciales que afecten en forma temporal el registro de operaciones. Sin embargo debemos de añadir cuentas de orden para el control de las operaciones a precio de venta y que son las siguientes :

- Existencias a precio de venta
- Mercancías a precio de venta
- Aumentos a precio de venta
- Precio de venta aumentados
- Rebajas a precio de venta
- Precio de venta rebajados
- Inventario a precio de venta
- Precio de venta del inventario

b) MOVIMIENTO DE LAS CUENTAS.-

1. Por la compra :

Cargos: Compras
Cargos: Gastos sobre compras

Abono: Bancos
Abono: Proveedores

Y en cuentas de orden :

Cargo: Existencias a precio de venta
Abono: Mercancías a precio de venta

2. Por devoluciones de mercancía :

Cargo: Proveedores

Abono: Devoluciones sobre compras

Y en cuentas de orden :

Cargo : Mercancías a precio de venta

Abono : Existencias a precio de venta

3. Por las transferencias :

a) Por el departamento o tienda que recibe :

Cargo: Compras

Cargo: Gastos de operación

Abono: Proveedores

Y en cuentas de orden :

Cargo: Existencias a precio de venta

Abono: Mercancías a precio de venta

b) Por el departamento o tienda que envía :

Cargo: Proveedores

Abono: Compras

Abono: Gastos de operación

Y en cuentas de orden :

Cargo: Mercancías a precio de venta

Abono: Existencias a precio de venta

4. Por los cambios de precio :

a) Por los aumentos a precio de venta:

Cargo: Aumentos a precio de venta

Abono: Precio de venta aumentados

b) Por las rebajas a precio de venta :

Cargo: Precio de venta rebajados

Abono: Rebajas a precio de venta

5. Por las ventas :

Cargo: Bancos

Cargo: Devoluciones sobre ventas

Abono: Ventas

Y en cuentas de orden :

a) Por la venta:

Cargo: Mercancías a precio de venta

Abono: Existencias a precio de venta

b) Por las devoluciones sobre venta :

Cargo: Existencias a precio de venta

Abono: Mercancías a precio de venta

10. CONTROL DE MERCANCIAS

Del registro contable, se obtiene en forma permanente la información de existencias de mercancías a su precio de coste y a su precio de venta, sin embargo, para verificar estos datos se hace necesario un recuento físico. Las personas responsables del manejo y custodia de las mercancías deben conocer también en forma permanente y por grupos las existencias a precio de venta, para lo cual es necesario establecer un control simplificado del inventario.

11. INFORMACION FINANCIERA

Al implantar el sistema detallista, se debe contemplar la info-

mación financiera que se debe elaborar para una buena toma de -
decisiones, dependiendo de las necesidades existentes en la em-
presa, como pueden ser: estados de resultados, informe de com-
pras y ventas, estados comparativos de compras y ventas, etc. .
Es recomendable que estos estados financieros se elaboren por cam-
pos o departamentos y también se haga un consolidado de todos -
ellos.

12. MANUAL DE PROCEDIMIENTOS

Es conveniente que se elabore un instructivo detallado del siste-
ma, para que sirva de auxiliar en el manejo de operaciones y sea
una guía para el personal que interviene en el desarrollo del -
sistema.

VI.- CONTROL Y VALUACION DE INVENTARIOS POR EL SISTEMA DETALLISTAS

1) CARACTERISTICAS Y OBJETIVOS

- A) No controla unidades de mercancías y/o artículos, sino los valores globales de estos, representados por los lotes de mercancía que por sus características se han agrupado en categorías, líneas y departamentos.
- B) Se controlan permanentemente los inventarios a su valor de coste y venta, con base en esos dos valores se obtiene el factor de coste y el margen de utilidad de las ventas.
- C) Para conocer el inventario final, no es necesario realizar cuentas físicas, ya que estos datos los puede proporcionar el sistema en forma teórica, acumulando las compras realizadas y el valor del inventario inicial (inventario físico inmediato anterior) para crear un concepto que podemos llamar " mercancía disponible " que al restarle la mercancía vendida conoceremos el inventario teórico final de la misma.
- D) Los inventarios físicos que se practican, se realizan a precio de venta, lo que facilita su valuación, a este valor se le aplica el factor de coste que corresponde en cada caso para obtener su valor a precio de coste.
- E) La comparación del inventario físico contra el teórico registrado en libros se podrá realizar a precio de coste y de venta y por lo tanto las diferencias o faltantes (merma) se podrán conocer tanto a costo como a venta.
- F) El valor de los inventarios se ajusta inmediatamente a su precio de coste o mercado el que sea menor, ya que el costo de lo vendido absorbe las diferencias por baja de valor de los inventarios.

- G) Cuando exista un aumento en los precios de venta el precio de costo permanecerá igual, ya que el factor que se emplea en la conversión absorberá el efecto.
- H) El sistema permite conocer el costo de ventas periódicamente (mensual, bimestral, anual) sin necesidad de un recuento físico de existencias.
- I) Los grupos que integran los inventarios, nos permiten preparar una amplia gama de información financiera, base en la toma de decisiones, como son: rotación de inventarios, disponibilidad para compras, estados comparativos de grupo, estadísticas de costos, etc.

2) PROCESO DEL SISTEMA

1.- Determinación de la mercancía disponible:

a) Determinación de la mercancía disponible al costo.- Es el total de mercancía a su valor de costo, disponible en un período determinado para su venta, y lo determinamos:

más	inventario inicial
más	compras
más	gastos s/compras
menos	rebajas y bonificaciones s/compras
menos	devaluaciones s/compras
	MERCANCIA DISPONIBLE A
	PRECIO DE COSTO

b) Determinación de la mercancía disponible a precio de venta:

Es el total de mercancía a su valor de venta, disponible en un periodo determinado para su venta, el control de este grupo de cuentas se registrarán en forma simultanea a los movimientos de las cuentas de la mercancía disponible al costo pero en cuentas de orden y lo determinamos:

	inventario inicial a precio de venta
más	compras a precio de venta
menos	devoluciones a/compras a precio de venta
más	suaventes a precio de venta
	MERCANCIA DISPONIBLE A PRECIO DE VENTA

Este grupo se controla en cuentas de orden

2.- Determinación del margen de utilidad.- Lo determinamos deduciendo a la mercancía disponible a la venta la mercancía disponible al costo.

menos	mercancía disponible al precio de venta
	mercancía disponible al precio de costo
	MARGEN DE UTILIDAD

3.- Factor de utilidad.- Se determina :

entre	margen de utilidad
	mercancía disponible a la venta
	FACTOR DE UTILIDAD

4.- Factor de costo.- Existen dos formas de determinar este factor:

- a) Al factor de utilidad se le resta la unidad, el factor obtenido representa la relación promedio de costo sobre el valor de venta de la mercancía disponible (ver cuadro # 1).

menos	factor de utilidad 1 (uno)
	FACTOR DE COSTO

- b) La otra forma de determinar el factor de costo es , dividiendo la mercancía disponible a precio de costo entre la mercancía disponible a precio de venta, (ver cuadro # 2).

entre	mercancía disponible a precio de costo mercancía disponible a precio de venta
	FACTOR DE COSTO

5.- Ventas netas.- Representa el monto de la mercancía enajenada, y se obtiene deduciendo de las ventas totales las devoluciones sobre ventas.

	ventas totales
menos	devoluciones sobre ventas
	VENTAS NETAS

6.- Determinación del inventario final a precio de venta.- consiste en restar de la mercancía disponible a precio de venta las ventas netas, las rebajas al precio de venta y la merma estimada.

	mercancía disponible a precio de venta
menos	ventas netas
menos	rebajas al precio de venta
menos	merma estimada
	INVENTARIO FINAL A PRECIO DE VENTA

7.- Determinación del inventario final a precio de costo.- Se obtiene aplicando al inventario final a precio de venta el factor del costo.

por(x)	inventario final a precio de venta
	factor de costo
INVENTARIO FINAL A PRECIO DE COSTO	

8.- Determinación del costo de lo vendido.- Se obtiene restando a la mercancía disponible a precio de costo el valor del inventario final a precio de costo.

menos	mercancía disponible a precio de costo
	inventario final a precio de costo
COSTO DE LO VENDIDO	

9.- Determinación de la utilidad bruta.- Se obtiene en igual forma a los otros sistemas.

menos	ventas netas
	costo de ventas
	UTILIDAD BRUTA

10.- Merma estimada.- El sistema considera una estimación para faltantes de acuerdo al volumen de ventas y al contacto que tienen los consumidores con la mercancía, y por otra parte, porque el sistema no controla unidades. En la práctica la estimación fluctúa entre un porcentaje del 1 y 2 % sobre las ventas netas, todo dependerá de las características especiales de cada negocio.

11.- Ajuste a la merma por recuento físico.- Una vez efectuado el recuento físico y valuado a su precio de venta se hará una comparación contra el inventario en libros a precio de venta.

	V E N T A	FACTOR DE COSTO	C O S T O
menos	inventario final en libros	¢	inventario final
	inventario final físico	¢	inventario final
	AJUSTE A LA MERMA		

DETERMINACION DEL COSTO DE LO VENDIDO

(cuadro # 1)

CONCEPTO	COSTO	VENTA	FACTOR
Inventario inicial	1,250,000	2,500,000	
Compras totales	525,000	1,175,000	
① Gastos s/compra	25,000		
Evoluciones s/compra (125,000)	(250,000)	
② Reb. y bonif. s/compra (50,000)		
③ Compras netas	375,000	925,000	
④ Aumentos precio de venta		125,000	
Merchancia disponible	1,625,000	3,550,000	
Reducciones a la mercancía disponible :			
⑤ Rebajas precio de venta		75,000	
Ventas totales	1,000,000		
Dev. s/ventas (30,000)		
Ventas netas		1,000,000	
⑥ Norma estimada		10,000	
Inventario final	1,128,344	2,465,000	.457746
<u>COSTO DE VENTAS</u>	<u>496,656</u>		

Determinación del factor de costo:

Merchancia disponible a la venta	3,550,000
Merchancia disponible al costo	<u>1,625,000</u>
Margen de utilidad	1,925,000
Merchancia disponible a la venta	<u>3,550,000</u>
Factor de utilidad	.542254
menos: la unidad	<u>1.000000</u>
Factor de costo	<u>.457746</u>

(ver metas siguiente hoja)

- ① No se afecta a la venta por no existir movimiento físico de mercancías.
- ② Dentro del concepto "compras netas" se incluyen las transferencias.
- ③ No afecta al costo ya que únicamente afecta la venta.
- ④ Este renglón no debe afectar el factor de costo.
- ⑤ Consideraremos el 1 % sobre las ventas netas.

DETERMINACION DE LA UTILIDAD BRUTA

Ventas netas	1,000,000
Costo de ventas	<u>496,000</u>
UTILIDAD BRUTA	<u><u>503,344</u></u>

CONTRIBUCION AL COSTO DE VENTAS

Reduccion precio de venta	75,000
Ventas netas	1,000,000
Norma	<u>10,000</u>
Total de deducciones	1,085,000
x	
Factor de costo	<u>.457746</u>
Costo de ventas	<u><u>496,655</u></u>

TOTAL DE DEDUCCIONES x FACTOR DE COSTO = COSTO DE VENTAS

DETERMINACION DEL COSTO DE LO VENDIDO

(cuadro # 2)

CONCEPTO	COSTO	VENTA	FACTOR
Inventario inicial	1,250,000	2,500,000	
Compras totales	<u>525,000</u>	<u>1,175,000</u>	
Gastos s/compras	25,000		
Devoluciones s/compra	(125,000)	(250,000)	
Rebajas y bonif. s/compra	(50,000)		
Compras netas	375,000	925,000	
Aumentos precio de venta		125,000	
Merancia disponible	1,625,000	3,550,000	.457746
Deducciones a la merancia disponible :			
Rebajas precio de venta		75,000	
Ventas netas		1,000,000	
Ventas totales 1,030,000			
Dev s/ventas (<u>10,000</u>)			
① Merca estimada		<u>10,000</u>	
Inventario final	<u>1,128,344</u>	2,465,000	.457746
Costo de ventas	<u><u>496,656</u></u>		

DETERMINACION DE LA UTILIDAD BRUTA

Ventas netas	1,000,000
Costo de ventas	<u>496,656</u>
UTILIDAD BRUTA	<u><u>503,344</u></u>

(ver nota siguiente hoja)

COMPROBACION AL COSTO DE VENTAS

Total de deducciones x factor de costo = costo de ventas
1,085,000 x .457745 = 496,635

① Se considerará el 1% sobre las ventas netas

AJUSTE A LA MERMA ESTIMADA POR RECUESTO FISICO

Suponiendo un recuento físico de \$2,425,000 (recordar que el sistema controla valores no unidades)

	VENTA		FACTOR DE COSTO	COSTO
Inv. final en libros	2,465,000	x	.457746 =	1,128,344
Inv. final físico	2,425,000	x	.457746 =	1,110,034
	<u>40,000</u>			<u>18,310</u>
Merma por recuento físico	40,000			18,310

**AJUSTE AL COSTO
DE VENTAS**

	COSTO	VENTA	FACTOR
Merchancia disponible	1,625,000	3,550,000	.457746
Total de deducciones		<u>1,085,000</u>	
Inv. final en libros		2,465,000	
Merma por recuento físico		<u>40,000</u>	
Inv. final ajustado	<u>1,110,034</u>	2,425,000	.457746
COSTO DE VENTAS AJUSTADO	<u><u>514,966</u></u>		

COMPROBACION

Costo de ventas ajustado por recuento físico	514,966
Costo de ventas antes de recuento físico	<u>496,656</u>
Merma al inventario al costo	<u><u>18,310</u></u>

3) CAMBIOS EN LOS PRECIOS DE VENTA DE LOS INVENTARIOS

De conformidad con una política sana en los precios de venta, - las empresas acostumbran modificar los precios iniciales de acuerdo a las condiciones del mercado y de otras necesidades de carácter interno.

1. Aumentos de precios.

Es muy común que el precio de venta de un producto se aumente para estar acorde con las condiciones del mercado. Las empresas - por política y sin descuidar a la competencia, incrementan sus precios de venta para estar en posibilidades de reponer su inventario de acuerdo con el alza en el costo de adquisición. En el sistema es muy importante controlar estas modificaciones en los precios, ya que modifican el factor de costo de la mercancía disponible.

- Características de los aumentos de precio.

- a) Generalmente el monto del aumento se determina por recuento físico.
- b) Se debe zanjear en el renglón de mercancía disponible, a su precio de venta.
- c) Modifican el factor de costo de la mercancía disponible, porque el porcentaje se reduce.
- d) El costo de ventas del período se reduce y como consecuencia la utilidad bruta será mayor.

2. Cancelación de aumentos de precios.

No obstante que se decreto un aumento en los precios, con posterioridad se puede ordenar el cambio a su precio original anterior, se podría llamar a este una disminución de precios, sin embargo, si se hace esto se afectaría el factor de costo de la mercancía disponible, su manejo debiera repercutir en forma totalmente inversa a un aumento.

- Características de las cancelaciones de aumentos de precios.

a) El importe de la cancelación se determina generalmente por recuento físico, a menos que no se haya vendido ningún artículo.

b) Se deben manejar a su precio de venta en el renglón de la mercancía disponible con signo negativo (algebraicamente).

c) Modifican el factor de costo de la mercancía disponible, por que el porcentaje aumenta (es inversamente proporcional a un aumento).

d) El costo de ventas del período es mayor y como consecuencia la utilidad bruta sera menor.

REGIA GENERAL PARA AUMENTOS Y CANCELACIONES.- Cuando en un período se autoricen aumentos y se ordene su cancelación, estos deberán manejarse en el renglón de la mercancía disponible, por su importe neto, es decir, la resultante de los aumentos menos las cancelaciones.

3. Rebajas de precios

Las rebajas de precios se deben a causas intencionadas como son las baratas y ventas especiales, otras son por la explotación normal y directa del giro y las últimas, por reducciones obligadas debido a la baja de su valor en el mercado.

Con motivo de las rebajas en los precios, la utilidad tiende a disminuir, sin embargo, esta baja de valor en el sistema, se llega al costo de ventas del periodo, con base en el principio de que los inventarios se valdan a costo o mercado, el que sea menor.

- Características de las rebajas de precios.

- a) Generalmente su importe se determina por recuento físico.
- b) Se deben manejar en el renglón de las deducciones o salidas de mercancía, a su precio de venta.
- c) No se modifica el factor de costo de la mercancía disponible, porque el costo de ventas del periodo, absorbe el valor de la rebaja a su precio de costo.
- d) A consecuencia de que el costo de ventas absorbe de inmediato el valor de costo de la rebaja, la utilidad bruta para efectos de resultados disminuye.

4. Cancelación de las rebajas de precios.

Cuando se hayan autorizado rebajas de precios y con posterioridad se ordene cambiar los precios restituyendo a la mercancía su valor anterior, estamos en presencia de un aparente aumento en el precio, sin embargo, en el sistema se le conoce como CANCELACION DE LA REBAJA. Esta terminología es muy importante, ya que el tratamiento de las cancelaciones repercute en forma inversa a las rebajas, y no debe confundirse con un aumento, porque éste se manejaría en el renglón de la mercancía disponible.

Generalmente las cancelaciones de rebajas son a causa de una orden temporal de rebajar los precios, por baratas, promociones, o ventas de aniversario.

- Características de las cancelaciones de rebajas.

- a) Generalmente su importe se determina por recuento físico.
- b) Se deben manejar algebraicamente en el renglón de las deducciones o salidas a su precio de venta.
- c) No modifican el factor de costo de la mercancía disponible, - porque en el costo de ventas, repercute la cancelación a su valor de costo.
- d) A consecuencia de que en el costo de ventas, repercute la cancelación a su valor de costo, la utilidad bruta para efectos de resultados aumenta.

Regla general para rebajas y cancelaciones de las rebajas.

Cuando en un período se autorice una rebaja y se ordene una cancelación total o parcial de la rebaja, deben manejarse en el renglón de las deducciones por su importe neto, es decir, la resultante de las rebajas menos las cancelaciones, sin alterar el factor de costo de la mercancía disponible.

EJEMPLO DE CAMBIOS DE PRECIOS POR EL PRINCIPIO DE VALUAR LOS INVENTARIOS A COSTO O MERCADO EL QUE SEA MENOR

Para tener una visión más clara de como se valúan los inventarios a costo o mercado el que sea menor, en este ejemplo, supondremos no tener deducciones a la mercancía disponible.

A) Cuando el precio de mercado permanece sin variaciones :

	COSTO	VENTA	FACTOR C.
Compras netas	\$1'000,000	\$2'000,000	
Merancia Disp.	1'000,000	2'000,000	.5
Deduc. Merc. Disp.		---0---	
Inv. Final	\$1'000,000	\$2'000,000	.5

Este inciso lo tomaremos como base de comparación.

B) Cuando existe aumento en el precio de mercado :

	COSTO	VENTA	FACTOR C.
Compras netas	\$1'000,000	\$2'000,000	
Aumentos de precios		50,000	
Merc. Disponible	\$1'000,000	\$2'050,000	0.487805
Deduc. Merc. Disp.		0	
Inv. Final	\$1'000,000	\$2'050,000	0.487805

El inventario final a costo no se altera aunque se haya modificado el factor de costo, el inventario final a venta aumento por lo que el inventario queda valuado a precio de costo o mercado, el menor.

C) Cuando existe disminución en el precio de mercado :

	COSTO	VENTA	FACTOR C.
Compras netas	\$1'000,000	32'000,000	
Merc. Disp.	\$1'000,000	\$2'000,000	0.5
Rebs. a precio de Vta.		50,000	
Inventario Final	\$ 975,000	\$1'950,000	0.5

El inventario final a costo disminuyó y el inventario final a venta también, aunque no se haya modificado el factor de costo, por lo que el inventario queda valuado a costo o mercado, el menor.

4) PRINCIPIOS DEL SISTEMA DE DETALLISTAS

El sistema de control y valuación de inventarios por el sistema de detallistas se basa en dos principios que son :

- 1) EL INVENTARIO SE VALUA AL PRECIO MAS BAJO ENTRE EL COSTO HISTORICO Y EL PRECIO DE MERCADO
- 2) ES UN SISTEMA DE PROMEDIOS

El primer principio se basa en los cambios de precio de las mercancías a la venta, es decir, en los aumentos y en las rebajas de precios, y como repercuten en la determinación del factor de costo.

Los aumentos de precios deben modificar el factor de costo y manejarse en el renglón de la mercancía disponible y utilizar este factor para valuar a su costo el inventario final a precio de venta, por tanto, las rebajas no deben considerarse en el renglón de la mercancía disponible y menos modificar el factor de costo, la eliminación de las rebajas para determinar el factor de costo parece poco consistente, ya que tanto los aumentos como las rebajas intervienen en la obtención de la utilidad bruta y consecuentemente ambos deberían repercutir en la determinación del factor, sin embargo esta fórmula para determinar el factor (dividiendo la mercancía disponible a precio de costo entre la mercancía disponible a precio de venta, se deben considerar los aumentos y no incluir las rebajas), es la única que conduce a valuar el inventario al precio más bajo entre el costo histórico y el precio de mercado.

De la aplicación del factor después de aumentos y antes de rebajas, se valdrán automáticamente los inventarios a costo o mercado el que sea menor, y presenta las siguientes características basadas en el principio contable de que las pérdidas se registran cuando se conocen y las utilidades cuando se realizan:

- No se registran utilidades que provengan de aumentos de precios en las mercancías, cuando éstas no han sido vendidas.
- Las rebajas se registran de inmediato con cargo al costo de ventas, sin esperar que la pérdida se refleje hasta que las mercancías se vendan.

De acuerdo con el sistema de detallistas y con base en el principio de valuar los inventarios a costo o mercado el que sea menor, las empresas que utilicen este método de valuación, tienen la posibilidad de reducir el valor a precio de costo de sus existencias, en una proporción igual, a la reducción en sus precios de venta, con motivo de rebajas justificadas, independientemente de que las mercancías sean vendidas; por lo cual el costo de las mercancías no siempre será el rígido costo histórico.

El tiempo juega un papel importante en los inventarios, existen artículos que se desplazan con mucha facilidad en determinada época, hasta que surge otro que lo sustituye por calidad y precio, por tanto, su demanda y rotación bajan, otros artículos por causas internas o de mercado ya no se venden y permanecen almacenados por varios ejercicios, estas causas no pueden pasar inadvertidas y en su oportunidad se debe autorizar la rebaja de precios. Al conocer antes de la venta, que las mercancías van a producir ingresos menores a los previstos, deberá registrarse inme-

diatamente su pérdida, a fin de no falsear la situación financiera de la empresa (las pérdidas se registran cuando se conocen y las utilidades cuando se realizan). Las pérdidas por baja del valor de las mercancías deben ser registradas en el período contable en el que ocurrió, prescindiendo del hecho de que las mercancías se hayan vendido o no. Por otra parte las ganancias provenientes únicamente de conjeturas no deben ser registradas sino hasta que las mercancías hayan sido vendidas. Para ello hay que evitar dos errores :

- Que las rebajas afecten el factor de costo.
- Que se deduzcan los aumentos de las rebajas o viceversa.

Las bases del sistema en primera instancia, parecen novedosas y fuera de lo tradicional, sin embargo, el sistema está acorde con la realidad mercantil que vive el país, quienes estén conscientes de ello no podrán negar que el método de detallistas representa una solución para empresas que manejan inventarios de artículos terminados, (el sistema está limitado a inventarios de artículos terminados) y tienen la obligación de controlar sus inventarios en los términos del artículo 58 de la ley del I.S.R.

El segundo principio establece que el método de detallistas es un sistema de promedios, porque el inventario final de un período es una muestra de la mercancía disponible durante dicho período, es decir, porque el factor de costo de la mercancía disponible representa el porcentaje promedio de la mercancía manejada.

El factor de costo que se utiliza para la valuación a precio de costo del inventario final, representa en promedio, la relación en por ciento que existe entre la mercancía disponible a precio

de costo y precio de venta.

Como el factor se integra en forma de promedios, se puede lograr que la valuación del inventario final sea igual a costo histórico siempre y cuando no existan rebajas y se cumplan ciertas reglas de proporción entre los artículos que integran un grupo.

El factor de costo sigue las reglas de todo promedio, se aproxima más al porcentaje de costo de las mercancías que existen en mayor cantidad.

El método de detallistas analizado en sus dos principios básicos y de acuerdo a la técnica contable, reúne los requisitos para ser considerado como un sistema de control y un método de valuación de inventarios y quien lo implante, deberá ajustarse a su técnica y a sus principios.

VII. EL METODO DE DETALLISTAS Y EL I.S.R.

El sistema de detallistas tiene la característica de ser a la -
ves un procedimiento (sistema) de control y un método de valua-
ción y dada la importancia que tiene la selección del método de
valuación en la determinación del costo de ventas, la legislaci-
ón fiscal ha tratado de reglamentar dicha situación.

Mencionaremos y daremos una breve explicación de los artículos
contenidos en la ley y el reglamento del Impuesto Sobre la Renta
que afectan al sistema de detallistas:

Título VII "DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES"

Capítulo V "De las obligaciones de las sociedades mercantiles"

El método de detallistas como método de valuación.

Artículo 58 Bis, Fracción III Ley del Impuesto Sobre la Renta

Valuar sus inventarios por cualquiera de los siguientes métodos:

a) Costes Identificados

b) Costes Promedios

c) Primeras Entradas, Primeras Salidas (P.E.P.S.)

d) Últimas Entradas, Primeras Salidas (U.E.P.S.)

e) D E T A L L I S T A S

Los contribuyentes que lleven el método de valuación de detallistas, lo podrán combinar con cualquiera de los otros permitidos - en esta fracción.

En sí pues que en este artículo queda bastante claro que el fisco reconoce como un método de valuación de inventarios el sistema detallista y además establece que a elección del contribuyente - dicho método se combine con los otros establecidos.

El método de detallistas como procedimiento de control.

Artículo 58 Bis, Fracción IV Ley del Impuesto Sobre la Renta

Controlar sus inventarios de mercancías con el procedimiento de control de inventarios perpetuos, con excepción de los contribuyentes que valuen sus inventarios con el método de detallistas. En los casos que señale el reglamento de esta ley, los contribuyentes podrán controlar sus inventarios en base a los procedimientos analítico o pormenorizado o al de mercancías generales.

Artículo 61 Reglamento de la Ley del I.S.R.

Para los efectos de la fracción IV del artículo 58 Bis, los contribuyentes que en la declaración de su último ejercicio de 12 meses hubieran declarado ingresos hasta por 100 millones de pesos podrán llevar el sistema de control de inventarios pormenorizados, con excepción de aquellos que utilizan el método de valuación de detallistas.

En estos artículos se reconoce que el Método de Detallistas sirve también como procedimiento de control de inventarios ya que todos los causantes están obligados a tener el procedimiento de inventarios perpetuos, a excepción de los que lleven detallistas.

Cambio de método de valuación de inventarios.

Artículo 65 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

El aviso al que se refiere el primer párrafo del artículo 60 Bis de la ley deberá presentarse a más tardar el sexto mes del ejercicio por el que se desea efectuar el cambio de método de valuación de inventarios establecido en dicho artículo.

Cuando el contribuyente desee variar su método de valuación de inventarios por uno distinto de Últimas Entradas, Primeras Salidas, deberá presentar aviso a más tardar el sexto mes del ejercicio en el que se efectúe el cambio, siempre que se cumpla con lo siguiente :

I. **Hayen transcurrido cinco ejercicios a partir de aquel en que se adopte el método de valuación de inventarios que se desea cambiar.**

II. **Del valor que resulte del inventario final del ejercicio en que se haga el cambio con el método de valuación anterior, se disminuirá el valor que se obtenga con el nuevo método, si este último valor es inferior a aquel, a la diferencia se le deberá aplicar lo dispuesto por las fracciones II y III del artículo 60**

Bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Si la diferencia resulta debido a que el valor del inventario - con el nuevo método sea superior al resultante con el método de valuación anterior se aplicará a una cuenta de crédito diferido para efectos fiscales.

La cuenta de crédito diferido para efectos fiscales se considerará ingreso acumulable en los ejercicios posteriores a aquel - en que se efectuó el cambio de método, en la proporción en que el inventario final de cada uno de estos ejercicios resulte inferior al inventario final del ejercicio en que se efectuó el cambio.

III. Se observe lo dispuesto por la fracción IV del citado artículo 60 Bis de esta Ley.

Este artículo es aplicable en el caso de que no se tuviese el sistema de detallistas y se quisiera cambiar para contar con él; en tal caso sería necesario cumplir con todo lo establecido en este artículo.

Obligación de levantar el Inventario Físico.

Artículo 58 Bis, Fracción VII L.I.S.R.

Formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias a la fecha en que termine el ejercicio, de acuerdo

do con las disposiciones reglamentarias respectivas.

Artículo 62 Reglamento de la Ley del I.S.R.

Para formular el estado de posición financiera a que se refiere la fracción VII del artículo 58 Bis de la Ley, los contribuyentes deberán realizar un inventario físico total de existencias a la fecha en que se formule dicho estado, la practica del inventario podrá anticiparse hasta el último día del mes anterior a la fecha de terminación del ejercicio. En este caso deberá hacerse el ajuste respectivo para actualizar a la fecha de terminación, cuando se utilice el sistema de control de inventarios perpetuos o el método de valuación de detallistas, se podrá efectuar mediante conteos físicos parciales durante el ejercicio.

Este párrafo puede darle gran ventaja operativa al sistema de detallistas ya que durante el año al ir valuando los aumentos de precios así como las rebajas y dado que los aumentos de precios son en todas las mercancías, tenemos que en realidad es un sistema cíclico de toma de inventarios físicos; esto sin eliminar la necesidad de contar departamentos completos para comparar el valor físico con el de libros, sin embargo lo que es un hecho es que el procedimiento mismo de detallistas obliga a la empresa a tener mejor ajustado su inventario.

Título V De las deducciones.

Artículo 22 (I.S.R.) Deducciones de los ingresos.

Fracción II. Las compras de mercancía, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilice el contribuyente para producir otras mercancías. No se incluirán los activos fijos, los títulos valor excepto aquellos que representen la propiedad de mercancías, ni los terrenos, salvo que tratándose de estos últimos la actividad del contribuyente consista en la enajenación de inmuebles.

Fracción III. Los gastos.

Título VII

Art. 22 Bis (I. S. R.) Deducción de los ingresos.

Los contribuyentes podrán efectuar las siguientes deducciones:

Fracción II. El costo.

Art. 32 Bis (I.S.R.)

Los contribuyentes que realicen actividades comerciales que consistan en la enajenación de mercancías considerarán dentro del costo lo siguiente :

Fracción I. Las adquisiciones de mercancías, excluyendo el valor de las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas.

Fracción II. Los gastos incurridos para dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas.

Los contribuyentes que tengan actividades comerciales deben de considerar dentro de su costo TODOS los gastos incurridos para poder vender dichas mercancías, a primera vista no parece tener mucha importancia, sin embargo hay que notar que haya de incorporar al costo de la mercancía gastos diversos, esto quiere de-

oir que dichos gastos NO pueden ser deducidos en tanto las mercancías NO se vendan.

Determinación del costo deducible

Artículo 36 Bis (I.S.R.)

Para determinar el costo deducible en el ejercicio, los contribuyentes procederán conforme a lo siguiente :

Fracción III. Cuando empleen el método de detallistas para la -
valuación de sus inventarios, para calcular el costo deducible
procederán de la siguiente forma:

- a) Valuarán las existencias al inicio del ejercicio a precio -
de enajenación.
 - b) Determinarán el importe de las adquisiciones de mercancías -
en el periodo.
 - c) Valuarán las existencias a la terminación del ejercicio a -
precio de enajenación.
 - d) Aplicarán a la cantidad obtenida conforme al inciso a) de esta
fracción, el porcentaje o los porcentajes de utilidad bruta
con el que opera el contribuyente en el ejercicio.
 - e) A la cantidad obtenida en los términos del inciso c) de esta
fracción se aplicará el porcentaje o los porcentajes de utili-
dad bruta con el que opera el contribuyente en el ejercicio.
- El costo deducible será la cantidad que se obtenga de restar a
la suma de los resultados de los incisos a), b), y c) de esta -
fracción, los correspondientes obtenidos conforme a lo incisos
c) y d) de la misma.

CONCLUSIONES

Después de haberse hecho la investigación sobre el método de Detallistas, de haber mencionado sus características, su aplicación, - sus objetivos, etc., solo queda llegar a las conclusiones que arroja el análisis de este sistema, las cuales se presentan a continuación.

- 1.- El sistema de Detallistas es el más aceptable para controlar y - valuar los grandes volúmenes de mercancía (solo artículos terminados) que manejan los almacenes de autoservicio, ya que con la agrupación y departamentalización de los mismos se obtiene información con mayor rapidez que con otro sistema.
- 2.- Es el método más adecuado para valuar los inventarios dentro de una empresa comercial, ya que el valor de costo se da en función del precio de venta asignado a la mercancía, lo cual hace que el costo de ventas sea el más significativo y apropiado.
- 3.- Es el único método que además de valuar los inventarios permite su control, ya que al controlar lotes de mercancía y no unidades de las mismas, se pueden obtener una amplia gama de información financiera de gran importancia para la empresa.
- 4.- Para conocer el inventario final, no es necesario realizar recuentos físicos, ya que estos datos los puede proporcionar el sistema en forma teórica, además permite conocer el costo de ventas periódicamente sin necesidad de un recuento físico de existencias.

- 5.- El sistema de Detallistas no solo abarca el control y valuación de los inventarios, sino todos los aspectos mercantiles de la em presa, además de cumplir con las disposiciones fiscales reglamen tarias, pues la Ley y el Reglamento del Impuesto Sobre la Renta vigente lo contempla con toda claridad.
- 6.- Su difusión a nivel "estudiantil", es decir, dentro de las escue las que imparten la carrera de Contador Público, es escasa; esto ocasiona que el contacto con el Sistema de Detallistas sea practi camente hasta que el estudiante este formando parte de una emp re sa, lo que podría dificultar su aplicación.

BIBLIOGRAFIA

- **EL CASARQUEO DE CUENTAS.** Su importancia para el registro contable de las operaciones financieras. Tesis. Seminario de Investigación Contable.
Elisabeth de la Torre Baltrán.
México, D.F. 1987.
- **LA CONTABILIDAD EN LAS EMPRESAS DE AUTOSERVICIO.** Curso monográfico para estudiantes de la carrera de Contaduría Pública.
G. P. Rogelio Cabrera Salgado
Editorial Banca y Comercio, S.A.
Primera edición 1974.
Reimpresión 1974.
México 1974.
- **LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**
Editorial Thomson.
México 1987.
- **SISTEMA DE CONTROL DE INVENTARIOS.** Sistema detallista. Inventarios perpetuos.
G. P. Jesús Patiño Soto.
Grupo Editorial IEFA, S.A. de C.V.
Segunda edición, noviembre 1981.
México 1981.