

Universidad Autónoma de Guadalajara ⁴ _{2ej}

Incorporada a la Universidad Nacional Autónoma de México

FACULTAD DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD
Y ECONOMIA



" IMPLANTACION DE UN SISTEMA DE CONTROL
DE INVENTARIOS "

SEMINARIO DE INVESTIGACION

que para obtener el título de :

LICENCIADO EN CONTADURIA

presenta:

JOSE GILBERTO CEBALLOS ZAMORA

TESIS CON
FALLA 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

	PAGS.
INTRODUCCION.....	1
CAPITULO I CONCEPTOS BASICOS.....	2
 CAPITULO II REGLAS DE VALUACION Y PRESENTACION DE INVENTARIOS.....	 5
2.1.Principios de contabilidad, Generalmente aceptados.....	 6
2.2.Métodos de valuación.....	11
2.3.Integración del costo.....	17
 CAPITULO III METODOS DE CONTROL DE INVENTARIOS.....	 21
3.1.Control de existencia y rotación.....	21
3.2.Control de material.....	23
3.3.Toma física del inventario.....	24
 CAPITULO IV REGISTRO DE LA ACTUALIZACION DE INVENTARIOS.....	 32
4.1.Actualización por costos específicos.....	35
4.2.Actualización por cambios en el nivel de precios.....	 37
 CAPITULO V LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO Y SU RELACION CON LOS INVENTARIOS.....	 41
5.1.Ley del Impuesto al Activo.....	41
5.2.Ejemplo del Impuesto al Activo.....	55

CAPITULO VI CASO PRACTICO ENFOCADO A UN COMERCIO..... 57

CONCLUSIONES..... 62

BIBLIOGRAFIA..... 65

INTRODUCCION

El Contador Público moderno, así como todos los profesionistas, debe estar conciente del tremendo desarrollo que está ocurriendo en el área contable. Sabe que la contabilidad es una herramienta valiosísima en la solución de una amplia variedad de problemas dentro de la toma de decisiones, sabe además que una parte principal en un negocio es lo que produce o lo que se vende, es decir, los inventarios.

Así pues el presente trabajo pretende presentar la solución, con la ayuda de los diferentes métodos de inventarios, los problemas que se presenten en el control y existencias de éstos.

No se pretende hacer una exposición detallada de cada método, simplemente se plantea brevemente el modelo y se procede a ilustrar con ejemplos la solución de cada uno de los métodos, utilizando métodos ya establecidos para que el lector desarrolle aquel que se adecue más a sus necesidades.

C A P I T U L O I

"CONCEPTOS BASICOS".

CAPITULO I

CONCEPTOS BASICOS

La palabra inventario tiene tantos sentidos que no es insólito, deje al que comienza a leer un poco sorprendido. Se refiere al inventario a los artículos movibles o existencias de un negocio que en algún momento puede entrar en la corriente comercial. Se usa también la palabra inventario para designar una lista detallada de artículos; tal como la indicación de su número de identificación, cantidad y valor.

Los inventarios constituyen un renglón de suma importancia tanto para el empresario, como para el auditor; para el primero, por que estos representan la fuente principal de ingresos, y en consecuencia, el origen de utilidades o pérdidas, y para el segundo, por la responsabilidad que asume al opinar acerca de su determinación o evaluación.

El objetivo que persigue de los inventarios es presentarlos en los Estados Financieros a un valor razonablemente correcto, pero siempre con apego a los Principios de contabilidad, generalmente aceptados y por procedimientos que la práctica ha establecido y aceptado.

Si consideramos que el renglón de inventarios es de los más importantes del Balance, e inclusive, uno de los que con más

frecuencia representa el mayor porcentaje dentro del total del activo, pero además, que éstos siempre constituyen el objetivo del negocio y consecuentemente la fuente principal de ingresos y utilidades, tendrá que concluirse por cualquier procedimiento que se adopte; en vista de las circunstancias, tiende a determinar su valor con un alto grado de exactitud, pues de no ser así las diferencias que resulten habrán de afectar tanto la situación financiera de la empresa como sus resultados.

Los inventarios han sido siempre un tema muy discutido entre los miembros de nuestra profesión, por la importancia que ésta tiene en la determinación de los resultados de cualquier empresa. En nuestro medio, tal importancia se ha acentuado con motivo del decreto presidencial que creó la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, puesto que el dictamen del Contador Público para efectos fiscales necesariamente ha de abarcar el aspecto de los impuestos que correspondan a los resultados obtenidos, y la exactitud de estos últimos dependen en parte, como ya se indicó, de la corrección de los inventarios finales.

con el fin de dar solución a este problema, se han ideado diversos procedimientos y bases reconocidos, cada uno de los cuales presentan pros y contras; sin embargo, e preciso señalar que su elección y aplicación dependen de las circunstancias especiales que cada tipo de empresa presente.

Un elemento fundamental son los principios que se refieren al aspecto de transformar los datos en información y a la presentación de ésta, adecuada a sus usos y a sus fines.

Los principios más importantes para que se lleva a cabo el inventario son los siguientes: entidad, realización, periodo contable, valor histórico original, negocio en marcha, dualidad económica, revelación suficiente, importancia relativa y la consistencia, - las cuales se observarán en el capítulo siguiente.

C A P I T U L O I I

"REGLAS DE VALUACION Y PRESENTACION DE INVENTARIOS".

CAPITULO II

REGLAS DE VALUACION Y PRESENTACION DE INVENTARIOS

Las reglas particulares que se refieren a cada uno de los aspectos particulares que conforman los estados financieros en este caso inventarios, conviene destacar que son una guía de acción. En la práctica se presentan casos en que situaciones similares son tratadas contablemente en forma diferente, obedeciendo estas diferencias, en muchos casos, a prácticas normales de la actividad.

De aquí, pues que estas reglas nos muestran diferentes caminos a seguir para escoger aquel que se acople a nuestras necesidades.

Las reglas de valuación nos dicen los diferentes métodos de valuación, los diferentes conceptos que integran el costo, así como todo lo que se considera en el rubro de inventarios. Conceptos que se explican en los siguientes subcapítulos (2.2. y 2.3.). Estas reglas también nos dicen los dos sistemas de valuación que en términos generales se refieren a:

1.-Costos incurridos directamente o indirectamente en la elaboración, independientemente que éstos sean de características fijas o variables en relación al volumen que se produzca.

2.-Costos incurridos en la elaboración, eliminando aquellas erogaciones que no varían en relación al volumen que se produzca, por considerarlas como gastos del periodo. Costeo absorbente y -

costeo directo.

El sistema elegido puede llevarse sobre la base de costos históricos o predeterminados y cuando estos últimos se aproximen a los históricos bajo condiciones normales de fabricación.

Las reglas de presentación nos dicen como se presenta el rubro de inventarios dentro del balance general, es decir, en el activo circulante, detallando las partidas que lo componen según se trate de empresas industriales o comerciales (materia prima y materiales; producción en proceso y artículos terminados; anticipos a proveedores y mercancías en tránsito).

También debe revelarse en los estados el sistema y método a que están valuados, destacando, en su caso, el importe de la modificación sufrida por efectos del mercado o de la obsolescencia y/o lento movimiento.

Para poder decidir sobre la presentación del renglón de inventarios en los estados financieros, deberá tenerse en cuenta que el objeto principal de los mismos, es el de proporcionar información clara y suficiente para sus lectores.

2.1. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Los principios se refieren al aspecto de transformar los -

datos en información y a la presentación de esta, adecuada a sus --- usos y a sus fines.

Los principios son los siguientes: Entidad, realización, periodo contable, valor histórico original, negocio en marcha, dualidad económica, revelación suficiente, importancia relativa y consistencia.

Para establecer las bases de cuantificación de las operaciones que se realizan en una entidad económica, relativas al rubro de inventarios, es necesario tomar en cuenta los siguientes principios de contabilidad:

Periodo contable: La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en diferentes periodos convencionales. Las operaciones y eventos, así como sus efectos derivados, susceptibles de cuantificarse, se identifican con el periodo en el que ocurre; por lo tanto cualquier información contable debe indicar claramente al periodo a que se refiere. En términos generales los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

Es decir, si nosotros compramos una mercancía en diciembre 30 de 1990 y nos dan de plazo para pagarla en febrero del siguiente año; de acuerdo a este principio debemos contabilizar nuestra --

mercancía en diciembre 30, como también los gastos ocasionados por la compra.

Realización: La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan.

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados:

a) Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos.

b) cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes, o

c) Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta, cuyo efecto puede cuantificarse en términos monetarios.

Al respecto, un derecho se adquiere y una obligación surge cuando se formaliza, independientemente de cuando se liquide; por ejemplo: cuando se ha entregado o recibido la mercancía ya sea en el lugar de destino o el de embarque, según se ha ya pactado; cuando se ha otorgado o recibido el servicio; cuando se realiza la traslación de dominio; cuando se adquieren activos a través de un contrato de arrendamiento, etc.

Valor histórico original: Las transacciones y eventos --

económicos que la contabilidad cuantitativa, se registran según las -- cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estima-- ción razonable que de ella se haga al momento en que se consideren -- realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su signifi-- cado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se --- ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se - aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que in-- tegrar a los estados financieros, se considerará que no ha habido -- violación de este principio; sin embargo, ésta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

Como consecuencia a lo anterior cuando se lleva a cabo una compra se contabiliza al precio de costo, pero de ahí al momento en_ que se realiza la venta, en épocas de inflación este precio se ve -- afectado, por lo cual tendremos que ajustarlo de acuerdo a lo esta-- blecido en los principios.

Consistencia: Los usos de la información contable requie-- ren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la --- aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantifi-- cación para, mediante la comparación de los estados financieros de - la entidad, conocer su evolución y, mediante la comparación con esta-- dos de otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

Si dado el caso de que se haya utilizado el método UEPS el año pasado, este año se debe de utilizar el mismo método para que -- pueda ser comparable.

Los principios que se deben tomar en cuenta para presentar la información de inventarios (Reglas de presentación), de acuerdo con el boletín el Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera son:

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

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

Consistencia: También es tomado en cuenta en las reglas de presentación el principio de consistencia mencionado en las bases de cuantificación.

2.2. Métodos de valuación.

Los métodos que se apliquen pueden influir en forma importante en el costo de los inventarios y en el resultado de sus operaciones, por lo que es necesario que en su selección se utilice un juicio profesional, como la marca, el criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares. (1)

Los inventarios pueden valuarse por los siguientes métodos: PEPS, UEPS Y PROMEDIOS.

- PEPS: Consiste en valuar los inventarios finales a los precios de adquisición más recientes, por considerar que la mercancía que primero entró (a precios más antiguos) fue la que primero salió y consecuentemente la que queda en el inventario final es la que se adquirió a precios más recientes. Fiscalmente, en épocas de inflación, este procedimiento es menos conveniente ya que trae como consecuencia un aumento en el valor del inventario y una disminución en el costo de la mercancía vendida que, restado de las ventas netas arroja una mayor utilidad bruta.

Ejemplo. (a miles de pesos).

	ALMACEN	COSTO	VALOR INVENTARIO
EXISTENCIA	10 UDS.	\$1,000	\$10,000
COMPRA	<u>20 UDS.</u>	<u>1,500</u>	<u>30,000</u>
SALDO	30 UDS.	-----	40,000
VENTAS	25 UDS.	10 A 1,000	(10,000)
		15 a 1,500	(22,000)
SALDO	<u>5 UDS.</u>	<u>1,500</u>	<u>7,500</u>

Así vemos que el costo de venta está valuado a las primeras compras y el valor del inventario queda a últimas compras para lo que se dice que se tiene una utilidad un poco irreal en épocas -- inflacionarias, ya que el costo queda más abajo de su valor real.

- UEPS: Este método es lo contrario al anterior, ya que -- aquí las últimas entradas son las primeras en salir; en la cual el -- inventario queda valuado a los precios más antiguos (que en épocas -- de inflación es menor) con lo que el costo de la mercancía vendida -- aumenta y la utilidad bruta disminuye. Este es un método para determinar el valor del inventario mediante lo siguiente: 1) Se necesita -- para llevar una variedad fija de inventario físico básico que tiene -- un valor fijo. 2) Que las ventas hechas significan las compras de -- mercancías más nuevas a precios prevalecientes.

Así la llamada existencia básica no fluctuará con los cambios en el nivel de precios. Durante la inflación, el inventario se -- valúa a una cifra más baja que la de PEPS o cuando se hace una determinación de los precios de costo reales de las mercancías en el -- inventario.

Ejemplo. (miles de pesos).

	<u>ALMACEN</u>	<u>COSTO</u>	<u>VALOR INVENTARIO</u>
EXISTENCIA	10 UDS	1,000	10,000
COMPRA	<u>20 UDS.</u>	<u>1,500</u>	<u>30,000</u>
SALDO	30 UDS.	-----	40,000
VENTAS	25 UDS.	20 a 1,500	(30,000)

	<u>5 a 1,000</u>	<u>(5,000)</u>	
SALDO	5 UDS.	1,000	5,000

Aquí vemos que el costo de venta está valuándose a las últimas compras y el valor del inventario queda valuado a las primeras entradas, es por esta razón que se aconseja en épocas inflacionarias la conveniencia de este método, ya que afecta a nuestras utilidades un costo más real de acuerdo a las fluctuaciones en precios.

- PROMEDIOS: Como su nombre lo indica la forma de determinarlo es sobre la base de dividir el importe acumulado de las erogaciones aplicables, entre el número de artículos adquiridos o producidos. Esto es, que si tenemos un artículo a cierto precio y compramos más de ese artículo a un precio mayor, sumaremos los costos y se dividirá entre el número total de artículos que se tienen en existencia.

Ejemplo: Si tenemos 10 artículos que tengan un valor de 100,000 pesos y compramos otros 10 artículos con un valor de 150,000 pesos, sumaríamos los costos y los dividiríamos entre el número de ellos; esto es, 250,000 pesos entre 20 artículos, dándonos un costo promedio de 12,500 pesos cada artículo.

- DETALLISTA: La valuación de existencias a detallistas de su nombre al hecho de que los procedimientos que se siguen se basan principalmente en registros de precios de venta y no de costos. Este método de contabilidad, no hay duda de que predomina en las ---

grandes tiendas y en las de especialidades por secciones. Las mueblerías, los locales de artículos para hombres, joyerías y locales de comestibles en cadena lo emplean con frecuencia o usan modificaciones de este método.

La condición esencial de este método de contabilidad es el hecho de que ofrece una manera razonable de estimar, en el momento en que se desee el valor de costo de existencias de cierre (o finales) en las que los precios corresponden a los de venta. Este valor de costo puede calcularse independiente de que la cifra de existencias se determine por medio del inventario físico a precios de venta, o bien mediante la utilización de los datos de existencias a precios al por menor, según libros.

Para tener un adecuado control del método, de detallistas, deben establecer grupos homogéneos de artículos, a los cuales se les asignan su propio precio de venta tomando en consideración el costo de compra y el margen de utilidad aprobado.

Para la operación de este método, es necesario cuidar los siguientes aspectos:

a) Control y revisión de los márgenes de utilidad bruta, considerando tanto las nuevas compras, como los ajustes al precio de venta.

b) Agrupación de artículos homogéneos.

c) control de los trasposos de artículos entre departamen-

tos o grupos.

d) Inventarios físicos periódicos para verificar el saldo teórico de las cuentas y en caso hacer los ajustes que procedan.

Tal como ya hemos indicado, los precios de venta de existencias de cierre pueden convertirse en valor de costo mediante el empleo de la cifra de las existencias físicas o la de existencias según los libros. El primero de estos casos se ilustra a continuación:

	<u>COSTO</u>	<u>PRECIO DE VENTA</u>
EXISTENCIAS INICIALES	\$6,100	\$10,000
COMPRAS	<u>17,900</u>	<u>30,000</u>
TOTAL	\$24,000	40,000
EXISTENCIAS FISICAS DE CIERRE A		
PRECIOS DE VENTA		8,000

El costo de la venta con que se ha operado en el periodo se determinó de la siguiente manera $\$24,000$ entre $\$40,000 = 60\%$. Partiendo de la premisa de que la relación será igual en las existencias de cierre a precios de venta, el valor de costo debe ser 60% de $\$8,000$, o sea $\$4,800$.

el empleo de existencias según los libros para determinar el valor de costo de las existencias se ejemplifica de la siguiente manera:

	<u>COSTO</u>	<u>POR MENOR</u>
EXISTENCIAS INICIALES	\$41,000	\$65,000
COMPRAS	<u>128,000</u>	<u>183,000</u>
TOTAL DE VENTAS	169,000	\$248,000
VENTAS		150,000
REBAJAS		12,000
FALTAS DE MERCADERIAS		<u>8,000</u>
TOTAL DE DEDUCCIONES POR MERCAD.		170,000

El porcentaje correspondiente al costo se calcula exactamente como en el ejemplo anterior, es decir, \$169,000 entre \$248,000 = 68.1%.

Como carecemos de cifras de existencias a precios de ventas en las que se apliquen este porcentaje representado por el costo deberemos calcularla. Para esto se resta en el total de ventas con que se ha operado en el periodo, las ventas, valor de las ventas durante el periodo en cuestión: ventas, rebajas y faltas. Dando por sentado que estos rubros suman en total \$170,000 deducimos esta cifra de ventas al precio de ventas con que se ha trabajado (\$248000) y de ahí resulta el monto de las existencias según libros, a precios de venta: \$78,000. Al multiplicar esta cifra por el porcentaje representado por el costo, 68.1% llegamos a una cifra de costo de \$53,118. Todo nuevo margen que se agreguen será incluido en la columna de precio de venta de las cifras, antes de calcular el porcentaje de la relación costo a precios detallistas.

- COSTO IDENTIFICADO: Por las características de ciertos artículos, en algunas empresas es factible que se identifiquen específicamente con su costo de adquisición o producción.

Este es el caso por ejemplo de la agencia automotriz que por sus características pueden identificar el costo con el producto.

2.3. Integración del costo.

Las reglas de valuación para inventarios es el costo de adquisición o producción en que se incurre al comprar o fabricar un artículo lo que significa en principio, la suma de las erogaciones aplicables a la compra y los cargos que directa o indirectamente se incurren para dar a un artículo su condición de uso o venta. El costo en su registro habrá que cuidar los siguientes aspectos:

Materia prima y materiales. Los importes aquí registrados deben referirse a los costos de adquisición de los diferentes artículos, más todos los gastos adicionales incurridos en colocarlos en el sitio para ser usados en el proceso de fabricación, tales como: fletes, gastos aduanales, impuestos de importación, seguros, acarreos, etc. Por lo que se refiere a materiales, debemos entender artículos tales como: refacciones para mantenimiento, empaques o envases de mercancía, etc.

Mercancías en tránsito. Los artículos que se compran libre a bordo proveedor, deben registrarse en una cuenta de tránsito para su control e información. Los gastos de compra y traslado son acumulables a los costos aquí registrados.

Anticipios a proveedores. En ocasiones, por las características o la demanda de ciertos productos, los proveedores exigen a sus clientes anticipos a cuenta de sus pedidos. Las empresas que tengan que efectuar desembolsos por este concepto, deberán registrarlo dentro del capítulo general de inventarios en una cuenta específica, siempre y cuando se refieren al tipo de artículos que aquí se mencionan. Esta operación de anticipo también puede ser con el agente --- aduanal.

Costo de producción. Representa el importe de los distintos elementos del costo que se originan para dejar un artículo disponible para su venta o para ser usados en un posterior proceso de fabricación.

Se puede decir que cada empresa de acuerdo con su estructura y características, elige los sistemas necesarios para determinar su costo de producción, no siendo factible, por lo tanto, establecer reglas a este respecto. Sin embargo, es necesario cuantificar el --- efecto de circunstancias especiales, que no deben afectar el costo de producción, sino llevarse directamente a resultados, tales como:

a) Capacidad de producción no utilizada.--En ocasiones, por diversas circunstancias, algunas empresas industriales operan a un -

grado inferior de su nivel normal de producción, o bien parte de sus instalaciones están ociosas, ocasionando con esto que ciertos gastos distorcionen el costo de producción. Entre los factores que pueden tomarse en cuenta están: a) la capacidad práctica de producción, b) los volúmenes de producción presupuestados y c) La producción real obtenida.

b) Castigos de inventarios.-Obedecen a diversas circunstancias, entre las cuales se pueden citar: estimaciones para posibles artículos obsoletos o de lento movimiento.

c) Desperdicios anormales de materia prima.-Es frecuente que en las empresas industriales, durante el periodo inicial de operaciones o cuando se inicia la fabricación de un nuevo producto, el consumo de materia prima se ve afectado desfavorablemente por diversas causas, entre las que podemos citar: falta de ajuste de la maquinaria, inexperiencia en el manejo de la producción, etc., por lo que no es conveniente afectar el costo de producción.

producción en proceso. Por la naturaleza continua del proceso de fabricación y la necesidad de preparar información a ciertas fechas, contablemente debe efectuarse un corte de operaciones y por tanto, los artículos que aún no están terminados se valuarán en proporción a los diferentes grados de avance que tengan en cada uno de los elementos que forman su costo.

Artículos terminados. Este concepto comprende aquellos artículos que se destinarán preferentemente a la venta dentro del curso normal de las operaciones y el importe registrado equivaldrá al costo de producción tratándose de industrias y al de adquisición si se trata de comercios. Los artículos terminados entregados en consignaciones, deben formar parte del inventario al costo que les corresponda. Esta misma situación opera para las mercancía en demostración o a vistas.

C A P I T U L O I I I

"METODOS DE CONTROL DE INVENTARIOS".

CAPITULO III

METODOS DE CONTROL DE INVENTARIOS

Las organizaciones se crearon con fines de comprar y vender, o producir y vender artículos, dependiendo de esto, existirá o no existirá una entidad; por esta razón el rubro más importante debe ser el de inventarios, por lo que debemos tener un buen sistema de control y tener en cuenta los puntos que a continuación desarrollaré.

3.1. Control de existencia y rotación.

Antes de desarrollar el tema será bueno insistir en la importancia que tiene el debido control de existencias.

a) El buen sistema de control de las existencias reduce al mínimo la posibilidad de los retrasos en la producción. La extinción de una mercancía en el almacén puede ser indicio de un estado peligroso para la fábrica.

b) El buen sistema de control de existencias permite a la compañía hacer economías de diversos modos. Elimina la duplicación de los pedidos y favorece la mejor utilización de los materiales disponibles mediante transferencias entre departamentos o compañías, en las compras pueden lograrse economías con descuento sobre el costo y gastos de envío.

c) Un buen sistema de control de existencias es esencial para la eficacia de la contabilidad. Sobre todo en el aspecto de la contabilidad de costos.

d) El buen sistema de control de existencias puede disuadir a las personas poco honradas que tuvieran la intención de robar material de la fábrica. Además impone el respeto al material y reduce al mínimo las pérdidas por malos tratos o descuidos. Y, naturalmente, es deseable para facilitar la formulación de estados financieros.

La función del control de existencias puede ocupar varios lugares en la gráfica de la organización. Su ubicación exacta depende de las condiciones económicas de la compañía, del producto que fabrica y, cosa muy importante, de las personas que con ella tienen que ver. Desde el punto de vista de la fabricación, el mejor lugar es el directamente relacionado con el proveedor, tienen sensibilidad a los productos nuevos que salen al mercado y a menudo puede comprar ventajosamente si conoce la lista de existencias en almacén.

Muchas pequeñas compañías funcionan perfectamente sin conservar registros por escrito de sus existencias en almacén. El número de artículos es tan pequeño y las cantidades tan reducidas que es fácil seguirles el rastro. Este método confía en cuentas físicas o materiales ocasionales, lo que se llama inventario físico, de los artículos. Para muchas de estas compañías, este método es el más barato y eficaz y nunca deberá imponerles ningún sistema complejo y caro.

3.2. Control de material.

Como hay una diferencia en la comunicación de información para los registros de materias de información para los registros de materias primas y la de bienes acabados las dividiremos en: a) Entrada de material; b) Salida de material; c) Solicitud de compra.

a) Entrada de material: el departamento lleva un archivo de órdenes de compra ejecutadas, con las que compara la llegada de envíos. El informe de recibo es el que emplea el oficinista para comunicar al de inventario que se ha recibido el material. En ella deber ir toda la información pertinente, como la cantidad, la fecha, los rechazos si los hay.

Cabría preguntarse porqué no se utiliza para este fin una copia de la orden de compra. Podría hacerse así si el pedido se sirviera todo una vez; como esto no sucede con frecuencia, hay que hacerlo más adelante, se hacen a la vez varias copias del informe de recibo y se envían a los diversos departamentos para diferentes fines.

b) Salida de material: Hace su base a una autorización para sacar material del almacén. El empleado del almacén es responsable de todo el material depositado, y si no tiene a mano el material pedido ha de tener un registro donde muestre porqué ha salido y dónde ha ido. La solicitud de material vienen siendo como un cheque personal de una cuenta bancaria. Esta forma suele proceder del departa-

mento de control de la producción; después que el oficinista del almacén dió salida al material, hay que deducir la cantidad del registro y la solicitud de material pasa al departamento de contabilidad de costos para calcular el valor del producto.

c) Solicitud de compra: es el documento donde se autoriza al departamento de compras de una compañía, para que se procuren las mercancías descritas. Naturalmente no cualquiera puede hacer esto, sino que ha de venir de una persona autorizada, como el oficinista encargado del inventario.

3.3. Toma física del inventario.

El inventario, que se realiza una vez al año, es un moderador de los errores y un freno al robo, pero no siempre basta controlar una vez al año. Si hay un error de asiendo debe darse con él lo más pronto posible, antes de que los depósitos se queden sin material esencial para la fabricación. Por otra parte es necesario descubrir tan pronto sea posible a los empleados inmorales, aunque el hecho mismo de que se hagan comprobaciones periódicas del inventario hará que éstos sean pruebas.

Uno de los modos de vigilar el inventario es hacer una triple comprobación entre el almacenista o jefe de depósito, el oficinista de inventario y alguna otra persona responsable (como el ayudante del gerente de producción), pero con ciertos intervalos, ---

pongamos una vez a la semana; el ayudante escoge al azar unos cuantos números de productos, pide simultáneamente al empleado que lleva el inventario y al almacenista que cuenten las existencias del producto, si las cuentas no coinciden hay que averiguar dónde está el error y corregirlo inmediatamente. Esta triple comprobación reduce al mínimo toda posibilidad de ocultamiento de los registros que sin eso podría continuar desapercibido año tras año.

El inventario físico es el cómputo real de los materiales existentes. Este cómputo con frecuencia entraña mucho gasto y molestias y podría uno preguntarse qué necesidad hay de tan complicado inventario continuo si de cuando en cuando se hace comprobaciones contando los artículos disponibles. Existe un buen número de razones para hacerlo así.

Para la dirección del negocio es imperativo que la planta funcione porque, como al empleado que se preocupa por sus ingresos, le interesa a ella su beneficio. Más de una vez ha tenido que cerrar una planta o un departamento, temporalmente, porque faltaban piezas que figuraban en el registro pero en el almacén no aparecían, debido a un error de registro, negligencia o robo. Esta sería razón suficiente para realizar una comprobación periódica, pero hay muchas más.

Una de ellas y muy importante para la realización del inventario físico es que los bancos y el gobierno no aceptarían una cuenta tomada del registro, sin sustanciarla con un cómputo real de

las unidades. Es clara la razón de esto: el valor de inventario al principiar el periodo contable no es igual que al terminar el mismo, ya que en esta segunda ocasión entra el cálculo del beneficio. Es perfectamente natural que la Dirección General de Impuestos, que se encargan de las utilidades, se preocupan por el modo como se obtuvieron esos valores.

Para el inventario físico suele seguirse uno de estos métodos:

1.-Siempre que llega una solicitud se comprueba el material que queda en almacén con el registro.

2.-Cada día, el oficinista del almacén comprueba el material en balance de unos pocos artículos con el registro. Se plantea de modo que al acabar el año se hayan comprobado todos los artículos.

3.-El método más común es el de la cuenta material al fin del periodo contable, de seis meses o un año. Entonces se suspenden las actividades cosa de un día en el almacén, mientras se cuenta el material. Esto exige mucho esfuerzo del personal de almacén y de fábrica y con frecuencia hay que suspender las actividades en los talleres, lo cual añade nuevo costo a esta operación.

En efecto, el inventario físico ha de hacerse instantáneamente, como si se tomara una fotografía de todas las cantidades a la vez. Naturalmente, esto es imposible y por eso suspenden las actividades mientras se toma el "tiempo de exposición". Mas hay varios modos

de hacer que dure lo menos posible. Se han empleado las grabadoras - de cinta y la fotografía. Los empleados de la oficina de inventario leen las cantidades almacenadas en una grabadora y después las mecánografas sacan la lista a máquina. La fotografía halla aplicación -- cuando puede disponerse el material de modo que se cuente en la imagen y no quede nada oculto a la vista.

Cualquiera que sea el método de inventario aplicado, lo -- primero es tener el material debidamente ordenado y aplicado, de forma que se puede contar con rapidez.

Quizá el método más común para un rápido inventario sea el de la etiqueta perforada (marbete), que se sujeta a cada artículo o grupo de artículos. Esto puede hacerse con mucha anticipación. En la tarjeta pueden hacerse anotaciones posteriores si es necesario añadir o quitar algo. En el momento del inventario, los empleados recorren rápidamente el depósito y separan la parte inferior de la etiqueta, dejando el talón con el artículo. Las etiquetas se comparan con el registro de inventarios y en caso de discrepancias pueden hacerse una nueva comprobación. Con el número de la etiqueta y la situación del material es muy sencillo descubrir cualquier error.

Cuando no puede terminarse el material en curso de fabricación debido a algún retardo, el procedimiento de inventario tropieza con una dificultad. Quizá se rompió una herramienta y pasará cierto tiempo hasta que sea reparada, o tal vez llegó un pedido urgente --

que diferirá la fabricación de las piezas en elaboración. No es aconsejable dejar las piezas en el suelo de la fábrica por el espacio -- que ocupan o porque pudieran sufrir daños.

El número de la pieza se refiere a materia bruta o mercancía acabada, por eso los materiales en la elaboración no lo tienen. Si el material en elaboración se pone en depósito bajo el número del producto acabado, los registros serán incorrectos, y si no se le pone, se perderá u olvidará. Deben tenerse presentes estos materiales en elaboración que podrían ser olvidados y adoptarse las debidas -- providencias de referencia cruzadas y designaciones en clave.

Otro problema es que los premontajes pueden tomar dos direcciones: volver a producción para el montaje final o ser enviados como refacciones. La consecuencia es que se demore por falta de premontajes de inventario.

Instrucciones para toma de inventario físico XW'89.

General:

- A) El inventario se tomará los días 26 y 27 de noviembre, 1988.
- B) Este inventario incluye materia prima, producción en proceso y -- producto terminado.
- C) Se usarán dos clases de tarjetas:
 - C.1. Preimpresión, para el almacén.
 - C.2. Tarjeta de dos partes (original y copia), la cual se usará en todo lo que no corresponda al almacén (marbetes).

- D) El Gerente de control de materiales es el responsable del inventario de materia prima.
- E) El Gerente de operaciones es responsable del inventario en proceso.
- F) El Gerente de Finanzas será el responsable de la Auditoría.
- G) Foremen y Supervisores:

G.1. Verificar que les hayan sido entregadas las tarjetas en secuencia numérica y completas ya que a partir de este momento serán responsables de su regreso en la misma forma al supervisor de costos.

G.2. Establecer un pre-conteo, colocar marbetes y llevar con descripción del artículo, lo que facilitará la toma del inventario.

G.3. Cuando finalice el inventario de sus áreas deberán asegurarse que las tarjetas contengan toda la información requerida.

G.4. Si se requiere de tarjetas adicionales, estas deberán ser pedidas en el control a cargo del supervisor de costos.

G.5. Al efectuar el conteo físico deberá tenerse cuidado en que las cantidades que se pongan en los contenedores de material, (líneas de producción) sean plenamente verificadas. Además en la tarjeta deberá ponerse cuantos contenedores están siendo afectados por la cantidad descrita. Cuando una cantidad incluya varios contenedores de material en una sola tarjeta, para que sea más identificable el material, úsese tape para indicar todos estos.

Uso de las tarjetas de inventario.

A) Tarjeta pre-impresa (marbete).

- A.1. Esta tarjeta deberá ser usada solo para partes incluidas con el listado maestro de almacén.
- A.2. No deberán corregirse errores en las tarjetas. Si el No. de parte, código de control o unidad de medida está incorrecto se pondrá "0" en cantidad y se procesará una tarjeta de inventario de dos partes.
- A.3. Se usará la tarjeta en el punto de localización principal. Si el mismo número de partes aparece en más de un lugar, se usará la boleta de dos partes para las localizaciones secundarias.
- A.4. Asegúrese que el llenado de la tarjeta corresponda siempre a lo impreso en la misma.

B) Tarjeta de dos partes.

- B.1. Esta tarjeta deberá usarse para todas aquellas partes donde no se haya utilizado una tarjeta pre-impresa (esto incluye al almacén de materia prima, producto en proceso, almacén de producto en proceso, almacén de producto terminado, así como cualquier otra área de localización).
- B.2. El llenado de esta tarjeta de acuerdo al apéndice 1 de este instructivo se llevará a cabo.

C) Generalidades en el uso de ambas tarjetas.

- C.1. Llenar la tarjeta con tinta y en forma legible.
- C.2. No use decimales, fracciones o comas. ejemplos:
10.32 lbs. Deberá escribirse solamente 10.

10,123 deberá escribirse 10123.

- C.3.No se permiten borraduras o enmendaduras. Para estos casos --
cancélese y úsese otra, teniendo el cuidado de cruzar ambas -
con la referencia del número que se está cancelando y el númer
o nuevo a utilizar.
- C.4.Consérvese la tarjeta con el material hasta que haya sido ---
practicada completamente la auditoría correspondiente y se aut
orice a removerlas.
- C.5.Cuando se autorice a removerla, se procederá a desprender la_
tarjeta y entregarla al Supervisor del área, para que esta a_
su vez la entregue al control de las mismas, en secuencia num
érica (ambas, original y copia).

CAPITULO IV

REGISTRO DE ACTUALIZACION DE INVENTARIOS.

En épocas como las que ha venido viviendo nuestro país en el sentido económico, en la cual vemos que existen fluctuaciones en precios (considerado factor externo), es decir, inflación, afecta -- nuestra información financiera, debido a que se pierde la característica de la comparabilidad; y por lo tanto, la cualidad de la información de ser válidamente comparable en los diferentes puntos del tiempo para una entidad y de ser válidamente comparables dos o más entidades entre sí, permitiendo así juzgar la evolución de las entidades económicas y la toma de decisiones; es importante la actualización de cifras de acuerdo a los aumentos de inflación.

Para esto el Instituto Mexicano de contadores Públicos estudió y emitió el boletín B-10 que nos dice el porqué y las formas -- como pueden actualizarse las cifras históricas.

En este capítulo hablaremos en especial del rubro de inventarios, ya que para efectos de actualización, se considera un concepto no monetario, esto se aplica de la siguiente manera: cuando yo -- compro mercancías quizá en agosto(en épocas inflacionarias) a diciembre el valor de esta mercancía será otro, por lo que la valuación del inventario será menor al valor de mercado. Esto pasa también cuando quiero comparar las cifras del año pasado con el actual, si el año pasado (1988) yo tenía 10 mesas de \$500,000 c/u, tendría --

\$5'000,000; este año (1989), tengo 5 mesas a \$1'000,000 c/u, tendría los mismos \$5'000,000, pero no representan las mismas unidades, por lo que yo sin tener el número de unidades, sería muy difícil comparar y tomar decisiones sobre el rubro de inventarios.

Por lo que respecta a las partidas monetarias, estas no se actualizan y son: efectivo, inversiones temporales, cuentas por cobrar, etc., y se caracterizan porque están expresados y son representativos de moneda corriente actual, sus montos se fijan por contratos u otra forma y originan a sus tenedores un aumento o una disminución en el poder de compra, esto quiere decir que la información financiera en estos rubros está en dinero y se expresa asu valor real.

Desde que cobró relevancia la necesidad de reflejar los efectos de la inflación en los estados financieros, simultáneamente se ofrecieron como respuestas a nivel internacional, dos enfoques distintos:

- A) El método de actualización de costos específicos.
- B) El método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.

Más adelante explicaremos detalladamente, pero tomando en cuenta que la información obtenido por cada uno de estos métodos no es comparable, debido a que parten de bases diferente sy emplean criterios fundamentales distintos.

contabilidad reitera su postura de que cada empresa podrá elegir entre estos dos métodos aquel que de acuerdo con sus circunstancias, - permita presentar una información más apegada a la realidad.

Por razones de congruencia y para lograr que las cifras -- que integran la información contable tengan significado, se recomienda no mezclar los dos métodos en la actualización de los inventarios y de los activos fijos. De llevarse a cabo, por razones de carácter práctico, la mezcla de referencia sólo podrá efectuarse entre activos de naturaleza diferente y nunca de un mismo rubro de activos.

Esto es mis inventarios los voy a valuar todos por costos específicos o por índices, y no: inventario de materia prima por específicos, inventario de producción en proceso y producto terminado por índices.

La actualización del inventario y del costo de ventas 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 estado de resultado el costo de ventas también actualizado.

En los estados financieros o en sus notas se deberá revelar el método y procedimiento seguido para la actualización, así como el costo histórico del inventario y del costo de ventas.

En caso de que se haya aplicado PEPS para actualizar el inventario, sólo se revelará en las notas el costo original del costo de ventas, ya que el método de primeras 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 determinación del costo histórico.

A.1. Actualización por costos específicos.

Se entiende por valor de reposición el costo que incurri-
ría la empresa en la fecha de 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 éstos sean representativos del mercado.

- a) Determinación del valor del inventario aplicando primeras entra-
das-primeras salidas (PEPS).
- b) Valuación del inventario al precio de la última compra efectuada
en el ejercicio.
- c) Valuación del inventario al costo estándar, cuando este sea repre-
sentativo.
- d) Emplear índices específicos para los inventarios, emitidos por --
una institución reconocida o desarrollada por la propia empresa -
con base en estudios técnicos.

- e) Emplear costos de reposición cuando éstos sean substancialmente - 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 laboración del 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.

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

- a) Estimar su valor actualizado mediante la aplicación de un índice específico.
- b) Aplicar el método de últimas entradas-primeras salidas (UEPS).
- c) Valuar el costo de ventas a costo estándar, cuando éstos sean representativos de los costos vigentes al momento de las ventas.
- d) Determinar el valor de reposición de cada artículo al momento de su venta.

Para que existe congruencia, debe seguirse el mismo procedimiento para la actualización del inventario y del costo de ventas. Esto se logra sin la actualización, debe determinarse a nivel de artículos disponibles para la venta, excepto en los dos siguientes casos:

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

Las cifras actualizadas al 31 de diciembre de 1984 servirán de punto de partida para la actualización de la información financiera del año de 1985 con base en la aplicación del Boletín B-10.

Para el plan de actualización véase el valor de los inventarios al 31 de diciembre de 1984 que es el siguiente:

	VALORES HISTORICOS COSTO	NIVEL GENERAL DE PRECIOS	VALOR DE REPOSICION	DIFERENCIA
INVENTARIOS	\$327.0	356.8	514.0	157.2

En el capítulo siguiente será ajustada la diferencia de \$29.8(327.0-356.8), que existe entre el costo histórico y el valor determinado en base en el nivel general de precios y en este módulo se ajusta la diferencia de \$157.2 que existe entre el valor de reposición y el del nivel general de precios.

4.2. Actualización 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 balance, --

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

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, mediante la aplicación de un factor derivado del Índice Nacional de Precios al consumidor, a los inventarios iniciales y finales del periodo, así como a las compras durante el mismo, a fin de que reflejen los precios promedios de dicho periodo.

Se establece que tanto para un método como para otro primer se debe actualizar desde cifras históricas hasta el año anterior de actualización.

Las cifras actualizadas al 31 de diciembre de 1984 servirán de punto de partida para la actualización de la información financiera del año 1985 con base en la aplicación del Boletín B-10.

Regla general:

- 1) Dividir el índice general de precios del 31 de diciembre de 1984 entre los índices promedio del año 1984 y de los años anteriores. Los cocientes así obtenidos representan los factores de reexpresión de cada año.
- 2) Multiplicar el factor de reexpresión de cada año por los valores

históricos de los conceptos no monetarios.

INVENTARIOS. Los inventarios al 31 de diciembre de 1984 re presentan en promedio una existencia de seis meses de venta. Para ac tualizar el valor del inventario se puede obtener un promedio de los últimos seis meses de los índices de precios al consumidor, y con él se obtendrá un factor, dividiendo el último mes de la serie del Índice General de Precios al Consumidor entre el Promedio, según se muestra a continuación:

Obtención del promedio de la serie:

Índice General de Precios al Consumidor 1978=100

julio	1984	1031.8
agosto		1061.1
septiembre		1092.7
octubre		1130.9
noviembre		1169.7
diciembre		<u>1219.4</u>
		<u>6705.6</u>
Promedio		1117.6

Obtención del factor:

Último de la serie 1219.4 1.091

Promedio 1117.6

El factor de ajuste de 1.091 debe aplicarse al importe total del inventario valuado a costo histórico como sigue:

COSTO	FACTOR DE AJUSTE	SALDO ACTUALIZADO	INCREMENTO
\$327	1.091	\$356.8	\$29.8

La actualización del costo de ventas se efectúa reexpresando los elementos que han perdido significado durante el año que, en este caso, son el inventario inicial, la depreciación del año y el inventario final, que se reexpresan a precios promedio del ejercicio.

Regla general.

- 1) Dividir el índice de precios promedios del año actual entre el índice final del año anterior y multiplicar por el importe reexpresado del inventario inicial.
- 2) Dividir el índice general de precios del final del año actual entre el índice promedio del mismo año.
- 3) Dividir el inventario final reexpresado entre el cociente obtenido según el inciso anterior.

C A P I T U L O V

"LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO Y SU RELACION
CON LOS INVENTARIOS".

CAPITULO V

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO Y SU RELACION CON LOS INVENTARIOS.

El impuesto al activo, como ahora es denominado, es una novedosa contribución que desde 1989 vino a sorprender a la población contribuyente, imponiendo cargos sobre los activos o dicho de otra manera, sobre el conjunto de bienes susceptibles de ser valorados en dinero. Esta definición nos lleva a concluir que este impuesto recae sobre el patrimonio de las personas físicas o morales.

Antes de nacer a la vida contributiva el impuesto al activo de las empresas en 1989, era ya fuertemente criticado por grupos de abogados y contadores por sufrir, en su proceso de iniciativa a ley, trascendentes cambios en perjuicio del contribuyente, promovidos y aprobados nada menos, que por los representantes del pueblo.

En efecto, en la iniciativa de la ley que envió el Ejecutivo Federal a la Cámara de diputados, se proponía el establecimiento del impuesto que originariamente se llamaría al Activo Neto de las Empresas y cuyo objeto era incorporarlo como complemento del impuesto sobre la renta y para que funcionara como tal, se contemplaba la posibilidad de ser acreditado contra éste último.

5.1. Ley impuesto al activo.

Naturaleza jurídica del impuesto al activo.

Causación de las contribuciones.-Se ha visto, que es en el artículo

31, fracción IV de nuestra constitución en donde se establece, en -- primera instancia, la obligación de contribuir para los gastos públi--cos y esta obligación queda debidamente establecida, determinada, --cuantificada y delimitada, hasta que las leyes fiscales lo señalen.

No sería sino hasta entonces, cuando la relación jurídica_tributaria quede definida, señalándose así a los sujetos, objeto, ba--se, tasa o tarifa, así como también la época de pago en la que se de--be cumplir con la obligación contributiva.

Serán en las leyes fiscales donde se establezca la obliga--ción específica de contribuir, conforme a las situaciones jurídicas_--o de hecho previstas en los dispositivos fiscales que se encuentren_--vigentes dentro del dapso en que ocurran, tal norma se encuentra en_--el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación.

Las situaciones de hecho o jurídicas previstas por la ley_--serán gravadas, ya sea la producción, el consumo, la explotación, la enajenación, el patrimonio y que vienen a configurar lo que ha sido_--denominado por la doctrina como el hecho imponible o el objeto de la obligación tributaria.

Estos acontecimientos previstos por las leyes fiscales, --son las hipótesis normativas que originana la determinación del cré--dito fiscal, sucediéndose así la obligación sustantiva dentro de la_--relación, es decir, el dar; y desencadenándose la obligación formal_--

como lo es el hacer, el no hacer y el tolerar.

Esta hipótesis normativa o hecho imponible: dar, hacer, no hacer y tolerar, cobra vida hasta que el sujeto pasivo realiza lo -- previsto por la norma, esta realización del hecho se le denomina hecho generador.

El hecho generador es el que se encuadrará al tipo señalado por la ley, es decir, la conducta del sujeto pasivo será la que genere un crédito fiscal previsto por la misma.

No obstante que se delimita la causación del crédito, la verdad es que existe, en cierto grado, una ignorancia en la aplicación de la ley, por que una vez que se encuentra ubicado el sujeto pasivo dentro de una obligación sustancial, es decir, en la obligación de dar, automáticamente entre en otra serie de obligaciones de carácter formal como lo es el hacer, el no hacer e inclusive el tolerar; para que la obligación principal o sustancial se llegue a cumplir sin "ningún problema", una vez que se hayan observado, como ya se dijo, las obligaciones formales. En el caso de que por alguna circunstancia no se hayan observado éstas formalidades por parte del sujeto pasivo, lo más seguro es que se genere una sanción por esta omisión o por el retraso en su cumplimiento.

El impuesto al activo no crédito fiscal.—"Los créditos del Estado pueden originarse, bien como un acto de soberanía o bien como

resultado de un acto en que el Estado interviene, con su carácter semejante que tiene un particular en los actos jurídicos de la vida civil".

El artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación, establece la forma en que el Estado, en un acto unilateral de soberanía impone créditos de carácter fiscal siendo ésta una carga impuesta al particular o en general al sujeto pasivo de la relación tributaria y que se encuentra regida por leyes del Derecho Público de carácter Fiscal.

Así el mencionado artículo del Código Fiscal conceptúa al Crédito Fiscal de la siguiente manera:

"Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como de aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena".

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aún cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que

Este derecho es originario del Estado y alternativo de los organismos descentralizados, quienes ya se dijo, forman parte de la relación jurídico tributaria, generalmente como sujetos activos.

Las contribuciones entre los que se encuentra el impuesto al activo, aprovechamientos y sus accesorios, incluyendo a los que se deriven de las responsabilidades que el estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena, son créditos fiscales y son ingresos para el estado, denominados ingresos de la Federación.

El crédito fiscal debe de entenderse:

- 1o. Como derecho irrestricto del Estado y sus organismos descentralizados para que a través de éste se sostenga y mantenga el desarrollo de sus funciones públicas.
- 2o. Como ingreso del Estado que conforma la universalidad de su patrimonio.
- 3o. Como un ingreso, cuya fuente inmediata la encuentra en:
 - a) Las contribuciones,
 - b) Los productos,
 - c) Los accesorios de ambos,
 - d) Los que tenga derecho a exigir el Estado a los particulares y a sus servidores públicos.
 - e) A través de aquellos a los que las leyes fiscales señalen como tales y los que tenga derecho a percibir el Estado por cuenta ajena.

El crédito fiscal es el derecho que tiene el Estado a percibir por concepto de ingresos de la Federación, conformando así su patrimonio de acuerdo a lo que establezcan las leyes.

Los sujetos, el objeto, base, y tasa del impuesto al activo:

El impuesto al activo, como crédito fiscal, por sí solo no llega a tener sentido si no se plantean los elementos y las bases para definirlo, logrando que éste sea eficaz.

De esta suerte y antes de que nazca, sea determinado, liquidado y exigido al contribuyente como sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, se debe cumplir con los lineamientos básicos -- que se encuentran establecidos en la ley.

Así se tiene que en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, establece:

"Las disposiciones fiscales que impongan cargas a los particulares y las que señalan las excepciones a las mismas, así como las que fijan las inmultaciones y sanciones son de aplicación estricta. Se consideran que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Las otras disposiciones fiscales se ----

interpretarían aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de -- norma legal expresa, se aplicarán suple-- mentariamente las disposiciones de dere-- cho federal común, cuando su aplicación - no sea contraria a la naturaleza propia - del derecho fiscal".

El citado artículo es claro al establecer que la aplica-- ción de estas cargas deben ser de aplicación estricta, esto signifi-- ca que los métodos existentes y estudiados por el derecho como lo - son la interpretación literal, la extensiva, la restrictiva y la -- exegética, no tienen lugar en la interpretación de las disposicio-- nes que impongan cargas, señalen excepciones, así como también las_ sanciones a las infracciones cometidas previstas por la ley. Por -- otra parte, el mismo artículo indica que fuera de estas cargas y -- sus excepciones, puede ser aplicable cualquiera de los métodos de - interpretación, pudiendo incluso, acudir a las disposiciones del de-- recho común, siempre y cuando no contraríen lo dispuesto por las de-- más normas fiscales.

Ahora bien, dentro de la interpretación estricta que se - realice a los dispositivos fiscales que impongan cargas a los parti-- cuales, entre los cuales se encuentra el impuesto al activo, se de-- be observar al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, elementos que - precisan al destinatario, lo que se grava, en función de qué y --

cuánto se le va a gravar.

Así tenemos que:

A. Los sujetos. Es indispensable precisar quienes son sujetos que conforman la relación tributaria y en el caso del puesto al activo son:

- 1) Sujetos activos: - La Federación.
- 2) Sujetos pasivos: - Las personas morales residentes en México por todo su activo, independientes de su ubicación.
 - Las personas físicas residentes en México que realicen actividades empresariales, por todo su activo, independientemente de su ubicación.
 - Residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país.
 - Las sociedades cooperativas.
 - Los contribuyentes menores.
 - Los que otorguen cualquiera de los sujetos antes mencionados, el uso o goce temporal de bienes.

Incluye además, a los responsables solidarios que se apersonen con el eductor originario, en términos del artículo 26 del Código Fiscal Federal.

B. El objeto. El objeto de la relación tributaria, que se crea con el impuesto al activo, se hace consistir en la fuente de riqueza de este gravamen de la cual se obtiene la cantidad necesaria para pagar esta contribución, la que en sentido lato podríamos

afirmar que consiste en el conjunto de bienes de un particular susceptible de producir finalmente una renta.

El objeto del crédito fiscal varía, según la ley, a lo que se refiere el gravamen, o dicho de otra forma, a la fuente de la renta que se busca gravar, en este caso la renta puede ser periódica, regular, de fuente permanente, o bien puede ser ocasional y de fuente no permanente.

Existen diversos gravámenes que afectando distintos objetos, recaen a fin de cuentas en una renta, desde el punto de vista materia, este objeto lo vendría siendo una cosa mueble o inmueble, un acto o un documento.

Para el impuesto al activo su determinación se hace sobre:

- Activos fijos, gastos y cargos diferidos.
- Activos sujetos a deducción a valor presente conforme al artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Terrenos.
- Inventarios.
- Acciones de sociedades de inversión de renta fija.
- Activos financieros.

C) La base: La base es el elemento cuantum o ad-valorem en el que se determina la carga del sujeto, considerando la renta percibida o el valor de un bien mueble o inmueble, por ejemplo: La base es un --

elemento del que no se puede prescindir bajo ninguna circunstancia. En la medida de que si no se ha fijado la renta gravable o si un bien no ha sido valuado se estará necesariamente en la aptitud de cuantificarlo presuntivamente.

Al respecto, existen ya jurisprudencias que se refieren a la base:

"IMPUESTOS, BASES PARA DETERMINAR EL MONTO DE LOS. LA LEY DEBE SEÑALARLAS.-La determinación del monto de los impuestos debe ser hecha en la misma ley que los establece, cuando menos, ésta debe de fijar las bases generales necesarias para que las autoridades encargadas de su aplicación puedan hacer la fijación del monto del impuesto".

"IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.- Son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario, que primero, esté establecido por la ley; --

segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino también exige que los elementos esenciales del mismo como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuesto simpresvisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede --- otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida".

La base es como se puede apreciar, un elemento determinante para hacer la fijación del monto del impuesto, será la fórmula para obtener del objeto, las cantidades y cifras que finalmente se conozcan para el impuesto a pagar.

En la actualidad, la Ley del Impuesto al Activo para 1990,

salvó aquellas omisiones que circulaban en torno a la base del impuesto, procurando subsanar los errores que hacía del nuevo impuesto para 1989, un gravamen inconstitucional.

Como puede apreciarse, este novedoso impuesto nace con un vicio de origen, por lo que se refiere a la tasa o tarifa del mismo y que se analizará a continuación:

D) La tasa o tarifa: Las tarifas son las listas de unidades y de cuotas correspondientes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría.

La tarifa es, efectivamente, la unidad en que se va encuadrando el sujeto pasivo y en la cual va a ser "medido" para contribuir.

Los conceptos de proporcional y equitativo, no deben entenderse como sinónimos, en razón de que lo proporcional atiende a la capacidad contributiva del sujeto pasivo y la equidad, en que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales.

Las leyes fiscales que establecen las tarifas y que no reúnan los requisitos de proporcionalidad y equidad exigida para el caso, son inconstitucionales, de ahí que existan tarifas por proporción, progresivas y fijas.

Para el impuesto al activo, será la tasa o tarifa única --

del 27.

Nacimiento, determinación y exigibilidad del impuesto al activo:

Hasta ahora, se ha relacionado a los sujetos, objeto, base, tasa o tarifa del impuesto al activo y se ha ubicado dentro del contexto jurídico como un crédito fiscal, el cual tiene derecho a percibir el Estado y que se ha originado por los sujetos pasivos.

El nacimiento del impuesto al activo:

Para el caso concreto del Impuesto al Activo, este nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en la propia ley, al tener el contribuyente activos financieros, activos fijos, gastos y cargos diferidos, terrenos e inventarios los cuales en su conjunto y combinación constituyen valores, mismos que aplicándose conforme a la base allí establecida, da el monto del impuesto.

La tenencia de estos valores dan como origen el nacimiento del impuesto.

La determinación del Impuesto al activo: La determinación viene siendo la conjunción de problemas que se ubican en una unidad indivisible misma que se compone de la verificación de la causación del tributo y el "accertamento", nombre dado por la teoría italiana, consistente en la determinación de la contribución.

Es la determinación el momento más importante de la contri-
bución y del crédito fiscal en general, porque es cuando se sabe ---
cuál es el adeudo que se tiene con el fisco federal, de tal suerte -
que es su importancia que aunque se tenga la certeza de quiénes son
los sujetos del impuesto y hasta qué tarifa se podría aplicar, así -
como la base sobre la cual se va a aplicar, que si no se determina
el impuesto, no se sabrá lo que el fisco tiene derecho a exigir.

La exigibilidad del Impuesto al Activo de las empresas:

La exigibilidad del crédito fiscal representa la culminación del pro-
ceso jurídico tributario, la coronación de la obligación fiscal, pero
es también el momento en que las controversias entre el contribuyen-
te y el fisco surgen y los problemas de tributación se hacen paten-
tes. Para estudiar la exigibilidad del pago, se analizará la época de
pago que establece este impuesto.

Las personas morales enterarán el impuesto a más tardar el
día 11 y las personas físicas el 17 del mes inmediato posterior a --
aquél al que corresponda el pago. el impuesto de enero se pagará el_
día 11 y 17 de febrero a más tardar, el de febrero a más tardar los_
días 11 y 17 del mes de marzo para personas morales y físicas y así_
sucesivamente.

Si la determinación que deba hacer el cotribuyente median-
te declaración en las fechas respectivas no es realizada, esto signi-
fica que serán los días 12 y 18 siguientes en que podrá ser exigida_

dicha contribución a excepción hecha de que sean viernes o día inhábil como fecha determinada por este impuesto para realizar su pago, entonces se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, en términos del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación.

5.2. Ejemplo del Impuesto al Activo.

Determinación del valor de los inventarios, para la obtención del impuesto al activo.

DATOS:

Saldo de los inventarios en el ejercicio de actualización conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

	INICIAL	FINAL
Inventarios de materia prima-----	20	24
Inventarios de producción en proceso--	6	2
Inventarios de artículos terminados---	<u>30</u>	<u>46</u>
	56	72

FORMULA

$$\frac{\text{Inventarios iniciales} + \text{Inventarios finales}}{2} = \text{Promedio de inventarios.}$$

SUBSTITUCION

$$\frac{56+72}{2} = 64$$

2

Continuando con el proceso de integración de valor del --

C A P I T U L O VI

"CASO PRACTICO ENFOCADO A UN COMERCIO".

activo, en este caso se muestra la determinación de otro elemento para el efecto, del que destaca la sencillez, una vez que se tienen -- saldos iniciales y finales puesto que a partir de 1990 se establecen tres alternativas para valuar los inventarios:

a) Conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados.

b) Valuados al costo de la última compra efectuada.

c) Valuados al costo de reposición.

CAPITULO VI

CASO PRACTICO ENFOCADO A UN COMERCIO

El primer paso para tomar un inventario físico es acomodar la mercancía por tipo de producto y hacer un listado de productos -- que contengan los siguientes datos:

<u>NUMERO DE PRODUCTOS</u>	<u>PRODUCTO</u>	<u>UNIDAD DE CONTEO</u>	<u>CANTIDAD.</u>
1	Palas	Pza.	500
2	Picos	Pza.	800
3	Lámina	Pza.	5000
4	Tinacos	Pza.	15
5	Martillos	Pza.	200
6	Pinzas	Pza.	300
7	Clavos	Kilo	3000
8	Tornillo	Pza.	8000
9	Molinos	Pza.	200
10	Carretillas	Pza.	30
11	Pintura	Lts.	160
12	Fertilizante	Lts.	200
13	Llantas Bici.	Pza.	50
14	Desarmador	Pza.	80
15	Bombas agua	Pza.	20

Haya dos alternativas: solo acomodar el producto y marbetearlo o acomodar el producto, marbetearlo y hacer el primer conteo.

Yo escogí la segunda alternativa por lo que también elaboré marbetes formateados y foleados como sigue:

Tercer conteo Folio 1	Segundo conteo Folio 1	Primer conteo Folio 1																		
<table border="1"> <tr> <td>Número</td> <td>Producto</td> </tr> <tr> <td>de Pro-</td> <td></td> </tr> <tr> <td>ducto:</td> <td></td> </tr> </table>	Número	Producto	de Pro-		ducto:		<table border="1"> <tr> <td>Número</td> <td>producto</td> </tr> <tr> <td>de Pro-</td> <td></td> </tr> <tr> <td>ducto:</td> <td></td> </tr> </table>	Número	producto	de Pro-		ducto:		<table border="1"> <tr> <td>Número</td> <td>Producto</td> </tr> <tr> <td>de Pro-</td> <td></td> </tr> <tr> <td>ducto:</td> <td></td> </tr> </table>	Número	Producto	de Pro-		ducto:	
Número	Producto																			
de Pro-																				
ducto:																				
Número	producto																			
de Pro-																				
ducto:																				
Número	Producto																			
de Pro-																				
ducto:																				
<table border="1"> <tr> <td>Unidad</td> <td>Cantidad</td> </tr> <tr> <td>de Me-</td> <td></td> </tr> <tr> <td>dida.</td> <td></td> </tr> </table>	Unidad	Cantidad	de Me-		dida.		<table border="1"> <tr> <td>Unidad</td> <td>Cantidad</td> </tr> <tr> <td>de Me-</td> <td></td> </tr> <tr> <td>dida.</td> <td></td> </tr> </table>	Unidad	Cantidad	de Me-		dida.		<table border="1"> <tr> <td>Unidad</td> <td>Cantidad</td> </tr> <tr> <td>de Me-</td> <td></td> </tr> <tr> <td>dida.</td> <td></td> </tr> </table>	Unidad	Cantidad	de Me-		dida.	
Unidad	Cantidad																			
de Me-																				
dida.																				
Unidad	Cantidad																			
de Me-																				
dida.																				
Unidad	Cantidad																			
de Me-																				
dida.																				
Firma _____	Firma _____	Firma _____																		

La desventaja de esta manera es que una vez contado algún producto al estar acomodando otros productos, me puedo encontrar con más producto del mismo y tener que cancelarlo y poner otro nuevo, pero en este caso debido a la naturaleza del negocio por su variedad de productos; de la otra manera tendría que trabajar triple, acomodar primero, después colocar el marbete y por último para contarlo - hay que volver a desacomodar.

Se prosigue con una planeación por escrito para saber como acomodar el producto; esto en base a aquellos productos de mayor --

movimiento y dificultad de carga

ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA

ALMACEN				
TIENDA				

Una vez acomodado y hecho el primer conteo (al hacer el primer conteo se desprende el marbete correspondiente), se seguirá un segundo conteo, para eliminar errores de identificación de producto, de conteo y de unidad de producto. Una vez recolectados los marbetes correspondientes al primero y al segundo conteo se proseguirá a compararlos, una vez relacionados, uno con otro para verificar que no haya diferencias y si las hay, aclararlas a través de un tercer conteo

Se obtuvo la siguiente información del almacén:

<u>NUM.FOLIO</u>	<u>NUM.PRODUCTO</u>	<u>PRODUCTO</u>	<u>UNIDAD DE CONTEO</u>	<u>CANTIDAD</u>
1	PA1	Palas	Pza.	500
2	PI2	Picos	Pza.	800
3	LA3	Lámina	Pza.	5000
4	TI4	Tinacos	Pza.	15
5	MA5	Martillos	Pza.	210
6	PI6	Pinzas	Pza.	300
7	CL7	Clavos	Kgm.	3100

8	T08	Tornillos	Pza.	8000
9	M09	Molinos	Pza.	200
10	CA10	Carretillas	Pza.	30
11	PI11	Pintura	Lts.	165
12	FE12	Fertilizante	Lts.	200
13	L113	Llantas Bici.	Pza.	50
14	DE14	Desarmador	Pza.	82
15	BO15	Bombas agua	Pza.	20

Escoger el método de conteo:

Costo específico para: Láminas de asbestro y bombas de ---
agua (porque su costo es fácil de identificar).

Costos UEPS para los demás productos (porque en épocas in-
flacionarias conviene más).

Se prosigue elaborar una tarjeta de almacén por producto y
archivarla:

TARJETA DE ALMACEN		NUM.
ARTICULO LAMINA DE ALBESTRO		UNIDAD PZA.
ALMACEN UNICO	CASILLERO NO. 3	NO. DE CLAVE
MAXIMO 5,000	MINIMO 500	EXISTENCIA REVISADA EN 1. enero 1990
OBSERVACIONES:		EXISTENCIA REVISADA EN

FECHA AÑO	REFERENCIA	UNIDADES			COSTO UNITARIO	COSTO MEDIO	VALORES		SALDO
		ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA			DEBE	HABER	
1	19	\$5000		5000	\$80,000		\$400,000		1
2									2
3									3
4									4
5									5
6									6
7									7
8									8
9									9
10									10
11									11
12									12
13									13
14									14
15									15
16									16
17									17
18									18

TECNOFORM 520 " " MILES

* MARCA REG.

CONCLUSIONES

El control y administración de los inventarios merece darle una especial atención por tres motivos principales:

a) Se considera la parte principal del activo total de un gran número de negocios.

b) Como son los activos menos líquidos, los errores en su administración no se corrigen inmediatamente.

c) Los cambios en los niveles de inventarios ocasionan -- efectos económicos importantes.

La valuación total del inventario inicial y los costos de producción es la principal determinación de los costos de ventas. -- Cualquier margen que haga que las estimaciones puedan apartarse de la exactitud se llevará a las cifras de las utilidades. Se pueden hacer estimaciones mediante un criterio inteligente y puede resultar que sean distintas a lo que realmente ocurre al correr los años.

El problema de la valuación del inventario tiene dos fases:

a) La selección del método de valuación que durante un período proporcionará el cuadro más claro y aproximado, exacto de las ganancias y la situación financiera.

b) La definición de los términos que se emplearán y de los procedimientos que habrán de seguirse para aplicar el método elegido.

Estas dos fases se encuentran relacionadas entre sí, ya -- que es esencial la aplicación práctica de cada uno de los método pa- ra hacer una selección inteligente del más adecuado en cualquier sis- tema especial.

En cualquier método debe hacerse la selección de los me--- dios para determinar cuáles cifras del costo deberán usarse, las al- ternativas incluyen primeras entradas-primeras salidas, últimas en-- tradas-primeras salidas y costo promedio.

El control interno del inventario requiere la acostumbra- da división por departamentos, por obligaciones y por los servicios_ relacionados; es necesaria una atención especial a los dispositivos_ de control en la toma de los inventarios físicos.

Las reglas de presentación son muy importantes dentro de - los inventarios, ya que nos ayudan a conocer como se presenta el ru- bro de inventarios detallando cada partida que lo componen, propor-- cionándonos una información clara y suficiente, que es su objetivo - principal.

La toma física del inventario es conocer realmente los ma- teriales existentes en el negocio; esto es de gran utilidad, ya que_ la empresa evita la falta de material y como consecuencia el cierre_ temporal de la empresa. Una razón que se considera muy importante pa- ra realizar el inventario físico es que el gobierno y los bancos no_ aceptarían una cuenta tomada del registro y se necesita presentar un cómputo real de las unidades. Un método que se considera el más co--

mún para realizar un rápido inventario es la utilización de el marbete, que se lleva a cabo por artículo o grupo de artículos; al realizar el inventario el empleado separa la parte inferior de la etiqueta, dejando el talón con el artículo. La toma del Inventario físico se puede realizar las veces que se crea conveniente hacerlo, o -- llevarlo a cabo por lo menos cada seis meses.

La actualización de inventarios es uno de los temas de mayor importancia en nuestros tiempos por las fluctuaciones en los -- precios, es decir, por la gran inflación de nuestro país. Con la necesidad de reflejar la inflación en los estados financieros, se realizaron dos enfoques:

- a) El método de actualización de costos específicos.
- b) El método de ajuste por cambios en el nivel de precios.

La ley del impuesto al activo es uno de los temas más criticados, ya que afectan directamente al contribuyente. Esta iniciativa de ley fue enviada por el Ejecutivo Federal a la Cámara de diputados cuyo objetivo era incorporarlo como complemento del impuesto sobre la renta. Todos los sujetos activos, como también los sujetos pasivos conforman la relación tributaria. La determinación del monto -- del impuesto debe ser hecha por la ley; esta debe fijar las bases generales necesarias para que las autoridades encargadas puedan fijar el monto del impuesto. El impuesto al activo se crea cuando se realizan las situaciones jurídicas y está considerado como un crédito fiscal el cual el Estado tiene derecho a percibir. Para el impuesto al Activo, la tasa única del 2%.

BIBLIOGRAFIA

- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.
AGOSTO 1988, MEXICO, D.F.

- CONTROL DE LA PRODUCCION.
EDITORIAL DIANA, S.A.
16 DE MAYO DE 1977, MEXICO, D.F.

- ADMINISTRACION DE OPERACIONES.
ROGER G.SCHROEDER. UNIVERSITY OF MINNESOTA.
EDITORIAL LIBROS MC GRAW-HILL DE MEXICO,S.A. DE C.V.
MAYO DE 1983, NAUCALPAN DE JUAREZ, EDO. DE MEXICO.

- ACTUALIZACION DE ESTADOS FINANCIEROS.
INSTITUTO MEXICANO DE EJECUTIVOS DE INANZAS,A.C.
15 DE ABRIL DE 1988, MEXICO, D.F.

- PRACTICA DE VENTA MINORISTA.
LEARNING SYSTEMS COMPANY.
EDITORIAL SERIE DE ENSEÑANZA PROGRAMADA "EL ATENEO".
ENERO DE 1973.

- SISTEMAS DE CONTABILIDAD.
ALEJANDRO PRIETO.

- ANALISIS TEORICO Y DESARROLLO PRACTICO

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO 1990.

TAX EDITORES.

- MANUAL DEL CONTADOR.

W.A.PATON.

- PRONTUARIO FISCAL.

ECASA.1989, 1990.

- BOLETIN B-10.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.