



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**

**REVISION INTEGRAL DEL RUBRO DE INVENTARIOS
PARA EFICIENTAR SU CONTROL Y MANEJO DENTRO
DE UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA.**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE :

LICENCIADA EN CONTADURIA

P R E S E N T A:

MARIA DOLORES AGUILA CHAVEZ

ASESOR: L. C. ROLANDO SANCHEZ PELAEZ



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 esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

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

AGRADECIMIENTOS

Dios

Te agradezco la vida que me diste, así como la oportunidad de aprender de todas mis experiencias de tratar de tomar lo bueno de las malas y disfrutar y aprender de las buenas, así como de darme las fuerzas y voluntad para concluir este trabajo.

A la Universidad Nacional Autónoma de México

Por haberme albergado en tus aulas durante mis estudios y apoyarme a concluirlos, llevando con orgullo y respeto tu nombre.

A la Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán

Por haber sido la guía y el camino durante mi formación profesional durante mi estancia dentro de la generación 94-98.

A todos nuestros profesores

Quienes con sus conocimientos y experiencias forjaron mi camino profesional, en especial al jurado por su tiempo en la revisión de este trabajo.

Al L.C. Rolando Sánchez Peláez

Quien en su desempeño profesional lleva en alto su amor por la enseñanza, así como por la universidad y la transmite a sus alumnos en cada clase, fomentando la excelencia académica, por su disposición y apoyo para dirigir esta tesis.

A mis padres

Herlinda y Bonifacio† por su apoyo durante mis estudios profesionales, por su dedicación y cuidado durante toda mi vida. Gracias.

A mis hermanos Rosa Elia, Claudia, Ana Cristina, Reyna y Jesús

Con cariño esperando que este paso que estoy dando les sea motivo de orgullo y superación.

A mis bebés Karen † y bebe †.

Que fueron los que me dieron las fuerzas para concluir este trabajo con todo mi amor se los dedico, nunca los voy a olvidar.

A mi esposo Héctor

Por su apoyo para la realización de este trabajo, y por que siempre está a mi lado apoyándome en todo lo que esta en sus manos.

A mis amigas de la universidad las DYRLS (Dolores, Yesika, Rosario, Liliana y Sandra)

Por su amistad incondicional y por todos los momentos en los que han sido parte de mi vida.

A todas aquellas amistades que han estado a mi lado.

Es difícil mencionar a todas pero a cada una de ellas les agradezco su amistad y apoyo.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	5
OBJETIVOS	7

CAPÍTULO 1. Auditoría para la revisión del rubro de inventarios

1.1 Generalidades	8
1.2 Clasificación de auditoría	8
1.3 Normas de auditoría	16
1.4 Técnicas de auditoría	20
1.5 Procedimientos de auditoría	22

CAPÍTULO 2. Sistemas de registro y valuación de inventarios

2.1 Clasificación de empresa	26
2.2 Concepto de inventario	28
2.3 Normas de Información Financiera	30
2.4 Sistemas de registro de inventarios	43
2.5 Valuación de los inventarios	49

CAPÍTULO 3. Administración del almacén.

3.1 Definición de almacén	61
3.2 Función del almacén	62
3.3 Administración de almacén	63
3.4 Stocks. La rotación. Rentabilidad del stock	72
3.5 Inventarios físicos	80

CAPÍTULO 4. Revisión del control interno de inventarios

4.1	Concepto de control interno	90
4.2	Bases del control de inventarios	91
4.3	Elementos del control interno de inventarios	93
4.4	Las Metas de un control de inventarios	96
4.5	Control Interno de inventarios.	97
4.6	Programa de auditoría de los inventarios	101
4.7	Informe del auditor	115
	CASO PRÁCTICO	119
	CONCLUSIONES	169
	BIBLIOGRAFÍA	173

INTRODUCCIÓN

Debido a la importancia que tiene el rubro de inventarios para las compañías comercializadoras fué que elegí este tema para desarrollar, ya que si el manejo de este rubro es adecuado se verá reflejado en las utilidades de la compañía, que es uno de los objetivos de todo negocio.

Para la realización del presente trabajo en el primer capítulo expondré los elementos básicos de Auditoría que son los lineamientos en que se basa el auditor para llevar a cabo la revisión del control interno del área de inventarios.

Los temas a revisar en el primer capítulo son generalidades, clasificación, normas, técnicas y procedimientos de auditoría. Este capítulo tiene la finalidad de mostrar los fundamentos sobre los que el auditor realiza su revisión.

En el segundo capítulo revisaremos los temas de registro y valuación de inventarios, y los temas a desarrollar son: clasificación de empresa, concepto de inventario, normas de información financiera, sistemas de registro y valuación de inventarios, la finalidad es dar a conocer los conceptos principales acerca de los inventarios, así como los métodos de valuación y registro de los mismos y las Normas de Información Financiera (NIF) en las que se basan.

En el tercer capítulo hablaremos de la administración del almacén, la función administración, stocks e inventarios físicos para determinar la importancia del almacén físico dentro de la compañía.

En el cuarto capítulo desarrollaremos lo que es la revisión del control interno del rubro de inventarios y contiene; concepto, bases, elementos, metas, un programa de auditoría de inventarios, y el informe del auditor, el objetivo de este capítulo es proporcionar todos los elementos para revisar el control interno del área de inventarios y finalmente como resultado

de la revisión realizar un informe en el que se describa las oportunidades encontradas en la revisión.

En el caso práctico realizaremos una revisión del rubro de inventarios de una empresa que se dedica al giro comercial aplicando los elementos estudiados en el desarrollo de este trabajo de investigación.

La relación que existe entre el tema de tesis con la carrera de Lic. en contaduría es muy amplia ya que en el presente trabajo abarcaremos lo que son registros contables, métodos de valuación de inventarios, aplicación de normas de información financiera, control interno, la administración del almacén, que son algunas de las actividades y conocimientos que todo contador público debe adquirir para el manejo del rubro de inventarios y que son la base de la carrera de contador público.

OBJETIVO DE LA TESIS

Proporcionar los elementos, bases y controles necesarios para realizar la revisión del rubro de inventarios de una empresa comercializadora, con la finalidad de mantener este rubro en condiciones óptimas para el buen desarrollo de la compañía.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Definir y aplicar las normas, técnicas y procedimientos de auditoría para la revisión del rubro de inventarios, Y conforme a los resultados determinar las medidas correspondientes a cada situación encontrada.
- Revisar los sistemas de registro y valuación de inventarios con la finalidad de determinar si son los adecuados para el manejo del inventario y determinar si son aplicados conforme a las Normas de Información Financiera.
- Mantener en condiciones óptimas el almacén.
- Mantener un control interno adecuado del rubro de inventarios.

CAPÍTULO 1

AUDITORÍA PARA LA REVISIÓN DEL RUBRO DE INVENTARIOS

1.1 GENERALIDADES

La auditoría es una actividad profesional. El auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad; sin embargo en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas desconocidas para él, que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios o de inversión. La auditoría no es una actividad mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados, una vez llevados a cabo, son de carácter indudable. La auditoría requiere el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

1.2 CLASIFICACIÓN DE AUDITORÍA

Existen discrepancias cuando se trata de clasificar y conceptuar a la auditoría, los contadores públicos han aportado nuevos enfoques y puntos de vista en torno al ejercicio de esta actividad profesional. Así han surgido conceptos como auditoría integral, auditoría gubernamental, auditoría de gestión, auditoría de flujo de transacciones, etc., cuya connotación no es fácil establecer.

Para la clasificación de auditoría tomando en cuenta el punto de vista de algunos autores, en sus definiciones toman en consideración el alcance y finalidad del trabajo a desarrollar y la clasifican en: auditoría de estados financieros, auditoría administrativa y auditoría operacional. A continuación se define brevemente cada una de ellas.

Auditoría de estados financieros

Para Gabriel Sánchez Curiel. Es el examen de los estados financieros preparados por la administración de una entidad económica, con objeto de opinar respecto a la información que incluyen si es que está preparada de acuerdo con las normas de información financiera aplicables a las características de sus transacciones. La auditoría de estados financieros sólo puede llevarla a cabo un contador público y la información sujeta a examen está integrada por los siguientes documentos:

- Estado de situación o posición financiera.
- Estado de resultados.
- Estado de variaciones en las cuentas de capital contable.
- Estado de cambios en la situación o posición financiera.
- Notas a los estados financieros (complementan los cuatro estados financieros básicos).

Tanto el contador público que tomará la responsabilidad de opinar sobre los estados financieros como sus colaboradores, deben tener un criterio independiente que les permita efectuar su trabajo en forma imparcial¹.

Para Benjamín Rolando Téllez Trejo, se lleva a cabo una auditoría de estados financieros para determinar si el conjunto de los estados financieros (verificando la información cuantificable) se presentan de acuerdo con los criterios especificados. Por lo general, estos criterios son las Normas de Información Financiera aunque también es común realizar auditorías de estados financieros que hayan sido preparados utilizando la base de efectivo y alguna otra base de contabilidad apropiada para la compañía. Los estados financieros comúnmente incluidos son el estado de posición financiera, el estado de resultados y el estado de flujo de efectivo, incluyendo las notas correspondientes.

El supuesto tras una auditoría de estados financieros es que los utilizarán diferentes grupos para diferentes propósitos. Por lo tanto es más eficiente hacer que un auditor realice

¹ Sánchez Curiel Gabriel, Auditoría Operacional. El examen de flujos de transacciones, ECASA, México, 4ª Ed. 1993 p. 4-5

una auditoría y saque conclusiones en las que puedan confiar todos los usuarios, en lugar de que cada usuario realice su propia auditoría.²

Para el autor Alvin A. Arens, la auditoría financiera es el examen de los estados financieros elaborados por un contador público sobre libros de contabilidad, registros, documentación complementaria y transacciones de la entidad examinada para determinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de sus operaciones de acuerdo con las normas de información financiera³.

De las definiciones anteriores podemos concluir que la auditoría de estados financieros tiene como finalidad expresar una opinión profesional independiente con respecto a si dichos estados presentan información de una entidad con base a normas de información financiera y si fueron aplicados sobre bases consistentes.

Auditoría administrativa

El autor Gabriel Sánchez curiel la define como: el examen efectuado sobre las etapas que integran el proceso administrativo de una entidad económica, a fin de opinar sobre la calidad de su realización y sugerir acciones concretas para mejorarlo. En consecuencia, el campo de aplicación de la auditoría administrativa lo constituyen las siguientes fases del proceso referido: planeación, organización, integración, dirección y control.

La auditoría administrativa puede abarcar al proceso administrativo en su conjunto, o bien sólo algunas de sus etapas. De acuerdo con ello, una auditoría sobre la fase de la planeación incluye, entre otros aspectos, el examen de la factibilidad de objetivos para una o varias áreas de la entidad, la evaluación de las medidas de previsión establecidas por la gerencia en relación con los objetivos a mediano o corto plazo y su congruencia respecto a ellos.

En la etapa de organización, la auditoría administrativa se dirige hacia las características de la estructura de la entidad, las áreas funcionales y los departamentos que la

² Téllez Trejo Benjamín Rolando, Auditoría. Un enfoque práctico, Thompson Editores, S.A. de C.V. México, 2004 p. 4

³ Arens Alvin A., Auditoría un enfoque integral, Prentice Hall Hispanoamericana, S.A., México 6ª Ed. 1996 p. 46

integran, la especificación de niveles jerárquicos y los canales de comunicación que existen entre ellos.

Esta misma clase de consideraciones se pueden hacer respecto al examen de las etapas de integración, dirección y control; la auditoría en cada una de ellas comprende diferentes aspectos, pero con los mismos objetivos ya mencionados; opinar sobre la calidad del proceso administrativo y, en caso necesario, emitir sugerencias factibles para mejorar su desarrollo¹.

El autor Juan Ramón Santillana la define como verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego al correcto funcionamiento de las fases o elementos del proceso administrativo y lo que incide en ellos. Es su objetivo también el evaluar la calidad de la administración en su conjunto².

Para Alvin A. Arens la auditoría administrativa puede definirse como un examen completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, institución o departamento gubernamental, o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo de sus recursos humanos y materiales³.

En conclusión puede decirse que la auditoría administrativa es la revisión y evaluación de las etapas del proceso administrativo o de alguna de ellas, con la finalidad de emitir una opinión o sugerencia derivada de los resultados encontrados durante la auditoría.

Auditoría Operacional

Para Gabriel Sánchez Curiel la auditoría operacional es el examen del flujo de las transacciones llevadas a cabo en una o varias áreas funcionales que constituyen la estructura de la entidad, con el propósito de incrementar la eficiencia y la eficacia operativa a través de proponer las recomendaciones que se consideren necesarias.

¹ Sánchez Curiel Gabriel, Auditoría Operacional, ECASA, México. 4ª Ed. 1993 p. 3-4

² Santillana González Juan Ramón, Auditoría I, ECASA, México 3ª Ed. 2000 p. 39

³ Arens Alvin A., Auditoría un enfoque integral, Prentice Hall Hispanoamericana, S.A. México 6ª Ed. 1996 p.46

De acuerdo con lo anterior, la auditoría operacional se efectúa en cualquiera de los ciclos de transacciones ya comentados y, por consiguiente, sobre uno o varios sistemas implementados para el control y el procesamiento de las operaciones⁴.

Para el autor Juan Ramón Santillana la auditoría es promover eficiencia en la operación. Es su objetivo también el evaluar la calidad de la operación⁵.

Para el autor Edgard F. Norbeck define la auditoría operacional como la revisión de aquellas operaciones de la empresa que, con el fin de determinar su eficacia y eficiencia operativas, involucra un análisis y síntesis de las actividades derivadas de la utilización de los elementos humanos, materiales y técnicos aplicados a un área específica de la empresa⁶.

Se puede decir que la auditoría operacional es una actividad que tiene como propósito fundamental el prestar un mejor servicio a la administración proporcionándole informes y recomendaciones que tiendan a mejorar la eficiencia y eficacia de las operaciones de una entidad.

Otra clasificación de auditoría que manejan algunos autores es respecto a la dependencia del personal que interviene y se clasifica en: interna y externa.

Auditoría Interna

La auditoría interna para Alvin A. Arens es aquella que es realizada por los empleados de una empresa, que dependen de la administración de la misma. La auditoría interna es una función consultiva, pues quienes la llevan a cabo crean y evalúan procedimientos financieros y operativos, revisan los registros financieros y contables, y los métodos y sus temas de operación, evalúan el sistema de control interno existente, sumarizan periódicamente los resultados de una investigación continua, emiten recomendaciones para mejorar los procesos e informan a la alta gerencia acerca de los resultados de sus hallazgos.

⁴ Sánchez Curiel Gabriel, Auditoría operacional , ECASA, México 4ª Ed. 1993 p. 11

⁵ Santillana González Juan Ramón, Auditoría I, ECASA, México 3ª Ed. 2000 p.41

⁶ Arens Alvin A. Auditoría un enfoque integral, Prentice Hall Hispanoamericana, S.A. México 6ª Ed. 1996 p.47

A pesar de que la naturaleza del trabajo del auditor interno difiere en muchos sentidos de las tareas del auditor externo, en un sentido amplio sus objetivos son similares. Es decir, ambos evalúan e informan acerca de los estados financieros y de la confiabilidad de los datos allí presentados y, además, verifican la exactitud e integridad de los registros.

Por otro lado, de acuerdo con la periodicidad con que se practican, podemos clasificar las auditorías en:

1. Auditoría permanente. Es aquella que se practica en forma continua (cada mes, cada año, etc.). por ello, es común que sea efectuada por el departamento de auditoría interna.
2. Auditoría esporádica. Es una modalidad típica de la auditoría externa, ya que se practica, por ejemplo, cuando el cliente sabe o sospecha que en su empresa existen malos manejos o existe la posibilidad de comisión de fraudes⁷.

El Instituto de Auditores Internos publicó la siguiente declaración de la auditoría interna:

La auditoría interna es un acto de avalúo independiente dentro de una organización para la revisión de las operaciones contables, financieras y otras como base de un servicio constructivo y protector para la gerencia. Es un tipo de control que funciona midiendo y valuando la efectividad de otros tipos de control. Trata primordialmente de asuntos contables y financieros, pero puede tratar también con propiedad de otros asuntos de naturaleza operante.

El objetivo global de la auditoría interna es ayudar a la gerencia al logro de la administración más eficiente de las operaciones de la organización⁸.

Para el autor Juan Ramón Santillana la auditoría interna es aquella cuyo ámbito de su ejercicio se da por auditores que dependen, o son empleados, de la misma organización en que se practica. El resultado de su trabajo es con propósitos internos o de servicio para la misma organización. La auditoría interna abarca los tipos de auditoría administrativa, operacional y financiera⁹.

⁷ Arens Alvin A. Auditoría un enfoque integral, Prentice Hall Hispanoamericana, S.A. México 6ª Ed. 1996 p.50

⁸ Colmes Arthur W., Biblioteca de contabilidad superior. Auditoría principios y procedimientos. Tomo I. C.P.A. UTEHA, México. 2ª Ed. 1965 p. 80

⁹ Santillana González Juan Ramón, Auditoría I, ECASA, México 3ª Ed. 2000 p.36

En conclusión podemos decir que la auditoría interna es el medio a través del cual es posible superar deficiencias y desviaciones que en muchos casos son producto de inercias motivadas por la falta de precisión en las políticas, sistemas y procedimientos que regulan y controlan las operaciones.

Auditoría Externa

Para el autor Alvin A. Arens es aquella que es efectuada por una persona independiente o firma de contadores públicos, es decir, el auditor no es un empleado del cliente. Su relación con la administración es estrictamente profesional.

Los objetivos inmediatos de una auditoría externa son: juzgar si los datos que presenta la administración en los estados financieros son correctos y emitir una opinión profesional e independiente respecto de la condición financiera y resultados de operación de la empresa auditada. Desde luego, también se deben corregir los errores y detectar los fraudes¹⁰.

Para el autor Fco. Javier Sánchez Alarcón la auditoría externa es la que se realiza por un contador público como profesional independiente, pudiendo en consecuencia, emitir su opinión en forma totalmente liberal, sin influencias de ninguna naturaleza¹¹.

En conclusión la auditoría externa es la revisión y evaluación de los estados financieros de una entidad económica a una fecha o periodo establecido, y la realiza un contador independiente a la compañía con la finalidad de emitir un informe o dictamen en el que expresa el resultado encontrado durante su revisión así como las recomendaciones a cada oportunidad detectada.

Auditoría Interna Integral

Derivado de las auditorías antes mencionadas es que surgió la auditoría interna integral. El objetivo de auditoría interna integral es la revisión de los aspectos administrativos, operacionales y contable-financieros de la entidad sujeta a revisión en una misma asignación de auditoría.¹²

¹⁰ Arens Alvin A. Auditoría un enfoque integral, Prentice Hall Hispanoamericana, S.A. México 6ª Ed. 1996 p.49

¹¹ Sánchez Alarcón Francisco Javier, Programas de Auditoría, ECASA, México, 8ª ed. 1996. p. 8

¹² Santillana González Juan Ramón, Auditoría interna integral, Thompson, México 2ª Ed. P.175

Consideraciones y criterios que soportan la filosofía y práctica de la auditoría interna integral.

Un enfoque de auditoría interna integral se aplica preponderantemente por profesionales de la auditoría que dependen, laboralmente hablando, de la organización en donde la practicarán. Es excluyente en este contexto el auditor de estados financieros (contador público auditor externo) en virtud de que el objetivo de su intervención es claro y definido: una opinión sobre los estados financieros que estuvieron sujetos a su examen y revisión, y no debe apartarse de ello o intervenir en otras actividades o revisiones para las que no fue contratado. Las bases que sustentan el ejercicio de la auditoría interna integral descansan en las siguientes consideraciones y criterios.

Alcance de la auditoría interna. Postura institucional.

El alcance de auditoría interna debe cubrir el examen y evaluación de la adecuación y eficiencia del sistema de control interno de la organización, y la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas. El alcance de la auditoría interna incluye:

Revisión de la veracidad e integridad de la información financiera y operativa, y los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esa información. **Auditoría financiera.**

Revisar los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento de políticas, planes, procedimientos, ordenamientos legales y contratos que puedan tener un impacto significativo en las operaciones y en los reportes, y determinar si la organización cumple con esos sistemas. **Auditoría administrativa.**

Revisar las medidas para salvaguardar activos, y si son adecuadas; verificar la existencia de los activos. **Concurren los tres tipos de auditoría.**

Evaluar la economía y eficiencia con que los recursos están siendo utilizados.

Auditoría operacional.

Revisar las operaciones o programas para asegurarse de que los resultados son consistentes con los objetivos y metas establecidos, y si esas operaciones o programas están siendo llevados a cabo según lo planeado. **Auditoría operacional.**

Lo anteriormente enunciado infiere que auditoría interna es una sola función con diferentes enfoques de intervención-alcance; conceptualización ésta que disgrega por completo con la tendencia muy generalizada en el medio, que considera como una función independiente a la auditoría interna (identificada como financiera), como otra a la auditoría operacional, y como una más a la auditoría administrativa.

En conclusión, auditoría interna es una sola función que se practica internamente en una organización y sus enfoques serán administrativos, operacionales y financieros.

1.3 NORMAS DE AUDITORÍA

Generalidades

La dificultad que representa resolver el problema de la calidad del trabajo profesional mediante el establecimiento de procedimientos mínimos, obligó a las organizaciones profesionales de contadores públicos y a los distintos grupos e instituciones que tienen relaciones con la actividad profesional de los auditores, a buscar otro camino por el cual fuera posible asegurar el suministro del servicio de auditoría sobre bases mínimas de calidad satisfactorias para las personas que dependían de los servicios del contador público independiente. Sobre esa corriente de ideas se llegó al convencimiento de que, si bien no es posible establecer procedimientos uniformes mínimos para la auditoría, sí, en cambio, existen ciertos fundamentos que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría y que pueden ser definidos en términos generales. A estos fundamentos básicos del trabajo de auditoría se les llaman “Normas de Auditoría”.

En la relación entre cliente y profesional, el cliente confía en el propio profesional, no sólo en el sentido de su capacidad técnica, sino también, y en ocasiones en mucho mayor grado, en sus cualidades personales que son las que hacen que el cliente le tenga confianza para el desempeño de un trabajo cuyas características técnicas en ocasiones el propio cliente está imposibilitado para juzgar. Por esta razón, se hace indispensable que existan normas que definan las cualidades personales que debe reunir el profesional. Por consiguiente, la existencia de las normas de auditoría y la naturaleza de ellas reconocen los hechos como fuente.

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo¹³.

Se clasifican en; Normas Personales, Normas de Ejecución del trabajo y Normas de Información.

1. Normas Personales

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo y contiene:

Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

Cuidado y Diligencia Personal

Ningún profesionista se puede considerar infalible, por tanto no se le puede exigir acierto en el 100% de los casos, pero estos márgenes de habilidad deben ser reducidos, por el

¹³ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas y Procedimientos de Auditoría, ANFECA, México, 20ª Ed. 2000, p. 4

compromiso profesional adquirido, sobre todo porque la auditoría se debe mostrar como una herramienta útil y que es importante por los resultados que se obtienen de ella.

Independencia Mental

El auditor desde el inicio de la revisión que esté efectuando, tiene en mente que el resultado final será un informe tipo diagnóstico, éste se irá preparando con independencia mental, es decir, tendrá que adoptar una posición objetiva e independiente.

Cuando existan circunstancias que afectan directamente al juicio del auditor, el Licenciado en Contaduría debe evitar actuar como auditor en aquellos casos ya que esta reduciendo su independencia mental.

2. Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo

Son los elementos básicos fundamentales que constituyen el nivel mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia y contiene:

Planeación y Supervisión.

La auditoría al igual que otros trabajos profesionales, no pueden ser realizados a la aventura. Tiene un objetivo definido: suministrar al auditor elementos de juicio suficiente y competente. La planeación es una fase importante en la auditoría ya que ésta se hará de acuerdo a la función específica a auditar.

Por otra parte, no es posible, ni sería conveniente, que la totalidad del trabajo de auditoría sea realizada personalmente por el propio auditor. Además dentro del propio trabajo de auditoría, existen decisiones y juicios menores que pueden ser tomados por personas con la debida preparación, y no necesariamente el propio auditor. De ahí que el auditor pueda valerse, para la ejecución de estos actos, de la ayuda de distintos tipos de auxiliares.

La delegación de funciones en los ayudantes no libera al auditor de la responsabilidad que tiene en todo el trabajo; es por eso que deberá ir acompañada de un procedimiento de supervisión que permita dirigir y orientar a los ayudantes.

Estudio y Evaluación del Control Interno

El estudio del control interno tiene por objeto, conocer como es dicho control, no solamente en los planes de dirección, sino en la ejecución real de las operaciones. La evaluación del control interno es la estimación del auditor, sobre el grado de efectividad que ese control suministra.

El estudio y evaluación del control interno en las operaciones, es tan indispensable, que no se aplica solo como un requisito básico de cuidado y diligencia, sino que es el objetivo de Auditoría Interna.

Obtención de Evidencia Suficiente y Competente

En la auditoría interna al igual que en otros tipos de auditoría se debe tener evidencia comprobatoria de los hechos, para que el auditor pueda tener elementos de juicio para su opinión.

Aquí podemos agregar que, dentro de la “evidencia comprobatoria” tenemos la firma de aceptación por parte de los afectados o responsables de los rubros auditados.

3. Normas de Información.

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante él, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a depositar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

Esa importancia que el informe o el dictamen tienen para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen

correspondiente. A esas normas las clasificamos como normas de dictamen e información y son las que se exponen a continuación.

Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

Bases de Opinión Sobre Estados Financieros

El auditor al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- a) Fueron preparados de acuerdo con normas de información financiera.
- b) Dichas normas fueron aplicadas sobre bases consistentes.
- c) La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto en caso de excepción a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

1.4 TÉCNICAS DE AUDITORÍA

En la revisión de los estados financieros en general, el auditor deberá establecer y aplicar pruebas apropiadas para obtener la evidencia suficiente necesaria en la que apoye su opinión profesional.

Concepto

Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para comprobar la razonabilidad de la información financiera que le permita emitir su opinión profesional¹⁴.

Las técnicas de auditoría son: Estudio general, análisis, inspección, confirmación, investigación, declaración, certificación, observación y cálculo.

Estudio general.- Consiste en la obtención de información relativa a las características operativas, financieras, legales y todas las partes significativas de la empresa, con el fin de allegarse de elementos suficientes para tener un conocimiento amplio y preciso del ente económico sujeto a revisión.

Análisis.- Es el estudio de los componentes de un todo para concluir en base de aquellos respecto de éste. Esta técnica se emplea concretamente en el estudio de las cuentas o rubros genéricos de los estados financieros.

Inspección. - Es el examen de los documentos o bienes materiales que amparan la veracidad de una operación registrada en contabilidad que aparecerá dentro de los estados financieros.

Confirmación.- Es la ratificación por parte de una persona ajena a la empresa, de la autenticidad de un saldo, hecho u operación en la que participó y por lo cual está en condiciones de informar válidamente sobre ella.

Investigación.- Es la obtención de información mediante pláticas con los funcionarios y empleados de la empresa con el fin de tener conocimientos y formarse un juicio sobre algunas operaciones realizadas por la misma empresa. Por lo general se aplica en la fase inicial del estudio y evaluación del control interno sobre las operaciones que no son muy claras dentro de la contabilidad.

¹⁴ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas y Procedimientos de Auditoría, ANFECA, México, 20^a Ed. 2000, p. 280

Declaración.- Es la manifestación escrita como resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

Certificación.- Es la obtención de un documento en la que se asegura la verdad de un hecho legalizado por lo general con la firma de una autoridad.

Observación.- Es la inspección ocular para cerciorarse de cómo se realizan ciertas operaciones dentro de la empresa.

Cálculo.- Es la verificación aritmética de algunas partidas, para cerciorarse de su correcto registro contable.

1.5 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

El contador público independiente puede desempeñar diversas actividades o trabajos aplicando sus conocimientos técnicos, pero su principal actividad es la auditoría de estados financieros, la cual tiene por objetivo final el emitir una opinión en la que haga constar que dichos estados financieros presentan la situación financiera, los resultados de operación, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de la empresa a una fecha, de acuerdo con las normas de información financiera.

El trabajo de auditoría tiene por consiguiente, como finalidad inmediata, proporcionar al propio contador público los elementos de juicio y de evidencia suficiente para poder emitir su opinión de una manera objetiva y profesional. Es por tanto, responsabilidad personal del propio auditor determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar, que considere necesarios.

Definición.

Los procedimientos de auditoría; son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados

financieros sujetos a examen, mediante los cuales, el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión¹⁵.

Debido a que generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para sustentar su opinión en una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos, mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva.

Naturaleza de los Procedimientos de Auditoría

Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer sistemas rígidos de prueba para el examen de los estados financieros. Por esta razón el auditor debe, aplicando su criterio profesional, decidir cuál técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos, serán aplicables en cada caso para obtener la certeza que fundamente su opinión objetiva y profesional.

Extensión o Alcance de los Procedimientos de Auditoría

Dado que las operaciones de la empresa son repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales, generalmente no es posible realizar un examen detallado de todas las transacciones individuales que forman una partida global. Por esa razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las transacciones individuales, para derivar del resultado del examen de tal muestra, una opinión general sobre la partida global. Este procedimiento, no es exclusivo de la auditoría, sino que tiene aplicación en muchas otras disciplinas. En el campo de la auditoría se le conoce con el nombre de pruebas selectivas.

La relación de las transacciones examinadas respecto del total que forman el universo, es lo que se conoce como su extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación, es uno de los elementos más importantes en la planeación y ejecución de la auditoría.

¹⁵ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas y Procedimientos de Auditoría, ANFECA, México, 20ª Ed. 2000, p. 279

Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría

La época en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se le llama oportunidad.

No es indispensable y a veces no es conveniente, realizar los procedimientos de auditoría relativos al examen de los estados financieros, a la fecha del examen de los mismos. Algunos procedimientos de auditoría son más útiles y se aplican mejor en una fecha anterior o posterior.

Procedimientos Aplicables al Rubro de Inventarios

El Boletín 5120 “Inventarios y costo de ventas” del libro Normas y Procedimientos de Auditoría recomienda para el examen del rubro de inventarios que los procedimientos deberán ser diseñados por el auditor en forma específica en cuanto a su naturaleza, oportunidad y alcance, tomando en cuenta las condiciones y características de cada empresa.

Los objetivos de los procedimientos de auditoría relativos a inventarios son los siguientes:

- a) Comprobar su existencia física
- b) Verificar que sean propiedad de la empresa
- c) Determinar la existencia de gravámenes
- d) Comprobar su adecuada valuación, tomando en consideración que no excedan a su valor de realización
- e) Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los métodos de valuación
- f) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros

En la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, en el área de inventarios, el auditor debe considerar entre otros elementos, la importancia relativa de este renglón en relación a los estados financieros en su conjunto, así como los riesgos de auditoría.

La planeación de las pruebas de auditoría en el área de inventarios debe incluir el análisis de los factores o condiciones que pueden influir en la determinación del riesgo de

auditoría. Dichos factores se pueden relacionar tanto al riesgo de error inherente al renglón de que se trate, como al riesgo de que los controles relativos no lo detecten, o bien, que el auditor no los descubra cuando aplica técnicas de muestreo.

Ejemplos de estos factores pueden ser los siguientes:

- Naturaleza y características propias del inventario.
- Cambios o fluctuaciones importantes en márgenes de utilidad, precios de materiales, demanda de productos, niveles y clases de inventarios.
- Lanzamiento de nuevos productos, cambios tecnológicos o modificaciones de ingeniería.
- Nuevos productos o reducción de precios de la competencia.
- Productos discontinuados.
- Efecto de regulaciones oficiales, controles de precios, restricción de importaciones o exportaciones, etc.
- Contratos importantes con términos y condiciones específicas en cuanto a calidad, fechas de entrega, penas convencionales por incumplimiento, etc.
- Falta de procedimientos para salvaguarda física.
- Falta de segregación adecuada de funciones.
- Deficiencias en los procedimientos para inventarios físicos.
- Frecuencia de ajustes importantes por inventarios físicos.
- Inventarios físicos rotatorios en lugar de totales.
- Cambios propuestos o definidos para practicar inventarios físicos rotatorios en vez de totales.
- Registros auxiliares poco confiables.
- Cifras importantes de inventarios identificados como obsoletos o de lento movimiento, pero no investigados ni registrados como tales.
- Materiales en poder o recibidos de terceros.
- Características del sistema de costos de control de inventarios o del método de valuación y cambios en los mismos.
- Procedimientos deficientes para la revisión o actualización de costos unitarios, etc.

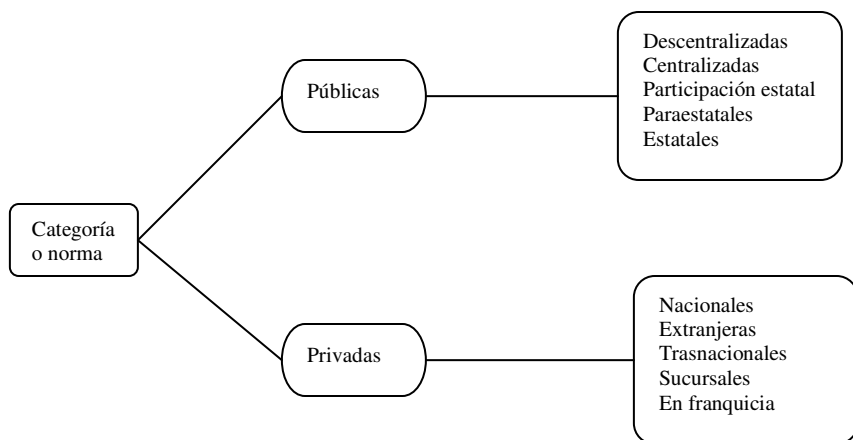
CAPÍTULO 2

SISTEMAS DE REGISTRO Y VALUACIÓN DE INVENTARIOS

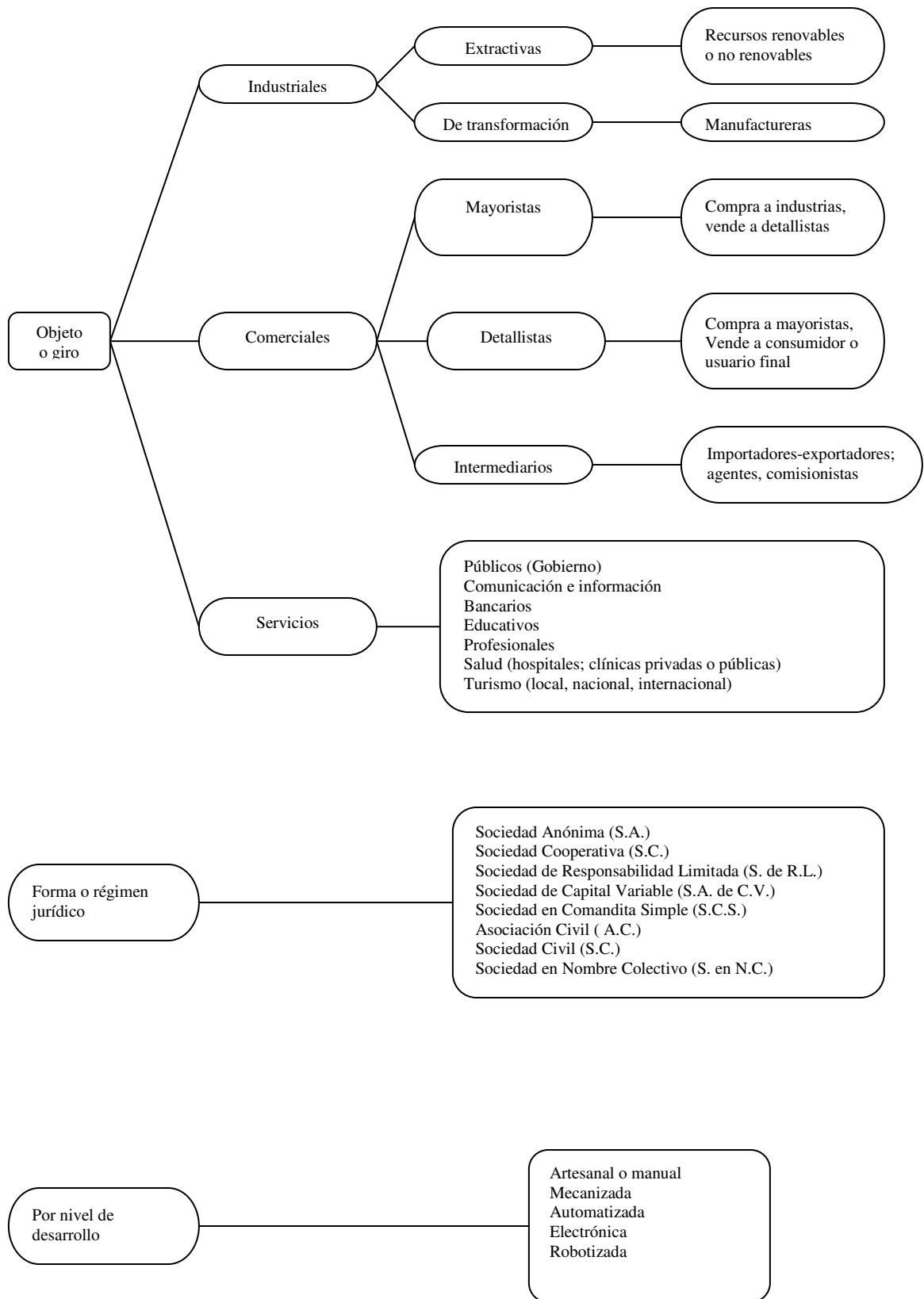
2.1 CLASIFICACIÓN DE EMPRESA

La empresa puede definirse como una organización especial creada para ofrecer bienes y servicios que satisfagan necesidades sociales de una nación; para lograr tales propósitos, la empresa debe establecer la obtención de ciertos elementos de entrada como; materias primas, personal, financiamiento, planta y equipo; desarrollar un proceso de producción que transforme tales elementos y servicios y su distribución en el mercado.

Existe gran diversidad de empresas, mismas que requieren de una aplicación específica de la administración, adecuada a su realidad, a sus necesidades y a su entorno. Todas las empresas pueden clasificarse, según los fines que persiguen, por categorías, normas que la rigen, objeto para el que fueron creadas, tamaño o nivel de desarrollo. En la siguiente figura se exponen las distintas clasificaciones de empresa¹.



¹ Elementos básicos de administración. Maurice Eyssautier de la Mora. Trillas. México, 2ª. Ed. 2000 p. 146-147



Las empresas en las que se pueden localizar diferentes tipos de inventario se clasifican en empresas comerciales, manufactureras y de servicios.

La empresa comercializadora, es aquella que adquiere mercancías para vender, realizando un papel de conexión entre el productor y el consumidor, manteniendo para la venta de artículos un inventario de mercancías disponibles en el almacén.

Una empresa manufacturera, es aquella que adquiere materia prima o productos semiterminados, para que a través de un proceso productivo transforme los materiales en artículos terminados, que a su vez se pondrán a la venta.

La empresa manufacturera a diferencia de la comercializadora, tiene tres inventarios que son; inventario de materia prima, inventario de producción en proceso e inventario de artículos terminados.

Empresa de servicios, ésta se dedica prácticamente a ofrecer actividades que no requieren de la utilización de mercancías, como son conocimientos, asesoría técnica y otros aspectos humanos, por lo tanto, no tiene inventarios. Los inventarios de este tipo se tratan de papelería y demás artículos de oficina que se utilizan para proporcionar el servicio y que se amortiza mediante su uso.

2.2 CONCEPTO DE INVENTARIO

El término inventario se utiliza para identificar al conjunto de bienes que son pesados, medidos o contados, por lo regular valuados en dinero.

Los inventarios son los bienes que poseen las empresas para su proceso, transformación y venta posterior, tales como materias primas, material de empaque, productos en proceso y artículos terminados.

Los inventarios son el conjunto de bienes tangibles que mantiene la empresa para la venta en el curso normal de los negocios, o bien que están en proceso de fabricación o que han de consumirse en la producción de bienes o servicios para la venta final.

De lo anterior se puede decir que inventario es parte del activo de un ente económico y que es adquirida la mercancía para su comercialización ya sea directa, o pasando por un proceso de fabricación en el caso de materia prima y que forman parte de la actividad preponderante de la empresa con la finalidad de satisfacer las necesidades del mercado.

En el Estado de Situación o Posición Financiera la cuenta de Inventarios la podemos localizar dentro del activo circulante, representando las inversiones de mercancías en un periodo determinado. Las inversiones son registradas a precio de costo, afectándose la cuenta por las siguientes situaciones:

INVENTARIOS

SE CARGAN POR:

SE ABONAN POR:

El valor del inventario inicial, a precio de costo. El valor de las compras netas, a precio de adquisición.	El valor de las ventas netas, a precio de costo,
--	--

El saldo es de naturaleza deudora y representa el Inventario Final de mercancías.

Los inventarios están integrados por:

- **Materias Primas.** Son los materiales que se adquieren para utilizarlos en un proceso productivo.
- **Artículos Semiterminados.** Son productos a los cuales, se les adicionará algunos materiales para su terminación y acabado.
- **Artículos Terminados.** Son las mercancías que se adquieren o sufren transformación adicional para ser puestos a la venta dentro del curso normal de las operaciones de la empresa.

2.3 NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA

Las Normas de Información Financiera (NIF) comprenden un conjunto de conceptos generales y normas particulares que regulan la elaboración y presentación de la información contenida en los estados financieros y que son aceptados de manera generalizada en un lugar y a una fecha determinada. Su aceptación surge de un proceso formal de auscultación realizado por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF), abierto a la observación y participación activa de todos los interesados en la información financiera.

La importancia de las NIF radica en que estructuran la teoría contable, estableciendo los límites y condiciones de operación del sistema de información contable. Sirven de marco regulador para la emisión de los estados financieros, haciendo más eficiente el proceso de elaboración y presentación de la información financiera sobre las entidades económicas, evitando o reduciendo con ello, en lo posible, las discrepancias de criterio que pueden resultar en diferencias sustanciales en los datos que muestran los estados financieros.

El término de “Normas de Información Financiera” se utiliza en sustitución del de “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)” dado que esta nueva denominación expresa con mayor claridad el carácter normativo y por ende obligatorio de una norma aplicable a la elaboración de información financiera. Este enfoque se apoya, entre otras cosas, en el hecho de que las normas se van adaptando a los cambios experimentados en el entorno bajo el cual operan las entidades; lo anterior significa que las NIF se van modificando, otras se eliminan, o bien, se van emitiendo nuevas disposiciones; por lo tanto, no debe considerarse lo afirmado en ellas como fundamento inamovible. Además el eliminar el término de PCGA sigue la tendencia internacional, dado que los organismos líderes, emisores de normas contables, han removido el término “principio” de sus pronunciamientos, sustituyéndolo por el de “norma”, para reafirmar la adopción de un planteamiento lógico y deductivo en el desarrollo de su normatividad².

² Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas de Información Financiera (NIF), ANFECA, México, 1ª Ed. 2006 p. 3-5

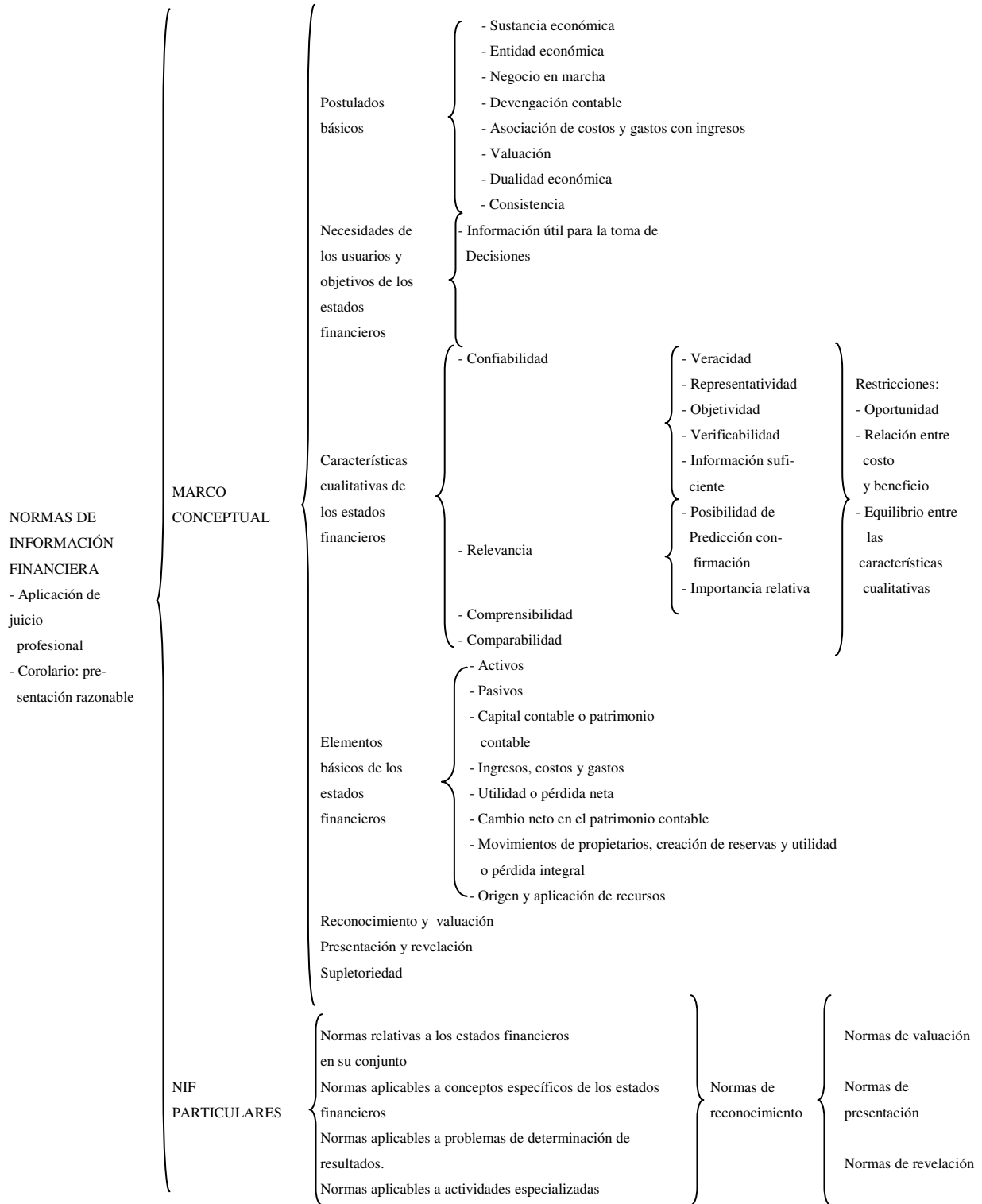
La NIF A-1 establece la estructura de las NIF, las cuales no sólo engloban conceptos básicos normativos, que constituyen el llamado “Marco Conceptual”, sino también, “NIF particulares”, que establecen los criterios específicos que deben emplearse para el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y de otros eventos, que afectan económicamente a una entidad, para la emisión de información financiera en un lugar y momento determinados.

Esta norma presenta el enfoque que el CINIF utilizará para emitir NIF particulares, estableciendo que el marco conceptual constituirá la piedra angular para el desarrollo ulterior de las NIF particulares que tratan sobre cada uno de los conceptos que integran los estados financieros.

A continuación se presenta el cuadro de la estructura de las NIF, su contenido ilustra la aplicación de la Norma de Información Financiera A-1, con la finalidad de ayudar a entender mejor su significado ya que solo veremos en este trabajo algunos puntos como son la NIF A-2 (Postulados Básicos) y el boletín C-4 (Inventarios) que son los concernientes a nuestro tema de investigación.

NIF A-1, ESTRUCTURA DE LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA

APÉNDICE A- Estructura de las Normas de Información Financiera³



³ Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas de Información Financiera (NIF), ANFECA, México, 1ª Ed. 2006 p. 22

Norma de Información Financiera A-2

Postulados Básicos

Esta norma tiene como finalidad definir los postulados Básicos sobre los cuales debe operar el sistema de información contable⁴.

Los postulados básicos ocupan un lugar preponderante en la jerarquía de conceptos establecida en la NIF A-1, Estructura de las Normas de Información Financiera. No sólo vinculan al sistema de información contable con el entorno en el que opera la entidad, sino que se presentan como los conceptos teóricos fundamentales que relacionan medios y fines, es decir, normas particulares y objetivos de la información financiera. Asimismo proporcionan un importante marco de referencia para emitir normas particulares, dándoles significado y dotándolas de una estructura integradora de conceptos teóricos básicos; sin esta estructura, las normas particulares constituyen normas de reconocimiento contable sin sentido, razón o sustancia. Los postulados básicos ayudan también a explicar las razones por las cuales algunos procedimientos son apropiados y proporcionan las bases para establecer criterios para aquellas situaciones o áreas aún no exploradas por las normas particulares.

El objetivo de la NIF A-2 es describir el primer eslabón en la jerarquía de conceptos plasmada en la NIF A-1, estableciendo para este fin ocho postulados básicos (sustancia económica, entidad económica, negocio en marcha, devengación contable, asociación de costos y gastos con ingresos, valuación, dualidad económica, consistencia).

1. Sustancia Económica. La sustancia económica debe prevalecer en la delimitación y operación del sistema de información contable, así como en el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afecten económicamente a una entidad.
2. Entidad Económica. Es aquella unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, materiales y financieros (conjunto integrado de actividades económicas y recursos), conducidos y administrados por un único centro de control que toma decisiones encaminadas al

⁴ Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas de Información Financiera (NIF), ANFECA, México, 1ª Ed. 2006 p. 3

cumplimiento de los fines específicos para los que fue creada; la personalidad de la entidad económica es independiente de la de sus accionistas, propietarios o patrocinadores.

3. **Negocio en marcha.** La entidad económica se presume en existencia permanente, dentro de un horizonte de tiempo ilimitado, salvo prueba en contrario, por lo que las cifras en el sistema de información contable, representan valores sistemáticamente obtenidos, con base en las NIF. En tanto prevalezcan dichas condiciones, no deben determinarse valores estimados provenientes de la disposición o liquidación del conjunto de los activos netos de la entidad.
4. **Devengación Contable.** Los efectos derivados de las transacciones que lleva a cabo una entidad económica con otras entidades, de las transformaciones internas y de otros eventos, que la han afectado económicamente, deben reconocerse contablemente en su totalidad, en el momento en el que ocurren, independientemente de la fecha en que se consideren realizados para fines contables.
5. **Asociación de Costos y Gastos con Ingresos.** Los costos y gastos de una entidad identificable con el ingreso que generen en el mismo periodo, independientemente de la fecha en que se realicen.
6. **Valuación.** Los efectos financieros derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad, deben cuantificarse en términos monetarios, atendiendo a los atributos del elemento a ser valuado, con el fin de captar el valor económico más objetivo de los activos netos.
7. **Dualidad Económica.** La estructura financiera de una entidad económica está constituida por los recursos de los que dispone para la consecución de sus fines y por las fuentes para obtener dichos recursos, ya sean propias o ajenas.

8. Consistencia. Ante la existencia de operaciones similares en una entidad, debe corresponder un mismo tratamiento contable, el cual debe permanecer a través del tiempo, en tanto no cambie la esencia económica de las operaciones.

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores.

Uno de los principales cambios que plantea la NIF A-1, es la sustitución del término “principio de contabilidad” referido por primera vez en el boletín A-1, por el de “postulado básico”, debido a que esta denominación se adecua mejor a los planteamientos actuales en el entorno contable internacional, donde la realidad en la que opera la práctica contable se explica mediante determinados postulados básicos.

Otra razón es el empleo de terminología más precisa y tiene que ver con el significado de los términos “postulado” y “principio”. De acuerdo al diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, “postulado” se define como “una proposición cuya verdad se admite sin pruebas y que es necesaria para servir de base en ulteriores razonamientos”, lo cual es congruente con el fin que se persigue en la nueva lógica normativa, dado que un postulado básico busca servir, junto con los demás conceptos en el itinerario lógico, como marco de referencia en la emisión de normas particulares.

En contraste el término “principio”, se define en el diccionario mencionado, entre muchas otras acepciones, como: “base, origen, razón fundamental sobre la cual se procede...” y como la “norma o idea fundamental que rige el pensamiento o la conducta”, las cuales son ahora difíciles de ubicar en el itinerario lógico deductivo propuesto en el nuevo marco conceptual.

NIF A-2, POSTULADOS BÁSICOS

APÉNDICE A- Conciliación entre los postulados básicos de la NIF A-2 y los principios de contabilidad del Boletín A-1⁵.

Postulados básicos NIF A-2	Boletín A-1	Equivalencia en el Marco Conceptual de la NIF A-1
Sustancia económica	Sustancia sobre forma (característica de la información contable)	√ Postulado básico
Entidad económica	Entidad	√ Postulado básico
Negocio en marcha	Negocio en marcha	√ Postulado básico
Devengación contable	Realización	Concepto incorporado al postulado de devengación contable
Asociación de costos y gastos con ingresos	-	-
Valuación	Valor histórico original	Se redefine como postulado de valuación
Dualidad económica	Dualidad económica	√ Postulado básico
Consistencia	Consistencia	√ Postulado básico
-	Periodo contable	Concepto incorporado al postulado de devengación contable
-	Revelación suficiente	Asociado a la característica cualitativa de confiabilidad como información suficiente (NIF A-4)
-	Importancia relativa	Asociado a la característica cualitativa de relevancia (NIF A-4)

Boletín C-4 Inventarios

Introducción

En mayo de 1970 fue publicado el boletín número cuatro de la Comisión de Principios de Contabilidad sobre el tema de inventarios, dos años después, el grupo encargado de hacer las modificaciones procedentes y preparar este boletín definitivo, contó con material que resume

⁵ Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas de Información Financiera (NIF), ANFECA, México, 1ª Ed. 2006 p. 22

diversos comentarios provenientes de las presentaciones que se hicieron en varias partes de la república mexicana.

Tanto los integrantes del grupo de trabajo del boletín inicial, como los de éste, tomaron muy en cuenta los conceptos expresados en el boletín del esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera que se reproducen a continuación:

“los participantes en la vida económica tienen intereses que en ocasiones parecen opuestos y la contabilidad les debe permitir basar sus decisiones en información fehaciente y veraz.

“Al producir información contable que sea útil para los diferentes intereses representados, la contabilidad adopta el criterio de equidad para dichos intereses.

“...considerar a la contabilidad como algo diseñado por el hombre para satisfacer necesidades individuales y sociales, que no existe en la naturaleza y por tanto no descubierto...

“Esta estructura es una base susceptible de ser modificada y adaptada o cambiada cuando se considere que entorpece el avance de la contabilidad”.

Considerando que las administraciones de las empresas tienen derecho a exigir sistemas que les proporcionen información útil para planear sus operaciones y dictar sus políticas, se decidió continuar con la postura de aceptación del Costeo Directo.

En la técnica contable abundan reglas de carácter alternativo y las empresas tienen derecho a seleccionar las más convenientes, de acuerdo a sus características peculiares, siempre y cuando se siga una política consistente y se proporcione información suficiente a los lectores de los estados financieros.

Alcance del boletín

Las reglas particulares de aplicación de los principios de contabilidad que se mencionan en este boletín, se referirán a empresas industriales y comerciales, con excepción de las de servicio, constructoras, extractivas, etc., que por reunir características especiales serán de objeto de estudios complementarios.

El concepto de inventarios se mencionó en el capítulo 2, del presente trabajo.

Reglas de valuación.

Antecedentes

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

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

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

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

“Consistencia.- Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo...”

Costo

Basados en los conceptos anteriores, 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 puede determinarse de acuerdo a los sistemas y métodos que más adelante se mencionan y 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 al 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 compren 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.

Anticipo 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 registrarlos dentro del capítulo general de inventarios en una cuenta específica, siempre y cuando se refieran 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 usado 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 distorsionen el costo de producción. Como esta situación es difícil de precisar en la práctica, es necesario que en las empresas se recurra a la asesoría de sus técnicos. 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 vea afectado desfavorablemente por diversas causas, entre las que podemos citar: falta de ajuste en 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 lo tanto, los artículos que aún no estén terminados se valuarán en proporción de 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 consignación, deben formar parte del inventario al costo que les corresponda. Esta misma situación opera para las mercancías en demostración o a vistas.

Sistemas de valuación.

En la determinación del costo de los inventarios intervienen varios factores cuya combinación ha producido dos sistemas de valuación. En un caso las erogaciones se acumulan en relación a su origen o función y en el otro en cuanto al comportamiento de las mismas. En el tema 2.5 Valuación de los inventarios se hablará de los sistemas de valuación (costeo absorbente, costeo directo, costos históricos, costos estimados y costos estándar).

Tanto por costeo absorbente como por costeo directo y ya sea que se manejen por costos históricos o predeterminados, los inventarios pueden valuarse conforme a los métodos de costo identificado, costo promedio, primeras entradas primeras salidas (PEPS), últimas entradas primeras salidas (UEPS), el tema modificaciones a la regla de valuación al igual que los métodos de valuación también se desarrolla en el tema 2.5 valuación de los inventarios.

Reglas de presentación.

Los principios que se deben tomar en cuenta para presentar la información de inventarios, de acuerdo con el Boletín del “Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera”, son:

Revelación suficiente.- La información contable presentada en los estados financieros deben 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 a ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable, como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

Consistencia.- La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y, mediante la comparación de otras entidades económicas, conocer su posición relativa. Cuando haya un cambio que afecte la

comparabilidad de la información debe ser justificado y es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables. Lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información.

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

En virtud de los procedimientos alternativos que pueden usarse para la valuación de inventarios, éstos se presentarán en el estado de posición financiera con la indicación del 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 de los artículos.

En el caso de que el sistema seleccionado sea el costeo directo, deben hacerse las siguientes aclaraciones:

- a) El estado de resultados debe destacar el importe de los gastos fijos de producción que se absorbieron en el periodo.
- b) El costo de ventas debe incluir el de producción más el costo variable de distribución y venta.
- c) El primer concepto de utilidad en el estado de resultados se denominará utilidad marginal, para distinguirla del término utilidad bruta.

En empresas industriales cuya capacidad de producción o mano de obra no se utiliza en su totalidad, el efecto registrado en gastos, según lo comentado en el tema de valuación, deberá destacarse en el estado de resultados, siempre y cuando su monto sea de importancia.

Para poder decidir sobre la presentación del renglón de inventarios en los estados financieros, se deberá tener en cuenta que el objeto principal de los mismos, es el de proporcionar información clara y suficiente para sus lectores. Esta información es posible proporcionarla, bien sea dentro de cada rubro de los estados o a través de notas aclaratorias.

2.4 SISTEMAS DE REGISTRO DE INVENTARIOS

Antiguamente y aún en la actualidad, en establecimientos chicos y medianos, el comerciante al frente de pocos dependientes o empleados, vigilaba las existencias de su tienda, cuidando inclusive, el efectivo en caja. El crecimiento poblacional nuevas y numerosas vías de comunicación, adelantos científicos y tecnológicos, aumento en las necesidades del consumidor, aspectos subjetivos como la ambición que desemboca en la expansión de los negocios o hasta la creación de monopolios, etc., trajo consigo el crecimiento de los mercados.

Así la pequeña tienda se convirtió en un supermercado en que el cliente se despacha por sí mismo y en el que encuentra no solamente comestibles, sino artículos tan variados como hojas de rasurar y artículos deportivos.

Al engrandecimiento del negocio, correspondió la creación de otros establecimientos ubicados en distintos rumbos de la localidad y en otras ciudades; así nacieron las agencias, las sucursales y las compañías subsidiarias.

Ya no es posible controlar las existencias y el patrimonio de un solo propietario, no alcanzaría para financiar el inmenso volumen de operaciones que realiza el negocio; aparecen inversionistas que no están ligados materialmente con el manejo de la empresa y el viejo tendero con sus procedimientos empíricos, es sustituido por administradores profesionales.

Al parejo del crecimiento económico, ha sido necesario el cambio de los métodos de control en uso.

Entre los sistemas conocidos se encuentran los siguientes métodos que clasificaremos en dos grandes grupos:

1. Aquellos cuyo funcionamiento no reporta las mercancías en existencia, y
2. Aquellos que sí obtienen en forma continua las existencias y su valor.

Dentro del primer grupo, mencionamos los procedimientos de Mercancías Generales y Analítico.

Dentro del segundo grupo, tenemos el procedimiento de Inventarios Perpetuos y el Método de Detallistas.

Tanto en el sistema de Mercancías Generales como en el Analítico, las compras se contabilizan globalmente y no se determina el costo unitario de cada artículo: esto trae como consecuencia, que no se registre la salida de la mercancía a su precio de costo; para determinar el costo de Ventas, será necesario practicar un inventario de las existencias, valorizándolo apropiadamente.

Por las dificultades inherentes al recuento y valuación de las mercancías, no es posible levantar inventarios generales al final de cortos periodos de tiempo por ejemplo al cierre de cada mes, por lo que se aceptaba como un mal necesario, hacerlo hasta el fin del ejercicio anual. Desde el punto de vista de control, estos sistemas son ineficientes, ya que no existe un registro que indique la cantidad y valor de lo que físicamente debe existir, pasando por alto los faltantes ocurridos. Por otro lado, se desconocen los resultados utilidad o pérdida bruta para lo que es necesario como requisito previo, la formulación del inventario físico. Los inconvenientes apuntados, hacen que en la aplicación de los métodos comentados, se restrinja a las empresas pequeñas, en las que el control se ejerce mediante una vigilancia personal, más bien que al través de sistemas.

La necesidad de llenar los huecos que tiene el funcionamiento del procedimiento de Mercancías Generales y Analítico, produjo la aparición del **Método de Inventarios Perpetuos**.

El cual presenta las siguientes características:

1. Se abre una tarjeta para cada artículo; esta tarjeta, ofrece principalmente, la siguiente información:

- a) Movimiento y existencias en especie.
- b) Costo unitario o promedio.
- c) Movimientos en valor monetario y valor representativo de las existencias.

El método requiere la valuación de todas y cada una de las salidas de mercancías a su precio de costo, abonando su importe en las tarjetas auxiliares y concentrando sus valores a la cuenta de almacén, con cargo a la cuenta de costo de ventas. Así el saldo de la cuenta de Almacén nos indica el valor del inventario a su precio de costo; por su parte, la suma de los saldos de las tarjetas, coincidirá con el saldo de la cuenta de Almacén.

Por lo anterior, vemos que el sistema de Inventarios Perpetuos, nos proporciona la siguiente información:

1. La existencia que debe tenerse de cada artículo y,
2. El valor de cada artículo en existencia y el valor del total de las existencias, sin necesidad de efectuar un recuento material de las mercancías.

En resumen, este método resuelve los defectos señalados para los Sistemas de Mercancías Generales y Analítico, ya que no sólo proporciona los elementos para el control de las mercancías, sino principalmente, el importe del Costo de Ventas, por lo que podemos conocer en cualquier momento la utilidad bruta obtenida.

La conveniencia de que la contabilidad general nos indique el valor de las mercancías en existencia, no implica, que no sea necesario formular inventarios físicos. Al contrario, es necesario que los encargados sepan que las existencias a su cargo son verificadas y que los empleados que llevan el Kardex son responsables de los errores cometidos; también es importante corregir y ajustar las diferencias encontradas previa investigación y que pueden afectar no solamente a los registros auxiliares, sino también a la contabilidad general.

En esta forma no solamente al finalizar el ejercicio anual, fecha a la que se practica un inventario físico, sino a lo largo del ejercicio se hacen recuentos parciales, en tal forma que al terminar el año, se hayan verificado varios recuentos generales.

Método de detallistas

Características del sistema: El problema que significa el costeo unitario de las existencias, limita la aplicación del sistema de Inventarios Perpetuos a empresas pequeñas o medianas, en las que la integración del Costo de Ventas representa la acumulación de los costos unitarios. Aparte, subsiste el hecho de que en una economía inflacionaria, el costo real histórico provoca cuantiosas “utilidades” pero de reducido valor adquisitivo.

El crecimiento de las empresas, la laboriosidad que implica el costeo unitario y el cuantioso personal que se requeriría para llevar cuenta y razón al costo de cada artículo o partida de venta; el continuo cambio en los costos de reposición, que obliga a una constante reetiquetación de los precios de venta, todo esto hizo pensar en la conveniencia de abandonar el control de las existencias a su valor de costo, para llevarlo a su precio de venta. Así nació el método de “Detallistas”, cuyo funcionamiento se explica a continuación:

Se abre un registro para cada artículo.

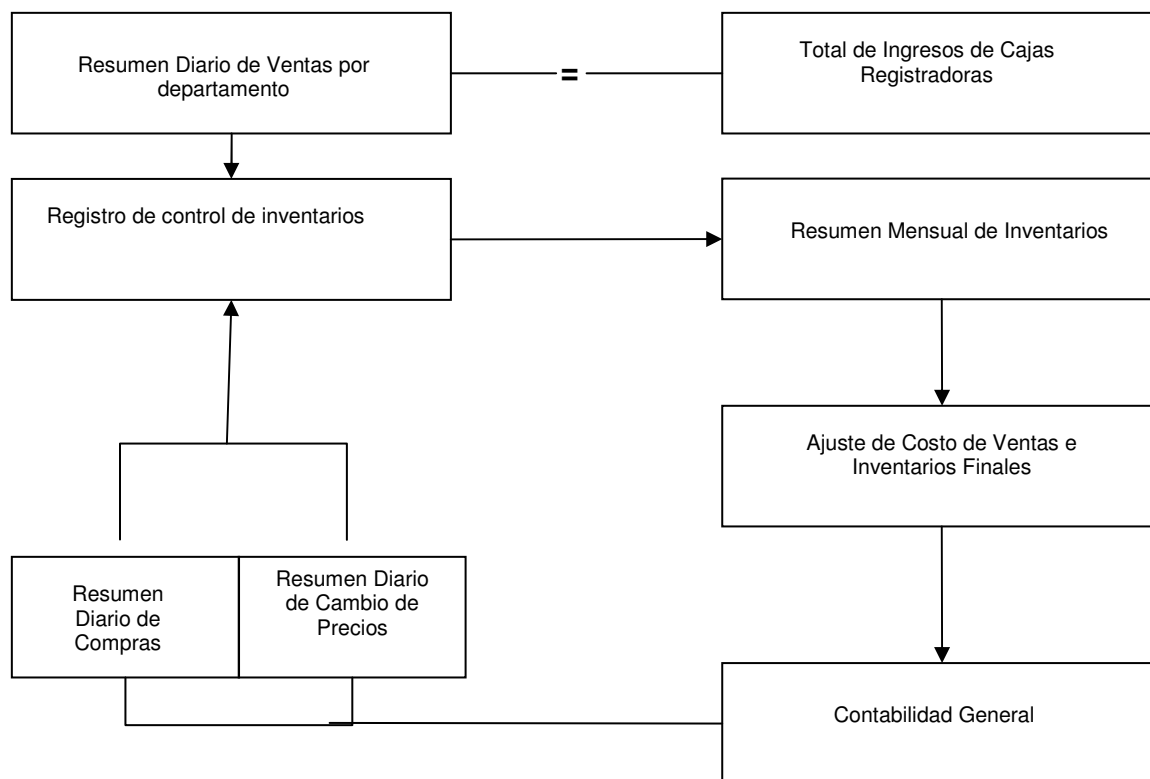
1. Se suma el costo total del inventario inicial al costo de las compras.
2. Se determina la equivalencia a precio de venta, tanto del inventario inicial como de las compras. El total significa lo que importarían las ventas si se realizaran todas las existencias.
3. Restando del total de ventas posibles el costo de las existencias (2-1), obtenemos el margen o utilidades brutas por obtener.
4. Se calcula el % de margen y por complemento, el % de costo.
5. Se determina el precio unitario de venta, dividiendo el valor de las existencias a precio de venta entre las unidades en existencia.
6. Se registran las ventas reales.
7. En la cuenta de unidades en existencia se van restando las unidades vendidas y se aumentan las compradas.
8. El valor a precio de venta de las unidades en existencia, se obtiene multiplicando las unidades en existencia por el precio de venta unitario. También puede obtenerse, restando del total de las ventas posibles las ventas efectuadas (2-6).

9. Llevamos también las existencias a su valor de costo, multiplicando el valor de las existencias a precio de venta por el % de costo determinado en el punto 4.

Hasta aquí, se describen los datos contenidos por el Registro de Control de Mercancías; pero esta descripción no aclara las características del sistema:

- a) Si tenemos el total de existencias valorizadas a precio de venta (2) y restamos de su importe el total de las ventas reales (6), obtendremos el remanente de existencias valorizado a precio de venta. Este remanente lo designamos con el nombre de “Inventario Disponible a precio de venta”.
- b) Si multiplicamos el inventario disponible a precio de venta por el porcentaje de costo (calculado en el punto 4) obtendremos el Inventario Final valorizado a precio de costo.
- c) Si de la suma del inventario inicial más las compras a precio de costo (1) restamos el inventario final a precio de costo (b), obtenemos el Costo de Ventas.
- d) Si del inventario disponible a precio de venta (a) restamos el costo de ventas (c), la resta representará la Utilidad Bruta no Realizada.
- e) Si del margen o utilidades brutas por obtener (3), restamos la utilidad bruta no realizada (d), obtenemos la Utilidad Bruta Realizada.

A continuación se presenta un esquema que muestra las fuentes de datos que alimentan el registro de control de inventarios.



La principal característica de este método son las utilidades brutas, a efecto de preservar el porcentaje de margen, será necesario que a todo cambio en el costo de adquisición corresponda un cambio proporcional al precio de venta.

Hay aumentos al precio de venta que no alteran el porcentaje de margen bruto y hay aumentos al precio de venta que sí lo aumentan (aumentos adicionales). Todo aumento al precio de venta, trae consigo la reetiquetación de la mercancía cuyo precio se altera.

Debe existir una coordinación perfecta entre los departamentos de compras, control de inventarios y contabilidad, para que el primero reporte oportunamente a los segundos, tanto al costo de las compras, así como de los cambios de precios.

De lo anterior podemos deducir las siguientes ventajas:

1. Control de las utilidades brutas no sólo en función de los costos de adquisición, sino considerando las fluctuaciones en los costos de reposición.
2. Mayor facilidad en el control de los ingresos por ventas.
3. Evita el costeo de cada venta.
4. Valuación continua de existencias no sólo al costo, sino también al precio de venta.
5. Posible agrupación de artículos con el mismo porcentaje de margen, para reducir el número de registros por artículo.

2.5 VALUACIÓN DE LOS INVENTARIOS

Objetivo de la valuación.

Uno de los objetivos del control de inventarios es la determinación apropiada de la utilidad bruta ganada, lo que implica la deducción de los costos aplicables a los ingresos por ventas.

Si para determinar la utilidad bruta necesitamos como antecedente valorizar el inventario de mercancías, con ello tenemos un objetivo: que el Estado de situación financiera refleje un valor apropiado para el activo, constituido por las mercancías en existencia. Este valor desde el punto de vista de la posición financiera, corresponderá a un negocio en marcha y no al que se fijaría para el caso de la liquidación de la empresa.

Basados en la conexión que existe entre el estado de situación financiera y el estado de resultados, podemos decir que de la valuación correcta, depende que los estados financieros cumplan con su misión. Es evidente que para llegar a una valuación apropiada, necesitamos seleccionar y después aplicar el principio, método, procedimiento o técnica que razonablemente refleje la posición financiera y los resultados obtenidos. Para evitar la distorsión de los resultados es necesario que el mismo método de valuación que se aplicó para el inventario inicial, sea el que se aplique para la valorización del inventario final (principio de consistencia). Cuando las circunstancias impongan la necesidad de cambiar las bases de

valuación, será necesario considerar el tratamiento que deba darse a la desviación provocada por el cambio del procedimiento.

El problema de la valuación tiene especial importancia en periodos en que se susciten cambios intensos en los precios y es necesario considerar los siguientes factores:

1. Grado en que el cambio de los costos afecta a los precios de venta.
2. Importancia de la inversión que se tenga en los inventarios.
3. Posibilidad de que la alteración sea limitada y la protección que significa la tenencia de contratos de venta a futuro.
4. Índice de rotación que tenga el inventario.

Concepto de Precio de Costo

Todo el mecanismo contable se basa en el precio de costo, lo que implica que los inventarios se expresen a su precio de costo. En relación a los inventarios el costo puede definirse como la suma de todas las erogaciones y gastos incurridos directa o indirectamente para producir o adquirir cierto artículo en su calidad y localización existentes.

Se acepta como regla general, no incorporar dentro del costo los gastos generales y administrativos no relacionados claramente con la fabricación o la compra.

En términos generales los sistemas de valuación se refieren a: (1) costos incurridos directa e indirectamente en la elaboración, independientemente que éstos sean de características fijas o variables en relación al volumen que se produzca, y (2) costos incurridos en la elaboración, eliminando aquellas erogaciones que no varíen en relación al volumen que se produzca, por considerarlas como gastos del periodo.

Atendiendo a que en la técnica contable abundan las reglas de carácter alternativo y tomando en cuenta que según las circunstancias las empresas pueden obtener información mas acorde a sus necesidades con tal o cual sistema, hemos considerado que la valuación de las operaciones de inventarios puede hacerse por medio de costeo absorbente o costeo directo y éstos a su vez llevarse sobre la base de costo histórico o predeterminado, siempre y cuando este último se aproxime al costo histórico bajo condiciones normales de fabricación, según los diferentes métodos que se explican a continuación:

Costeo absorbente.

Se integra con todas aquellas erogaciones directas y los gastos indirectos que se considere fueron incurridos en el proceso productivo. La asignación del costo al producto, se hace combinando los gastos incurridos en forma directa, con los gastos de otros aspectos o actividades relacionadas con la producción. Así entendido, los elementos que forman el costo de un artículo bajo este sistema serán: materia prima, mano de obra y gastos directos e indirectos de fabricación, que pueden ser variables o fijos.

Costeo directo.

En la integración del costo de producción por medio de costeo directo, deben tomarse en cuenta los siguientes elementos: la materia prima consumida y la mano de obra y gastos de fábrica que varía en relación a los volúmenes producidos.

Como puede apreciarse, en este sistema, para determinar el costo de producción no se incluyen los mismos elementos que los indicados en la parte correspondiente al costeo absorbente, ya que se considera que los costos no deben verse afectados por los volúmenes de producción.

La segregación de gasto fijo o variable debe hacerse tomando en consideración todos los aspectos que pueden influir en su determinación, ya que en ocasiones cierto elemento del costo puede tener características fijas por existir capacidades no utilizadas. Cuando existan partidas de características semivARIABLES, la política recomendable es incluirlas en el costo o en los resultados de operación, dependiendo de su grado de variabilidad.

Es necesario aclarar que las ventajas a corto plazo que puede proporcionar el costeo directo, al auxiliar a la gerencia en la determinación de precios de venta y en la toma de decisiones financieras, pueden en un momento dado convertirse en desventajas cuando en la fijación de precios de venta no se les da la consideración debida a los costos fijos, lo que se constituiría indudablemente un peligro potencial para decisiones a largo plazo.

Los costos históricos, costos predeterminados y costos estándar se relacionan a dos factores:

- En cuanto a su naturaleza: costos reales o estimados y,
- En cuanto al tiempo: histórico o pasado y estimados o futuros.

Costos Históricos.- Son los costos reales incurridos durante cierto lapso de tiempo pasado.

Costos Estimados.- Son los que se presuponen para el futuro y que podrán coincidir o no con los costos reales que se vayan a obtener. Contablemente, los costos estimados se conocen como costos predeterminados y como costos estándar.

Costos Predeterminados.- Son los que resultan de una estimación lo más apegada posible al costo real que corresponda a ciertas condiciones futuras. Esta estimación será tan acertada cuanto más estables sean las situaciones que inciden para los elementos de la producción; cuando no exista una fijeza en cuanto a unidades y precios, los costos deberán manejarse a base del costo real o en su caso, ciertos elementos podrán manejarse con costos predeterminados y los variables tratarse a su costo real.

Costos Estándar.- Costo Estándar quiere decir costo eficiente. Mientras los costos predeterminados no se consideran como cuotas de eficiencia, los estándares se refieren a costos que deben obtenerse bajo una condición de eficiencia ideal.

A continuación se mencionan los métodos de valuación en uso:

1. Costos Identificados o históricos.
2. Primeras Entradas Primeras Salidas, conocido por su abreviatura PEPS.
3. Costos Promedios
4. Ultimas Entradas Primeras Salidas, conocido por las siglas UEPS.
5. Detallistas.

Costos Identificados o históricos.

Cada compra se maneja por separado. El consumo o la venta se valorizan al costo exacto y específico que corresponde al lote de donde proviene. No tiene mucha aplicación, ya que su funcionamiento requiere de mucha atención y trabajo contable de mucho detalle. Se usa sin embargo, para costear artículos perecederos o de unidades especiales que se compran para

destinarlas a cierta producción específica o bien para el manejo de artículos valiosos en el ramo de joyería y de arte.

PEPS

El método PEPS quiere decir que lo primero que entra es lo primero que sale, pero no en unidades sino en valores.

Podría considerarse que al recibir la primera entrada se colocaría en un casillero para ser la primera que saliera; en otro casillero la que se adquiriera después para que fuere la que saliera en segundo lugar y así en las subsecuentes entradas y salidas. Al efectuar la primera venta quizás se piense que se habrían de tomar las piezas correspondientes a la primera entrada hasta agotarla y después continuar con el siguiente lote y así sucesivamente; sin embargo no es así.

En el método PEPS toda la mercancía se revuelve en un solo casillero; son los costos unitarios los que se van aplicando de conformidad al orden en que se fue comprando la mercancía. Esto se explica de la siguiente manera:

El costo unitario de la primera compra es el costo que deberá aplicarse a la primera venta hasta agotar el lote. Una vez hecho esto, entonces se aplicará como costo unitario de la mercancía vendida el correspondiente a la siguiente compra.

Ejemplo

11-V artículo "A" se compran 10 piezas a \$ 150 c/u.

15-V artículo "A" se compran 5 piezas a 170 c/u.

20-V artículo "A" se venden 12 piezas a 260 c/u.

En este ejemplo se puede observar que a 10 piezas vendidas se les habrá de aplicar un costo de \$ 150 c/u, y a 2 piezas se les aplicará un costo de \$ 170 c/u.

Esto es, que el costo aplicable a la venta de 12 piezas a \$ 260 c/u (\$3,120) será de:

10 x 150 c/u	=	\$ 1,500.00
2 x 170 c/u	=	<u>340.00</u>
Suma		\$ 1,840.00
Ingreso (12 x 260)		\$ 3,120.00
Menos:		
Costo		<u>1,840.00</u>
Utilidad bruta		<u>\$ 1,280.00</u>

El inventario final queda valorizado a los últimos precios, ya que las primeras compras han quedado agotadas. Si en un régimen de alza de precios los inventarios finales se valorizan a precios altos, automáticamente estamos disminuyendo el Costo de Ventas. Esta situación hace que este método sea apropiado cuando no existen aumentos de precios significativos.

COSTOS PROMEDIOS

El costo promedio no es otra cosa más que obtener, como su nombre lo indica, un promedio de los costos unitarios de compra, mismo que se habrá de aplicar a la primera venta que se hiciera.

Continuando con el ejemplo anterior, el costo promedio es el siguiente:

10 piezas "A" compradas a	\$ 150 c/u	\$ 1,500
<u>5</u> piezas "A" compradas a	170 c/u	<u>850</u>
<u>15</u>		<u>\$ 2,350</u>

$$\frac{\$ 2,350}{15} = \$ 157 \text{ costo promedio de cada artículo "A"}$$

$$12 \times \$ 157 \text{ c/u} = \$ 1,884$$

$$\text{Ingreso (12 x \$260)} = \$ 3,120$$

Menos:	
Costo	<u>1,884</u>
Utilidad bruta	\$1,236

El costo, como puede observarse, es mayor al de \$ 1,840 aplicado en el caso del método PEPS de valuación de los inventarios.

UEPS

UEPS es un método de valuación de los inventarios exactamente inverso al de PEPS porque, si bien en éste se valúan las salidas del almacén tomando como costo el más antiguo, en el UEPS se valúan partiendo del último de ellos hasta agotar existencias en unidades de cada lote de compra.

En este caso, el costo de los 12 artículos vendidos será el siguiente:

5 de los artículos vendidos	
Se valúan a \$ 170 c/u dando	\$ 850
7 de los 12 artículos vendidos	
Se valúan a \$ 150 c/u dando	<u>1,050</u>
suma	<u>\$ 1,900</u>
ingreso (12 x \$ 260)	3,120
Menos:	
Costo	<u>1,900</u>
Utilidad bruta	<u><u>\$1,220</u></u>

El costo, en este caso, es más alto que en los demás ya citados, por lo mismo, la utilidad bruta resulta la más baja de los tres.

Como puede observarse, la utilidad bruta en el método UEPS es menor que en Promedios y PEPS; y en promedios menor que en el PEPS.

Si bien es cierto que el método de valuación UEPS es el idóneo en un periodo inflacionario, es decir, en el que los precios suben constantemente, se requiere de un control estricto para evitar que se queden en la bodega artículos a costo muy bajo. Por este motivo resulta inconveniente efectuar varias compras a costos distintos sin que hubiere ventas inmediatas.

Cabe señalar que éstos no son los únicos métodos de valuación de inventarios, aunque sí cabe enfatizar que el de costos promedio es el más generalizado en nuestro país, por su sencillez.

Detallistas

Este método de valuación de los inventarios es utilizado frecuentemente por las tiendas departamentales de autoservicio, ya que si adoptaran el método de inventarios perpetuos resultaría un problema serio, excepto si utilizan el código de barras.

La base de este método está en lo siguiente:

- Se divide el almacén formando grupos de artículos. Por ejemplo, calzado, muebles, etc.
- Se determina el costo y el precio de venta de cada grupo, así como el porcentaje de utilidad bruta de cada uno.

En las cajas de estas tiendas, antes de registrar el importe de cada artículo, se marca el grupo al que pertenece. Por ejemplo, si se trata de un par de zapatos, oprimen el botón 10 que es el que le corresponde, para posteriormente registrar lo que es el importe de la venta. Al

término de las labores del día se suma lo vendido en cada grupo, y se aplica el porcentaje de utilidad bruta sobre el ingreso para llegar a la utilidad bruta, o sea, antes de gastos.

Ejemplo

Una empresa vende en sus departamentos lo siguiente:

Grupo de artículos	Ventas (1)	% costo s/precio de venta	Costo (2)	Utilidad bruta (3)
Salchichonería	\$ 197,430	30	\$ 59,229	\$ 138,201
Ropa de mujer	25,130	30	7,539	17,591
Zapatos	60,720	35	21,252	39,468
Ropa de hombre	28,940	35	10,129	18,811
Muebles	40,118	40	16,047	24,071
Electrodomésticos	31,284	30	9,385	21,899
SUMA	\$ 383,622		\$ 123,581	\$ 260,041

(3) es el resultado de restar a (1) la cifra que aparece en (2).

Cada empresa debe seleccionar los sistemas y métodos de valuación que más de adecuen a sus características y aplicarlos en forma consistente, a no ser que se presenten cambios en las condiciones originales, en cuyo caso debe hacerse la revelación necesaria.

Los sistemas y métodos que se apliquen pueden influir en forma importante en el costo de los inventarios y en el resultado de sus operaciones, según se explicó por lo que es necesario que en su selección se utilice un juicio profesional como lo marca el criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares al que hace referencia el Boletín del Esquema de la teoría Básica de la Contabilidad Financiera.

Modificaciones a la regla de valuación

Tomando en cuenta que los inventarios pueden sufrir variaciones importantes por cambios en los precios de mercado, obsolescencia y lento movimiento de los artículos que forman parte del mismo, es indispensable, para cumplir con el principio de realización que indica que “Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados: cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de operaciones de ésta, cuyo efecto puede cuantificarse en términos monetarios”, que se modifiquen las cifras que arroja la valuación al costo sobre las siguientes bases:

Costo o valor de mercado, el que sea menor, excepto que: 1) el valor de mercado no debe exceder del valor de realización y que 2) el valor de mercado no debe ser menor que el valor neto de realización.

El concepto de costo ya fue comentado, por lo que a continuación nos referimos únicamente al valor de mercado, de realización y neto de realización:

- a) El término mercado, debe entenderse como costo de reposición, bien sea por compra directa o producción según sea el caso y este puede obtenerse de la siguiente manera: de las cotizaciones que aparecen en publicaciones especializadas, si se trata de artículos o mercancías cotizadas en el mercado; de cotizaciones y precios de facturas de los proveedores, etc.
- b) El valor de realización se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta, tales como: impuestos, regalías, comisiones, etc.
- c) El valor neto de realización se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta y un porcentaje razonable de utilidad.

Para obtener el costo de reposición deberán seguirse las bases del sistema y método que esté implantado, por ejemplo, no es correcto que se calcule el costo de reposición sobre bases del costeo absorbente, cuando se está manejando la operación sobre bases de costeo directo.

El objeto de ajustar el costo del inventario según los conceptos anteriores, es el de presentar razonablemente los resultados del ejercicio y por tanto, cuando el costo de reposición es inferior al de valor neto de realización, el ajuste debe hacerse precisamente a este último valor, con objeto de no registrar pérdidas en exceso a las que en operaciones normales se obtendrían.

Lo más común es aplicar las alternativas anteriores a cada renglón del inventario, sin embargo, cuando la producción culmina en un solo tipo de artículo, la aplicación debe hacerse al importe total del inventario.

Cuando se considere que no ocurrirán pérdidas por la modificación del costo de algunos integrantes del inventario, debido a que otros subieron de valor proporcionalmente, no será necesario castigar al inventario.

Cuando los elementos que integran el inventario se emplean para varios productos con diferentes volúmenes de venta, a menos que exista algún método práctico para clasificar las diversas categorías, las reglas deben aplicarse por separado a cada renglón del inventario.

También las pérdidas motivadas por el valor de mercado que afectan a pedidos que se hubieren aceptado en firme, por mercancía o materiales que se encuentren en tránsito, deben reconocerse en cuentas de resultados del ejercicio.

Por otra parte, cuando el deterioro, la obsolescencia, el lento movimiento y otras causas indiquen que el aprovechamiento o realización de los artículos que forman parte del inventario resultara inferior al valor registrado, deberá admitirse la diferencia como una pérdida del ejercicio.

Las cuentas de estimación que se creen con motivo de la aplicación de las modificaciones al costo por los eventos anteriormente expuestos, pueden ser disminuidas o canceladas contra resultados del ejercicio, si se modifican favorablemente las circunstancias que las originaron.

Cambio de Método de Valuación

En cualquier empresa, y cualquiera que fuere el método de valuación de los inventarios aplicado, es posible llevar a cabo el cambio que se crea adecuado a las circunstancias, pero para ello hay que cumplir con lo señalado en las leyes fiscales vigentes en el momento de la modificación.

Cuando por cualquier circunstancia los sistemas y/o métodos de valuación hubieren cambiado en relación al ejercicio anterior, será necesario hacer la indicación correspondiente, explicando los efectos en el rubro de inventarios y en los resultados de la empresa.

Además de la información mencionada, deben destacarse si existen gravámenes sobre los inventarios o si éstos han sido ofrecidos en garantía, referenciándolos con el pasivo correspondiente⁶.

⁶ Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas de Información Financiera (NIF), ANFECA, México, 1ª Ed. 2006 p. 314

CAPÍTULO 3

ADMINISTRACIÓN DEL ALMACEN

3.1 DEFINICIÓN DE ALMACÉN

El diccionario de contabilidad de Eduardo M. Franco Díaz dice: almacén; nombre convencional de la cuenta de Activo Circulante en que se registran las mercancías que se tienen destinadas a su consumo, como en el caso del almacén de productos terminados en un sistema de inventarios perpetuos./ espacio físico donde se guardan las mercancías./bodega.

James H. Green dice: almacén es el espacio total destinado para el depósito provisional de las materias compradas, en tanto no sean utilizadas para sus fines últimos.

En conclusión podemos decir que almacén es un edificio o local diseñado, ubicado y adaptado de acuerdo a las necesidades de la empresa donde se depositan las mercancías.

Importancia del almacén

Hoy como nunca, los almacenes tienen una gran importancia la cual se manifiesta en lo siguiente:

Por lo que representa su importe dentro de los estados financieros. En este aspecto, puede decirse que en una empresa industrial entre el 25% y el 30% del total de sus activos está representado por el renglón de los inventarios, en tanto que en las comerciales puede llegar al 80%, e incluso un porcentaje más elevado.

Por el costo del dinero. Normalmente una parte de los recursos aplicados en los inventarios provienen de créditos de la banca, representando un costo financiero elevado para las empresas.

3.2. FUNCIÓN DEL ALMACÉN

Genéricamente el almacén cumple con las funciones de recepción, stockaje, comprobación periódica, expedición y también puede colaborar en el control administrativo de las existencias y en promover el aprovisionamiento.

El aspecto básico a considerar en la organización de un almacén, es el surtido de productos con que trabaja. A partir de éste y dependiendo de la forma en que los productos van a ser almacenados y despachados a los usuarios consumidores, se establecerán sus dimensiones y procedimientos de trabajo.

El surtido es la relación de productos con los que el almacén se tiene que enfrentar. El proceso de crecimiento económico de la sociedad, conlleva un aumento en la variedad de productos. Vivimos en una sociedad de consumo que impulsa la producción de nuevas mercancías y las acerca a mercados más lejanos. La internacionalización de la economía nos obliga a incrementar el número de artículos en stock para atender la demanda de nuestros clientes, cada vez más diversificada.

Esto origina una complejidad creciente en la forma de trabajar en el almacén. El aprovechamiento del espacio se hace inevitable, sobre todo cuando los costos de los terrenos continúan aumentando. Los métodos de trabajo tienen que ser minuciosamente estudiados a fin de reducir tiempos de trabajo desproporcionados, debidos a recorridos inútiles de las personas que trabajan en él.

Los aspectos físicos de la mercancía: peso, volumen, resistencia al apilamiento, formatos de embalaje, etc., deben ser cuidadosamente analizados con objeto de poder establecer las condiciones idóneas para su almacenamiento y manutención.

Los adelantos técnicos en materia de equipamiento del almacén son también motivo de estudio para conseguir mejoras en las tareas de manutención. Es necesario estar al corriente de los nuevos tipos de carretillas elevadoras, cintas transportadoras, etc., sin olvidar los avances en tecnología robótica conectada a la informática.

En este sentido, señalemos que el desarrollo informático de aplicaciones para el mundo de la logística se produjo antes en el terreno de la gestión que en el de la manutención. Actualmente son numerosas las empresas que están realizando importantes inversiones en instalaciones mecanizadas para almacenes automatizados.

3.3 ADMINISTRACIÓN DEL ALMACÉN

Los principales puntos a tratar en la administración del almacén son: surtido, módulos de almacenaje, recepción, almacenamiento y salidas de almacén, por considerarse los más importantes para la mejor organización de un almacén.

El surtido

El método más eficaz para manejar el surtido de productos consiste en una adecuada clasificación atendiendo a las características físicas que determinan su almacenaje y manutención. Es primordial ese trabajo de clasificación para establecer los grupos de productos afines.

Generalmente los productos a almacenar adquieren las características físicas de su embalaje. El volumen que ocupan está determinado por la industria fabricante y lo que cuenta es el conjunto producto-embalaje.

Este volumen puede ser convenientemente alterado mediante las operaciones de acondicionamiento en almacén, por ejemplo, mediante la palletización de un número determinado de unidades del producto. En este caso la forma dominante es proporcional a las tres dimensiones.

También pueden presentarse productos en los que domine la longitud (tubos, barras) o la superficie (chapas, planchas) o de forma irregular (piezas, repuestos) o amorfos (graneles, minerales).

El peso es una característica adicional que nos limita el apilamiento de los productos debido a la resistencia del embalaje, al existir máximos de tonelaje por m2 (por condiciones de construcción de la solera del edificio) o de altura de elevación de las carretillas, ya que éstas han sido fabricadas con unas especificaciones técnicas de seguridad.

Estas características físicas son fundamentales para determinar los medios de manutención y almacenaje, el grado de apilamiento posible y los procedimientos de trabajo. Una clasificación, no exhaustiva, de los productos atendiendo a su manutención y almacenaje puede ser la siguiente:

- Materiales que no resisten el aplastamiento: estanterías o pallets sobre estantería.
- Materiales que resisten el aplastamiento: apilados o pallets estibados en bloque.
- Materiales de forma irregular, en cajas: pallets sobre estantería.
- Productos en bolsas: pallets y estibados en bloques.
- Materiales largos: horizontalmente, en soportes con brazos.
- Material suelto menudo: jaulas o cajas pallet apiladas.

Esta u otra clasificación más acorde con las características propias del surtido, nos permiten dar el siguiente paso que consistirá en cuantificar las necesidades de almacenamiento de cada uno de los grupos.

Debemos conocer el número de productos distintos que van a precisar una localización individual y el volumen que ocupa. De esta forma podemos dimensionar el almacén, diseñando las áreas específicas.

Módulos de almacenaje.

De acuerdo con esta información, podemos establecer unos módulos de almacenaje a los que acoplar las existencias.

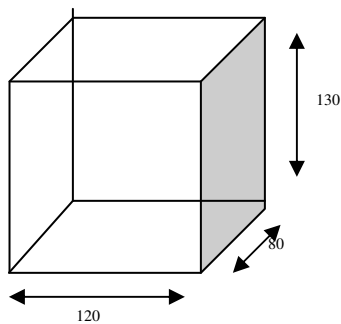
Los módulos utilizados habitualmente son:

MÓDULOS			
Elemento	Medidas	Volumen Teórico	Volumen útil

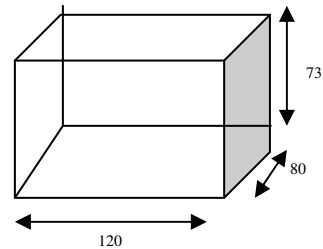
Pallet completo	1,2 x 0,8 x 1,3	1,248	1,000
Medio pallet	1,2 x 0,8 x 0,7	0,700	0,560
Cajón	0,4 x 0,8 x 0,4	0,128	0,077
Medio cajón	0,2 x 0,8 x 0,4	0,064	0,038

En esta tabla se describen cuatro módulos elementales cuyas medidas vienen expresadas en metros. El volumen útil resulta de aplicar un porcentaje de aprovechamiento sobre el volumen teóricamente calculado, por razones de seguridad en el movimiento de las cargas.

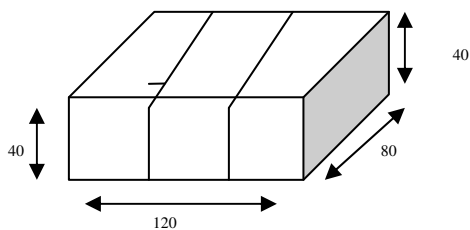
PALLET COMPLETO



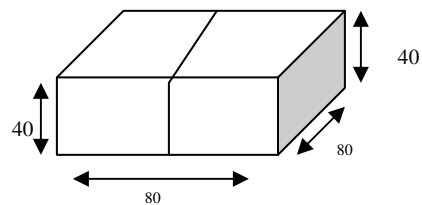
MEDIO PALLET



CUARTO DE PALLET



CAJON



El módulo de almacenaje adecuado a cada producto lo obtenemos en función del volumen máximo que esperamos ocupe su stock.

Volumen Stock	Opción recomendable	Observación
> 0,0384	Cajón	

> 0,0768	Cajón doble	
> 0,1536	Cajón triple	
> 0,2304	Medio pallet	> de tres cajones
> 1,6818	Pallet completo	> de tres medio pallet
> 19,968	Bloques pallet	> de 20 pallets

Veamos como ejemplo la utilidad de esta tabla.

Mediante un método de gestión de stock hemos estimado que el stock máximo de un producto “X” es de 200 unidades. Las dimensiones unitarias del producto embalado son las siguientes: 0,2 0,1 0,1 en metros.

De estas medidas resulta un volumen unitario de 0,002m³. Las 200 unidades ocuparán 0,002 200 = 0,4 m³.

Como este volumen se encuentra comprendido entre los valores de medio pallet y pallet completo, la opción más adecuada es la de medio pallet.

Realizando estos cálculos con todos los productos, obtenemos su módulo de almacenaje. De esta forma sabemos cuantos huecos de cada módulo son necesarios y podemos diseñar el LAY OUT del almacén, es decir el proyecto en planta y alzado. El desarrollo del mismo, está muy determinado por las soluciones en materia de equipos de manutención y tiene que combinar aspectos económicos tan importantes como la inversión en dichos equipos y el precio del terreno.

Este trabajo requiere una relativa dosis de imaginación espacial y, de hecho es un oficio de especialistas a los que hay que acudir cuando las dimensiones del problema lo requieren.

Los resultados están sujetos a la incertidumbre que ocasiona cualquier estimación y, por tanto deben ser considerados con la correspondiente cautela. Siempre hay que darse

márgenes de seguridad ante las imprevisibles modificaciones de los datos. Aún así, los modernos sistemas de construcción de estanterías, se basan en soluciones modulares que permiten reconsiderar el montaje sin grandes complicaciones.

La recepción

Consiste en el conjunto de operaciones que tienen por finalidad el reconocimiento e identificación de los productos que suministra un proveedor al que le hemos efectuado un pedido.

Cualquier mercancía que llegue al almacén debe haber sido solicitada mediante un pedido formal en el que se especifiquen los productos a suministrar, debidamente codificados.

El acto de recibir los productos, es competencia del almacén. Conviene, por tanto, establecer una zona adecuada para esta función. En el caso de un gran volumen de actividad, el organigrama del almacén contará con un equipo de trabajo especializado en recepción.

Este equipo debe estar en condiciones de descargar rápidamente el vehículo de transporte, disponiendo de suficientes medios de manutención.

La recepción debe controlar:

- Si se trata de productos solicitados en un pedido.
- Si la cantidad recibida corresponde a la pedida.
- Si se cumplen las especificaciones.

La recepción de productos es un acto por el cual la empresa va a reconocer una obligación económica con un proveedor. De su trascendencia contable se deriva la importancia de esta función. Pensemos en las incidencias que se suelen producir en el departamento de contabilidad al recibir facturas de proveedores, cuando el registro de la recepción no coincide.

Las tareas elementales de recepción consisten en:

- Contar.

- Medir.
- Pesar.

En cuanto al apartado de especificaciones, digamos que suele ser suficiente la labor de verificación del personal del almacén. No obstante, en ciertos casos es necesario acudir a otro personal de la empresa con una mayor cualificación técnica. Las operaciones de verificación técnica deben insertarse en la operativa de recepción, procurando que ambas no se obstaculicen. Los productos deben colocarse de manera que se facilite la verificación y ésta no debe retrasar el regular funcionamiento de la recepción. En algunos casos. Se deben colocar para una toma de muestras al objeto de ser analizadas.

Pensando en el eventual rechazo de alguna partida, se tendrá previsto un local apropiado para su custodia y se arbitrará el procedimiento de aviso al proveedor y transporte de la devolución.

Durante la recepción se llena la copia del ejemplar del pedido diseñado a propósito para registrar las anotaciones pertinentes. Es fundamental indicar, además de los datos de identificación del pedido:

- Fecha de recepción, por si se deriva alguna penalización por retraso.
- Cantidad recibida de cada producto, si es diferente a la del pedido.
- Observaciones claras sobre las partidas deterioradas durante el transporte, a efectos de la reclamación correspondiente.

Una vez finalizadas las operaciones de recepción, los productos deben ser acondicionados para su almacenaje. Esto supone, disponerlos en la forma que serán ubicados en las estanterías utilizando los medios que hayamos previsto (pallets, cajas, etc.). Posteriormente procederemos al traslado a la zona de almacenamiento definitiva.

El almacenamiento

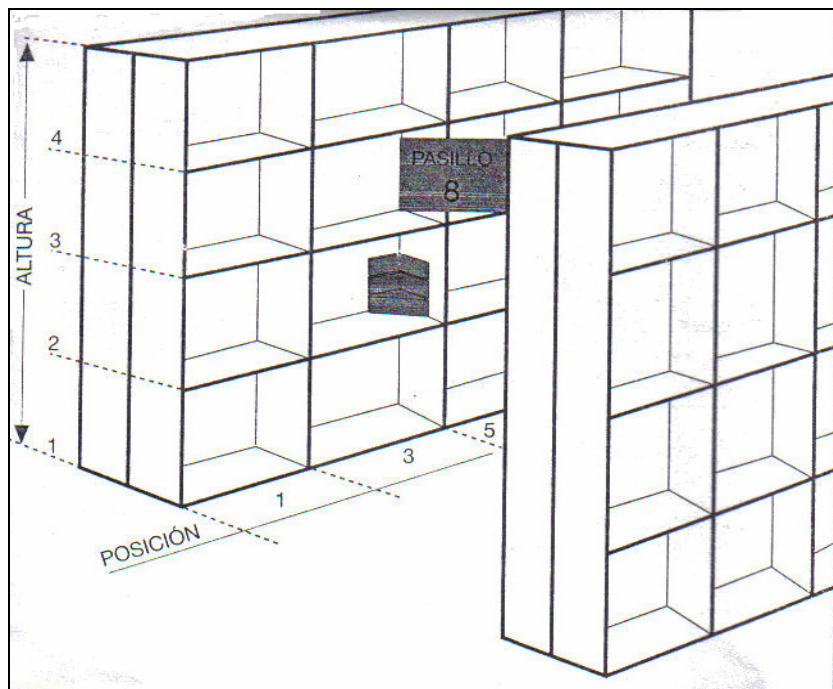
Consiste en la ubicación de los productos recibidos en el lugar que le corresponde, de acuerdo con su módulo de almacenaje.

Conviene disponer, mediante señalización de los pasillos, de un código de ubicación.

Un tipo muy utilizado es:

- Pasillo.
- Posición.
- Altura.

De esta manera podemos identificar un punto de almacenamiento en las tres dimensiones.



En esta figura vemos que un pasillo puede albergar las posiciones impares a la izquierda y las pares a la derecha.

Un código de ubicación será por ejemplo: 08-03-02, que indica que el acceso por el pasillo 08, una vez dentro de ese pasillo la posición 03 y la altura 02.

El responsable del almacén tendrá un plano con la disposición de las estanterías. Asignará los puestos de almacenaje más próximos a la entrada y salida del almacén a los productos con un mayor volumen de movimientos, con el fin de ahorrar trabajos de manutención.

Con un sistema de almacenaje informatizado, se puede asignar este código de ubicación a cada pallet o caja almacenado con lo que el ordenador dispondrá de una interesante información. Al relacionar cada puesto de almacenaje con la mercancía que hemos colocado en él, dispone de un plano del almacén, en tres dimensiones, con la localización de todos y cada uno de los productos.

Esto permite una eficaz gestión de los movimientos de salida. Cuando se produzca la petición de un producto, podemos conocer sus ubicaciones (incluso la fecha de recepción de cada una), consiguiendo una ordenada preparación de los pedidos al almacén. Evidentemente, es preciso un control informatizado de las salidas del almacén.

También es clara la aplicación de este sistema para realizar un inventario total o parcial.

Salidas de almacén

La finalidad del almacén es servir los productos a los clientes, hay distintas modalidades de prestación de este servicio según sea la estructura organizativa.

La entrega en el propio almacén es una opción clásica, que requiere dotar al almacén de una zona de despacho con el correspondiente mostrador. La característica fundamental es que el almacén se responsabiliza de los productos hasta que éstos cruzan esa “aduana”.

Por otra parte, los usuarios del almacén se ven obligados a trasladar a su personal hasta esa zona, con los medios necesarios para el transporte de los productos. Así mismo es necesario acreditar ante el personal de almacén la autorización para retirar los productos.

Este sistema de despacho es el más sencillo desde el punto de vista del almacén. No le obliga a dotarse más que de medios para el transporte interno, el control de los productos se limita al recinto del almacén y la acreditación del personal usuario se consigne mediante un procedimiento de “firmas autorizadas” que pueden verificarse en el típico “vale de salida”.

Contra las ventajas de sencillez y grado de control, cabe oponer inconvenientes como que los usuarios tienen que desplazar a su personal y medios de transporte. En fábricas de grandes dimensiones supone tiempo desaprovechado difícil de controlar así como duplicar operaciones de carga y descarga de los productos en los equipos de transporte interno.

Por estas razones se han desarrollado sistemas alternativos.

La entrega al usuario en sus instalaciones obliga a establecer procedimientos de petición al almacén. Existen empresas que utilizan sistemas de correo electrónico mediante red local que transmiten las peticiones de forma instantánea. En este caso, el almacén puede efectuar cada día la preparación de peticiones acumuladas hasta la hora de inicio de sus actividades y programar su envío mediante un reparto por el recorrido de las instalaciones que hayan hecho una solicitud.

Es necesario disponer de medios de transporte para el reparto, fijar unas normas de petición y señalar los plazos mínimos de respuesta del almacén a esas peticiones.

Cuando el grado de utilización del almacén por parte de algunos usuarios es muy frecuente en algunas empresas han establecido el sistema de almacenes satélites. Son como “sucursales” del almacén situadas en las instalaciones del usuario. Es una modalidad extendida en grandes fábricas y consiste en disponer un depósito de los productos más solicitados por ese usuario en un local inmediato al lugar en que se consumen.

El almacén controla periódicamente las existencias mediante inventario y exige al usuario los vales de salida de las que faltan. En ese inventario se concilian los cargos que el usuario declara, con los consumos calculables por diferencia entre el stock depositado y el existente. Mediante este control se imputa la salida y se reponen los productos al depósito.

Este procedimiento exige una disciplina en el uso del depósito, obligando a los usuarios a rellenar el impreso cada vez que tomen algún producto. Es muy recomendable en fábricas o talleres que funcionan a varios turnos, donde la necesidad surge muchas veces fuera del horario de trabajo del almacén general.

La modalidad de expediciones a clientes del exterior de la empresa. Suponen la entrega de la mercancía a un transportista, normalmente ajeno a nuestra empresa. Es necesario confeccionar un boletín de transporte, indicando el número de bultos y su peso así como la dirección de envío al cliente. Este documento es fundamental dado que el cliente no se hará cargo de la expedición hasta su recepción.

El factor plazo de entrega también es importante. Un sistema extendido en el ámbito de la distribución comercial consiste en establecer “rutas” de reparto. De esa manera, el proceso de solicitud, preparación y expedición se adapta a unas fechas prefijadas, de modo que cada cliente, según su localización geográfica, conoce los días que puede solicitar para recibir la expedición más rápidamente. Este sistema es algo más complicado de acordar con los clientes, pero permite economías en la distribución gracias al agrupamiento del transporte. Algunos distribuidores acuerdan con sus clientes “portes pagados” si se adaptan a estas frecuencias de petición, mientras que el transporte será a “portes debidos” cuando no las sigan.

3.4. STOCKS. LA ROTACIÓN. RENTABILIDAD DEL STOCK.

Aspecto económico-financiero del stock.

La tenencia de productos y materiales almacenados, en propiedad, queda reflejada en el balance de la empresa, se establecen cuentas específicas para reflejar las existencias comerciales de mercaderías, de materias primas, productos en proceso, semiterminados y terminados.

El plan general de contabilidad opta por un sistema especulativo en la valoración de existencias, de modo que el balance recogerá el importe correspondiente de los productos que se encuentren en esa fecha en el almacén (por lo que se requiere la realización de un inventario físico). Este inventario se debe valorar a precio de costo medio.

Comprobamos que las existencias se sitúan entre las partidas del activo circulante, este grupo está formado por todos los bienes y derechos del negocio que están en rotación o

movimiento constante y que tienen como principal característica la fácil conversión en dinero efectivo dentro de un plazo de tiempo inferior a un año.

La conversión de las existencias en liquidez se consigue mediante el proceso de venta y cobro de las mismas a nuestros clientes. No todas las existencias tienen el mismo grado de conversión en efectivo puesto que tardarán más tiempo en sufrir esta transformación las materias primas y productos en proceso que los productos terminados y dispuestos para la venta.

Incluso pudiera darse el caso de existencias cuya estancia en nuestro almacén se prolongue por más de un año debido a circunstancias excepcionales para las cuales, el departamento de contabilidad, prevé la posibilidad de establecer provisiones que contemplen su depreciación. De esta forma el balance refleja la propiedad que ostentamos sobre las existencias.

Y por otra parte debe reconocer las obligaciones que tenemos frente a nuestros acreedores. Lo normal es que la compra de productos a nuestros proveedores no se efectúe al estricto contado y el aplazamiento del pago quedará reflejado en la correspondiente deuda con los mismos.

Esta deuda con proveedores forma parte del pasivo circulante, pues es habitual que el aplazamiento del pago a nuestros suministradores sea inferior al año. Aunque en principio este aplazamiento no suponga ninguna carga de tipo financiero para nuestra empresa, debemos pensar que en los precios de compra de los productos se esconde, en cierta medida, un componente de gasto por la financiación que nos concede el proveedor.

Esto queda confirmado cuando el proveedor nos efectúa un descuento por pronto pago. Los proveedores establecen sus precios, entre otras consideraciones, atendiendo a las condiciones del pago. Es decir, incluyendo entre sus costos el financiamiento del aplazamiento que nos concede. Y este costo nos lo traslada en su precio de venta.

No obstante, ese costo financiero queda oculto en el precio de compra de los productos y tan sólo aflora en nuestra contabilidad cuando prescindimos del aplazamiento, pagamos al

contado y obtenemos un descuento por pronto pago. Dicho descuento se debe incorporar como ingresos financieros en nuestra cuenta de resultados.

Cuando la estructura de nuestro balance refleje que nuestras existencias son superiores a nuestras deudas con proveedores, la diferencia tiene que estar financiada por otra partida del pasivo. Dependiendo de la solidez financiera, esta función puede correr a cargo de los fondos propios de la empresa o de la financiación ajena. Una empresa que haya acumulado a lo largo de su vida una dosis de fondos propios suficiente, gracias a sus beneficios, podrá autofinanciarse.

Cuando esto no sucede, la empresa tiene que acudir al financiamiento ajeno contrayendo una deuda con otros acreedores, normalmente del sector bancario, en la forma de préstamos.

En este último caso, el financiamiento de las existencias que no esté soportada por los proveedores, tiene un costo financiero explícito en la póliza de crédito suscrita con la entidad bancaria y el costo del mismo se determina por el tipo de interés que cobra el banco por el préstamo concedido. Dicho costo supone un gasto en la cuenta de resultados.

De lo anterior se deduce la importancia del volumen de existencias y la necesidad de una rigurosa gestión de las mismas.

La rotación

Es la magnitud que mide el grado de renovación de los productos almacenados. Es decir el flujo de movimiento de los productos, respecto a su nivel de existencias.

Todos los productos de cualquier clase que sean, deben estar sometidos a un cierto grado de renovación, por el cual los que entraron en primer lugar al almacén, deben ser los primeros en salir.

Las razones que recomiendan usar este postulado son obvias, desde las características de caducidad de los alimentos, hasta las de obsolescencia de los artículos más elaborados. En mayor o menor grado, todos los productos son perecederos.

Los artículos con un mayor grado de elaboración, están sujetos a las implacables leyes de la obsolescencia. Definimos ésta como la pérdida que sufre un activo como consecuencia de la aparición de nuevas técnicas que permiten fabricar otros artículos con mayor productividad y que por tanto, los desplaza en competitividad.

Es ya clásico el principio de almacenamiento por el sistema F.I.F.O., siglas del slogan “first in, first out” (primero en entrar, primero en salir). Con él se consigue evitar que los productos más antiguos queden almacenados mientras que otros más modernos están teniendo salida del almacén. La organización del almacenaje debe facilitar el cumplimiento de este principio, para lo cual se utilizan métodos tales como:

- El registro de la fecha de fabricación de los productos.
- El registro del número de lote de fabricación.
- El registro de la fecha de entrada en almacén.
- Criterios de ubicación o estibaje que faciliten la utilización de los productos más antiguos.

La rotación se representa por la fórmula:

$$\text{Rotación} = \frac{\text{Unidades salidas}}{\text{Unidades stock}}$$

Esta magnitud expresa el número de veces que el stock se ha renovado en el periodo de tiempo en que medimos las salidas.

Si controlamos el consumo de un producto del almacén mediante las unidades salidas en un mes, y resulta igual a 100 unidades, mientras que el stock del mismo a final del mes es

de 50 unidades, la rotación que resulta es de 2 vueltas. Suele decirse que el stock da dos vueltas al mes. Esta fórmula es frecuentemente utilizada por los gestores de almacenes de tipo industrial.

Se puede utilizar la fórmula inversa:

$$\text{Rotación} = \frac{\text{Unidades stock}}{\text{Unidades salidas}}$$

En cuyo caso expresa el tiempo que soporta el stock, el consumo.

En el ejemplo anterior, la rotación resultará igual a $\frac{1}{2}$ y se expresará diciendo que tenemos stock para medio mes. Esta otra fórmula es habitualmente empleada en el sector de la distribución comercial y de grandes superficies.

La medición de la rotación debe efectuarse a nivel de producto individualizado, pues es como conoceremos el comportamiento del mismo y los resultados de nuestra gestión. No obstante, a efectos de presentar una información agregada, es natural que calculemos la rotación de grupos de productos de acuerdo con el agrupamiento que establezcamos en nuestros sistemas de codificación. A éstos efectos, el cálculo se efectuará mediante la valoración de las unidades (salidas y en stock) a su precio. De esta forma, obtendremos el índice de rotación de las “familias” de productos. Mediante la fórmula:

$$\text{Rotación grupo} = \frac{\text{E unidades salidas por precio}}{\text{E unidades stock x precio}}$$

Conviene destacar la incidencia del componente “precio” en este cálculo, pues es habitual que los productos con un mayor precio tengan un menor movimiento. De aquí se puede inferir que la rotación “agregada” que calculemos esté afectada por esos productos “caros”, desvirtuando la buena rotación de los productos “baratos”. Es preciso considerar este efecto a la hora de valorar el resultado.

Vale lo dicho respecto al tipo de cociente que utilicemos porque en el sector de la distribución comercial (grandes superficies), es habitual utilizar la fórmula inversa:

$$\text{Rotación grupo} = \frac{\text{E Unidades stock} \times \text{precio}}{\text{E Unidades salidas} \times \text{precio}}$$

Con respecto al stock utilizado en el cálculo, es frecuente tomar el medio diario durante el periodo a que se refieren las salidas. En el caso de mantener información permanente del stock de los productos, resulta útil obtener el “medio” y así referirlo a las cifras de consumo, con un resultado de rotación más fidedigno. En otros casos se calcula el índice de rotación “previsto” teniendo en cuenta el stock de fin de periodo (dato real) y la venta presupuestada de los próximos periodos.

El margen

El margen se obtiene por la diferencia entre la cifra de ventas y el costo de ventas. Este margen debe soportar los gastos del negocio y la diferencia es el beneficio.

La cifra de ventas consiste en los ingresos que se obtienen de valorar las unidades vendidas de los productos a sus precios de venta (sin IVA). El costo de ventas es el costo de las unidades vendidas, a su precio de costo.

A continuación se presenta un ejemplo sencillo:

Compra 25 unidades del producto “X” a 9.00 c/u

Venta 20 unidades del producto “X” a 15.00 c/u

Cifra de ventas (20 x 15.00)	300
Costo de ventas (20 x 9.00)	180
Margen comercial	120

Como se puede apreciar, al calcular el costo de ventas sólo hemos tenido en cuenta las 20 unidades vendidas y no las 25 compradas. Las 5 unidades restantes permanecerán en el almacén y su valor será:

$$\text{Stock final } (5 \times 9.00) = 45$$

Lo que en este ejemplo ha sido tan fácil de calcular, se complicaría considerablemente al incrementar el número de artículos y el de operaciones a diferentes precios de compra y de venta. Se utiliza un método indirecto en el cálculo del costo de ventas, que se obtiene mediante la fórmula:

$$\text{Costo de ventas} = \text{stock inicial} + \text{compras} - \text{stock final}$$

Donde:

- Stock inicial es el valor de los artículos almacenados al inicio del periodo.
- Compras es el valor de las compras a proveedores durante el periodo.
- Stock final es el valor de los artículos almacenados al final del periodo.

Estos datos son de fácil obtención por la contabilidad de la empresa ya que se corresponden con los valores de las existencias en el balance de inicio y fin de periodo así como con la cifra de compras de la cuenta de resultados.

Aplicando esta fórmula en nuestro ejemplo anterior, los cálculos serían:

Cifra de ventas		300.00
+ Stock inicial	0.00	
+ Compras (25 x 9.00)	225.00	
- Stock final (5 x 9.00)	45.00	
Costo de ventas		180.00
Margen comercial		120.00

Comprobamos que el resultado es idéntico. Es práctica habitual presentar el margen en términos relativos, como porcentaje de la cifra de ventas. Así en nuestro ejemplo obtendríamos:

$$\text{Margen porcentual} = 120.00 / 300.00 = 0.4 \text{ es decir } 40\%$$

Rentabilidad del stock

Supongamos que nuestra actividad consiste en la venta de dos productos “A” y “B” con los que obtenemos los siguientes resultados:

RENTABILIDAD DEL STOK

	Cifra de ventas	Stock	% Margen	Margen V.A.
Producto A	3,000,000	1,000,000	15%	450,000
Producto B	1,000,000	200,000	25%	250,000

En principio parece más interesante el producto A debido a que genera un margen en valor absoluto mayor que el producto B.

Pero si tenemos en cuenta el stock que soportamos de uno y de otro, la opinión puede ser diferente. Pensemos en la carga financiera que puede originar, además de los gastos de almacenaje. Lo que nos interese es establecer una relación entre los dos conceptos que hemos desarrollado hasta el momento. Rotación y Margen.

Una forma de medir la rentabilidad de los productos, consiste en ver que relación guarda el margen que producen con la inversión de dinero que tenemos inmoviliza en ellos a través del stock.

Esta relación puede expresarse con la fórmula:

$$\text{Rentabilidad} = \frac{\text{margen en valor absoluto}}{\text{Stock}}$$

Descomponiendo el margen en valor absoluto en sus dos componentes:

$$\text{Rentabilidad} = \frac{\text{cifra de ventas} \cdot \% \text{ margen}}{\text{Stock}}$$

Pero:

$$\frac{\text{Cifra de ventas}}{\text{Stock}} = \text{Rotación}$$

Con lo cual podemos establecer que:

$$\text{Rentabilidad} = \text{rotación} \% \text{ margen}$$

En esta fórmula, la rotación viene expresada en el número de vueltas que se le da al stock.

En nuestro ejemplo, la rentabilidad supondría:

	Cifra de ventas	Stock	Rotación	% Margen	Rentabilidad
Producto A	3,000,000	1,000,000	3	15	45
Producto B	1,000,000	200,000	5	25	125

Dicho de otra forma, en el periodo de tiempo considerado, el producto B genera 5 veces su margen porcentual, mientras que el producto A lo hace sólo 3 veces. A pesar del mayor margen que genera el producto A, el B realiza su margen de una manera más frecuente.

3.5 INVENTARIOS FÍSICOS

Los inventarios físicos comprenden tres pasos:

- Planeación y organización.
- Desarrollo, y
- Aclaración de las diferencias, valuación y ajustes.

Planeación y organización

Para la planeación y organización de un recuento físico deberán elaborarse por escrito las instrucciones relativas al inventario y comentarse con el personal que intervendrá en él aclarando las dudas que se presenten. Estas deberán incluir, entre otros puntos, los siguientes:

- Se deberá señalar un responsable único, ya que no es conveniente que hubiere más de una autoridad.
- Se habrá de fijar la fecha en que se llevará a cabo el recuento físico de acuerdo con lo programado, así como el horario de trabajo.
- Se deberá determinar si el recuento físico es total o parcial. De ser esto último, se deberán precisar las áreas que habrán de ser objeto del inventario.
- Deberá fijarse el último día para recibir mercancía antes del recuento físico, debiendo avisarse a los proveedores oportunamente.
- Se deberá preparar la papelería y los enseres que habrán de utilizarse:
 - Tablas de soporte
 - Plumas, lápices y borradores.
 - Relaciones de inventarios elaborados con base en el kardex o bien por procesamiento de datos.
 - En caso de que no se elaboren estas relaciones pueden utilizarse los marbetes, mismos que deberán tenerse listos y numerados del 1 en adelante en tal cantidad que cubran todos los artículos y materiales guardados en el almacén.
- Determinar qué personal habrá de participar, así como precisar quiénes habrán de ser considerados como sustitutos en caso de que llegare a faltar alguno de los seleccionados.
- Deberán formarse cuadrillas para el recuento físico señalándole a cada una el área a cubrir. Para este efecto, es recomendable que los equipos no se formen sólo con personal del área administrativa.
- Es preciso que la producción en proceso y los inventarios en general, estén en el nivel más bajo posible a la fecha del recuento físico. Esto, en algunos casos resulta difícil debido a que todas las empresas deberán cerrar su ejercicio el 31 de diciembre.
- Deberán establecerse las bases para considerar el avance de la producción en proceso.

- Se deberá verificar que el equipo susceptible de ser utilizado para efectos del recuento físico, esté en buenas condiciones de uso y en cantidad suficiente.
- Se deberán tomar las providencias necesarias para efectos de proveer de alimentos al personal que participe en el recuento, si ésta es la política de la empresa.
- De ser norma establecida, es necesario señalar los lineamientos generales para la determinación del tiempo extra dedicado por el personal en la toma del inventario físico.
- Si la empresa llevara un sistema de inventarios perpetuos, en este caso, al planearse el recuento físico deberán tomarse en cuenta todos los movimientos operados entradas y salidas, antes del recuento a fin de que el saldo según kardex o procesamiento de datos esté actualizado y confiable.
- Se deberá indicar que la herramienta sea concentrada, ya sea en el almacén, en las cajas de uso personal o en ambos lugares, así como juntar todos los vales y resguardos, separados por cada trabajador. El inventario de la herramienta puede llevarse a cabo simultáneamente al del restante recuento físico, o bien celebrarse antes o después del mismo.
- Deberá arreglarse convenientemente el almacén. Para este efecto, es necesario realizar un preinventario con la anticipación debida a fin de facilitar el recuento físico que se llevará a cabo posteriormente.

El preinventario abarca lo siguiente:

- Verificar que todo esté en orden colocando las piezas mal localizadas en el lugar que les corresponde.
- Revisar el almacén y cualquier otro lugar donde pudiera estar dispersa la mercancía con el propósito de que todo esté en la ubicación que le corresponde.
- Determinar la acción que habrá de adoptarse en casos tales como los productos terminados a los que se les hubiera tomado partes para completar otras ya vendidas; tratándose de placas de acero a las que se les tomó un pedazo, etc.
- La mercancía ajena deberá ser identificada como tal, así como la rechazada, a fin de que no sea tomada en cuenta al momento de llevarse a cabo el recuento físico.

- Deberá solicitarse de terceros a los que se les remitió mercancía a consignación o a vista, la práctica de un inventario en la fecha en que se efectuará el recuento físico e incluirlo en el mismo, sin que esto signifique que no sea posible llevar a cabo uno en el almacén del comisionista.
- Se precisará la acción que habrá de tomarse en relación a la mercancía obsoleta o de lento movimiento, rota, manchada, defectuosa, que esté fuera de especificaciones, etc.
- Se deberá verificar la codificación de los materiales, resolviendo los problemas de aquellas piezas cuyo código sea difícil de precisar por no saberse de cual se trata.

El uso de los marbetes. Son muchas las empresas que utilizan los marbetes para llevar a cabo los recuentos físicos. La forma de marbete consta de tres partes:

1. Esta sección, tiene adherido un resumen que manifiesta el final del recuento físico, señalando las diferencias encontradas. También, los datos que se refieren a la afectación de las cuentas contables y a la valuación de los inventarios.
2. Contiene un espacio para la cantidad, igual que la sección no. 1. Con esto se pretende llevar a cabo dos recuentos físicos con el objeto de comparar posteriormente el resultado de los dos conteos, y si hubiera alguna diferencia, habrá de aclarar de inmediato.
3. Este talón indica que el artículo fue inventariado, de tal manera que si se llegara a encontrar alguno que no lo hubiera sido durante el inventario, a pesar de haberse llevado a cabo el preinventario, deberá colocársele el marbete correspondiente y contarse al igual que los demás.

Al efectuarse el primer recuento deberá desprenderse la sección no. 1.

Al efectuarse el segundo recuento deberá desprenderse la sección no. 2.

La sección número 3 se queda adherida a los artículos recontados a fin de indicar, con ello, que ya lo fueron.

Desarrollo

Llegada la fecha y hora fijados para efectos del inventario físico deberá reunirse el personal en el lugar establecido. En este momento ya deberán estar resueltos todos los problemas y por lo mismo cada participante deberá reunirse con su compañero de cuadrilla a fin de iniciar el recuento.

Las cuadrillas están formadas, por lo general por dos personas aunque pudieran estarlo por más elementos. Una de ellas habrá de contar, pesar o medir, la otra deberá efectuar los registros correspondientes sin que esto signifique que no pueda participar en esa tarea. Lo común es que durante el inventario se cambien de actividad a efectos de que lo más pesado, que es el conteo, lo lleguen a efectuar los dos.

Para efectos de los recuentos físicos, en el caso de la mercancía almacenada en estibas, se tendrá que preguntar cual es la cama o tendido.

En el caso de las estibas, hay necesidad de efectuar pruebas selectivas a fin de verificar que no haya cajas vacías rellenas de cualquier cosa ocultando un fraude. Quienes supervisan la toma de los inventarios físicos deben anotar cosas como ésta y otras más que pudieran estar sucediendo en el almacén.

Al efectuar el conteo físico hay que descontar la tara donde sea procedente. Este término abarca todo aquello que contiene algo, lo mismo puede tratarse de un camión que acarrea chatarra que una bolsa que contiene tornillos. Para conocer el peso de la chatarra, o bien de los tornillos, se pone en la báscula todo y al peso total se le resta el del camión o el de la bolsa quedando neto el correspondiente a la chatarra o a los tornillos únicamente.

Ejemplo:

Peso del camión y la chatarra	20,984 kilos
-------------------------------	--------------

Peso del camión	<u>6,358 kilos</u> (tara)
Peso de la chatarra	<u>14,626 kilos</u>

Cuando se trata de numerosas piezas, por ejemplo rondanas, que es laborioso y prolongado contar una por una, lo usual es que se pese una cantidad cerrada, digamos 1,000 unidades. Si se determina cual es el peso de todas ellas será fácil precisar cuantas hay en existencia. En este ejemplo si el peso neto fuere de 12 kilos y en cada uno hay 1,000, quiere decir que hay 12,000 rondanas (12x1000) en el almacén al momento del inventario.

Un aspecto que hay que tener presente es que el trabajo del inventario debe ser objeto de una intensa supervisión para que se lleve a cabo correctamente y se resuelvan los problemas que vayan surgiendo sobre la marcha, pues a pesar de que se cumpla con todo lo previsto para el recuento físico, siempre surgen problemas de última hora. La intervención del auditor externo que dictamina los estados financieros es muy importante en esta etapa del recuento físico, y no siempre se cuanta con ello.

Por la ley del menor esfuerzo, el personal suele tomar a la ligera esta importante tarea y por ello no es raro caer en la tentación de ocultar cosas importantes que requiere tiempo y trabajo resolverlos, o bien, no se efectúen los recuentos a conciencia o cualquier otra cosa que signifique eludir el cumplimiento del deber.

En caso de que se hubiera establecido el doble recuento, lo cual es deseable, deberá verificarse que se hubiere practicado con la seriedad debida. Para este efecto es importante que no se deje de recontar todo aquello que es sujeto del inventario, y éste se lleve a cabo tal y como fue previsto.

Cuando se usan listados para el recuento físico pueden tomarse dos caminos para su elaboración, uno, cuando se indica en ellos la cantidad según kardex o procesamiento de datos, y otra, sin esto último. Excepto en casos especiales, lo mejor es no anotarla porque da motivo a que, por la ley del menor esfuerzo, se indique como cantidad inventariada la misma que consignan los listados.

Aclaración de las diferencias, valuación y ajustes.

Al concluirse el inventario físico lo conveniente es verificar rápidamente que todo haya sido recontado. Si se utilizaron los marbetes, deberán colocarse en orden numérico no debiendo faltar uno solo, tanto del primero como del segundo recuentos. En caso de faltar alguno, deberá buscarse hasta localizarse. Hecho esto, se procederá a cotejar los datos contenidos entre el número 1 y 2 del marbete. En caso de haber diferencias deberá practicarse un tercer recuento y verificar cual es la cifra correcta, la cual puede coincidir con uno, con el otro o con ninguno por estar los dos mal efectuados.

Una vez aclaradas las diferencias derivadas del recuento físico suele llegarse a diferencias de más o de menos, con lo que hay anotado en los registros, ya sea manuales o de procesamiento de datos.

Hay que tener presente que, una vez concluido el recuento físico, aquellas personas que participaron en el mismo suelen desentenderse totalmente de él. De ahí que es preciso trabajar de prisa para que los resultados finales del inventario estén listos a la mayor brevedad posible. Días después del recuento existe todavía cooperación, pero sólo interesa saber el monto neto del ajuste, cifra que preocupa al final porque servirá para advertir el grado de llamada de atención que recibirán los jefes de departamento de la empresa relacionados con el almacén.

El inventario deberá ser valuado de conformidad con los registros llegándose a dos resultados: la cifra de faltantes y la de sobrantes. La primero por ejemplo puede ser de \$ 49,800.00, la segunda de \$ 46,400.00 y el neto de \$ 3,400.00. Aparentemente, si se juzga por la cifra neta resultante no provocaría mayor inquietud, pero analizada en lo individual, la cantidad faltante y la sobrante, muestra que en el almacén hay desorden en su manejo debido, por una parte, a robos y por la otra a errores administrativos tal como pueden ser, entre otros, la mala codificación, que es muy frecuente.

Lo idóneo para lograr que las existencias físicas en el almacén concuerden con lo que se indica en el kardex o en informática, es el recuento físico permanente. Además, en refuerzo de lo anterior, resulta muy conveniente que el almacén reciba todos los días un listado de

procesamiento de datos de los movimientos habidos el día anterior a fin de que sea verificado y se efectúen las observaciones correspondientes.

Inventarios continuos

Llevar a cabo un inventario físico total, anual, resulta poco trabajo en relación a la importancia que tiene este rubro en los estados financieros. Además, de ser así, si hubo robos, al descubrirse, habría pasado tanto tiempo que difícilmente podrían fincarse responsabilidades. Debido a esto se aconseja practicar recuentos físicos constantes.

Si partimos del sistema de control de inventarios ABC, los artículos “A” serán objeto de vigilancia constante; los del “B” deberán serlo en menor grado y los del “C” prácticamente se cuidan solos por su escaso valor.

Veamos un ejemplo:

En un almacén se tienen 1,500 artículos distribuidos de la siguiente manera:

Clase “A”	225 (15% de 1,500)
Clase “B”	300 (20% de 1,500)
Clase “C”	<u>975</u> (65% de 1,500)
Total	<u>1,500</u>

Suponiendo que la empresa trabaja cinco días a la semana, de lunes a viernes, podría elaborarse un plan de revisión como a continuación se muestra:

- Clase “A” una vuelta al mes
- Clase “B” una vuelta cada dos meses
- Clase “C” inventario anual

Observando así las cosas se tiene lo siguiente:

225 artículos “A” = 10 artículos diarios

22 días hábiles

300 artículos “B” = 7 artículos diarios

44 días hábiles

Como puede verse, recontando 10 artículos de la clase “A” será posible dar una vuelta al almacén en 22 días hábiles de trabajo y con 7 de la clase “B”, se podrá cumplir con igual propósito en un mes.

Con esta base de 17 artículos a recontar todos los días, al término de uno, se habrían de inventariar los seleccionados y al siguiente se volverían a recontar los mismos 17 y otros 17 más

Cuando el personal que presta sus servicios en un almacén se sabe vigilado mediante estos recuentos y note que las diferencias son investigadas hasta sus últimas consecuencias, tendrá mayor empeño en que todo se haga con cuidado y bien.

CAPÍTULO 4

REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS

4.1 CONCEPTO DE CONTROL INTERNO

El control interno es el conjunto de políticas y procedimientos implantados por la administración y que comprende el plan de organización, para proteger los activos de la empresa verificando la confiabilidad de la información contable, promoviendo la eficiencia en las operaciones y estimulando la adhesión de los recursos humanos a las reglas reestablecidas por la dirección que incluye los controles contables y administrativos implantados por la gerencia de la empresa.

Los controles comprenden todos los métodos y procedimientos que se relacionan en forma directa con la confiabilidad de los registros financieros y la protección y salvaguarda de los activos. Por lo regular incluyen controles tales como los sistemas de autorización y/o aprobación, la segregación de funciones referentes a la anotación de registros e informes contables concernientes a las operaciones de custodia de los activos, y controles físicos sobre éstos.

Los controles administrativos comprenden todos los métodos y procedimientos que se relacionan con la eficiencia de las operaciones, la adhesión a las políticas establecidas por la gerencia y que generalmente sólo tienen que ver indirectamente con los registros financieros. Por lo general incluyen controles tales como los análisis estadísticos, estudios de tiempos y movimientos, informes de actuación, programas de capacitación y adiestramiento y los controles de calidad.

El objetivo que persigue el auditor al realizar el estudio y evaluación del control interno, es establecer las bases para confiar en el sistema a fin de determinar la naturaleza,

extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría que deben aplicarse en el examen de los estados financieros.

4.2 BASES DEL CONTROL DE INVENTARIOS

Control contable de inventarios. Mediante el establecimiento del sistema de inventarios perpetuos, que descansa en tres cuentas del libro mayor denominadas: almacén, costo de ventas y ventas. La cuenta de almacén tiene el carácter de colectiva, y su saldo es analizado por subcuentas, una para clase de artículo, formando el auxiliar de almacén con tarjetas, hojas sueltas, disco o cinta magnética, donde se registran todas las entradas, salidas y existencias de cada clase de artículo, tanto en unidades como en importes a precio de costo, ahora bien, la suma de saldos de las subcuentas del auxiliar de almacén, será igual al saldo global de la cuenta de mayor del almacén, cualquier discrepancia se investiga y corrige.

En el departamento de almacén, se llevará control en unidades tanto de entradas como de salidas y existencias para cada clase de artículo.

La fuente de información para el registro tanto en contabilidad, como en el departamento de almacén, deberá ser distinto, de tal forma que las facturas de compra, pedido de compras y notas de entrada al almacén (que están numeradas progresivamente), servirán a contabilidad para los cargos a la cuenta de almacén; las notas de remisión del proveedor servirán para anotar las entradas en unidades del departamento de almacén.

Para los créditos o abonos en contabilidad, se tomarán las copias de facturas de venta y copias de las notas de salida de almacén; para anotar las salidas de unidades en el departamento de almacén, se tomarán las notas firmadas de salida del almacén, así como las notas de entrega o embarque, todas ellas numeradas progresivamente.

Autorización de compra, producción y venta de inventarios. El control de entradas, será controlado por las compras y producción; el control de salidas, será el control de las ventas; para el control de compras se requiere:

- a) Pedido de compra al proveedor.
- b) Orden de compra.
- c) Orden de producción.

Todos los puntos anteriores requisitados.

- d) Recepción de unidades por el almacenista.
- e) Nota de entrada al almacén requisitada.
- f) Nota de remisión del proveedor.
- g) Factura del proveedor.
- h) Registro de compras.

Para el control de ventas se requiere:

- a) Pedido del cliente requisitado.
- b) Orden de entrega.
- c) Orden de embarque.
- d) Nota de remisión de venta.
- e) Factura de venta.
- f) Registro de ventas.

Todas las operaciones de compra y venta deberán sujetarse a rutinas que aseguren la integridad y calidad del inventario, de tal forma que las operaciones estarán autorizadas desde su origen por funcionarios y empleados designados para ello.

Inventarios físicos periódicos. Para descubrir errores, irregularidades, equivocaciones, robos, etc., mediante la comparación del inventario físico contra el auxiliar de la cuenta del libro mayor de almacén.

La forma del inventario físico se sujetará a instrucciones por escrito según instructivo, observando indicaciones tales como:

- a) El recuento sea ordenado.
- b) El recuento se hará periódicamente

- c) De preferencia cuando el movimiento de almacén sea menor.
- d) El recuento se hará con personal que conozcan las mercancías.
- e) Se calificará el estado de conservación y antigüedad.

Al departamento de almacén, solo tendrá acceso el personal de dicho almacén, quien deberá estar afianzado; resulta práctico asegurar el inventario con una compañía aseguradora, contra robo e incendio; también se tomarán medidas para el cierre absoluto de bodegas en horas y días no laborables, y la vigilancia efectiva de veladores y guardianes.

El recuento físico del inventario, deberá compararse con el máximo o mínimo que indican las tarjetas del auxiliar de almacén, para poder determinar y efectuar un control y tomar decisiones acertadas para alcanzar los objetivos de la empresa.

4.3 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS

Para lograr un eficaz control de los inventarios, la tecnología moderna señala los siguientes elementos como bases principales que deben establecerse desde un principio:

Definir objetivos:

1. Tener el mínimo de inversión en existencias, mercancías.
2. Mantener el nivel de las existencias de productos de manera tal que el flujo de ventas no sufra demoras por faltantes.
3. Mantener el nivel de existencias de mercancías de acuerdo con la demanda de los clientes, para así dar un servicio de entrega oportuno.
4. Descubrir a tiempo los productos que no tienen movimiento, y los que se han deteriorado o son ya obsoletos en el mercado.
5. Establecer una buena custodia en los almacenes para evitar fugas, despilfarros o maltrato por descuido.
6. Estar alerta ante los cambios en las demandas del mercado.

Definir políticas:

Las empresas que se manejan con éxito y tienen buenas utilidades son las que planean bien y con anticipación todas sus decisiones y operaciones. Una de las bases principales de la prevención es el establecimiento de las políticas que han de regir las operaciones futuras.

Solamente se pueden mencionar algunas políticas comunes a varias empresas, que nos sirven de ejemplo para el control de inventarios ya que, como hemos visto, cada empresa adopta las suyas propias de acuerdo con sus características.

- Determinar si las ventas son sobre pedido o sobre las existencias en los almacenes, para establecer las políticas adecuadas de almacenamiento.
- Debe definirse la política de niveles de existencias de acuerdo con las altas y bajas de estaciones del año o en los almacenes de distribución, en distintas áreas de la ciudad o del país.
- Es necesario determinar si la mercancía se almacenará en un solo almacén o en los almacenes de distribución.
- De acuerdo con las posibilidades económicas de la empresa, deben definirse las políticas que fijan los límites para compras adelantadas por riesgos de escasez de mercancías o por conocimiento de futuras alzas de precios.
- Las políticas deben establecer los sistemas de abastecimiento mediante pronósticos de ventas o niveles parejos normalizados para todo su periodo, o para un año.

Desarrollo de planes y normas:

De acuerdo con los objetivos y las políticas que se hayan establecido, se deben formalizar los planes de acción:

- a) Desarrollo de planes a corto plazo.
- b) Desarrollo de planes a largo plazo.
- c) Determinación de planes por periodos estacionales.
- d) Desarrollo de planes de incrementos en ventas.

- e) Desarrollo de planes para usar tecnología nueva.
- f) Establecimiento de niveles de existencias de acuerdo con los presupuestos.
- g) Adopción de normas para la periodicidad de las compras de cada producto.
- h) Determinación de normas para los puntos económicos de compra.
- i) Establecimiento de las normas de costos de abastecimiento de existencias en los almacenes, por pérdidas en ventas por no surtir pedidos a tiempo o debido a cancelaciones, y;

Establecimiento de sistemas y procedimientos.

Una vez que los planes de acción hayan sido establecidos, deben implementarse mediante los siguientes procedimientos:

1. El sistema de máximos y mínimos.
2. Sistema para nivelar las cantidades de seguridad o reserva.
3. Un sistema para el control de mercancías de alto valor.
4. Un sistema para el control de mercancías de poco valor.
5. Un sistema para la adquisición y el seguimiento de mercancías de importación.
6. Otro sistema para materiales locales.
7. Sistema de control de entradas y salidas de almacenes de mercancías.
8. Sistema de control de calidad en el recibo.
9. Procedimientos para calcular ventajas o desventajas de descuentos por volumen de compra.
10. Procedimientos para determinar costos de abastecimiento, de mantenimiento de existencias y de fallas por faltantes.

Delegar responsabilidades:

Debe de organizarse el control de los inventarios delegando las funciones de:

- a) Requerimiento.
- b) Compras.
- c) Registro de existencias.

- d) Auditoría y control de los sistemas en la organización.
- e) Custodia de almacenes.
- f) Pronóstico de ventas.

Establecer comunicaciones:

Es conveniente establecer fuentes de información y un sistema flexible de comunicación entre todos los departamentos que afectan el control de las existencias. Asimismo debe diseñarse un sistema continuo y constante de retroinformación de resultados, de análisis y evaluación de la retroalimentación de medidas correctivas.

4.4 LAS METAS DE UN CONTROL DE INVENTARIOS

Todo control de inventarios debe resolver los siguientes problemas:

1. Que cantidad debe ordenarse, y
2. Cuándo debe colocarse la orden de compra.

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

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

Inventarios mediante pronósticos de ventas.

Para fijar las metas de un control de inventarios es necesario:

1. Conocer el pronóstico razonable de ventas para cada artículo o para cada grupo similar de productos.

2. Con base en este pronóstico, programar los inventarios de mercancías para asegurar un servicio oportuno a los clientes, con un mínimo de costo en la administración.

Pasos para una planeación de niveles óptimos de existencias de mercancías.

Es necesario un plan logístico para establecer las políticas que determinen cuánto y cuándo reabastecer los almacenes de mercancía.

Los pasos a seguir para tal propósito son:

1. Obtener del departamento de contabilidad los datos necesarios para calcular el costo de abastecimiento de mercancías por parte de los proveedores.
2. Obtener del departamento de contabilidad los datos para calcular el costo de mantenimiento de existencias en los almacenes.
3. Fijar políticas de puntos de reorden empleando fórmulas de sistemas probabilísticas.
4. Determinar las cantidades óptimas de reserva mediante cálculos probabilísticos.
5. Determinar un equilibrio entre costos de faltantes y costos de excedentes en las existencias.

4.5 CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS

Definición de Control

Control significa: gobierno; dirección; verificación o comprobación; vigilancia.

Los términos de la definición anterior carecen de valor absoluto, ya que hay que referirlos a un objeto o propósito: ¿qué es lo que se gobierna o conduce y a dónde? ¿los resultados que se verifican o comprueban coinciden contra los que señala el plan previamente establecido? Qué es lo que se vigila y para qué se vigila; ya que la vigilancia es diferente de la contemplación, se vigila la integridad de algo contra una pérdida; se vigila contra posibles daños, se vigila contra un crecimiento irregular o para evitar el decrecimiento por debajo de un límite establecido.

El ejercicio del control implica, la correspondencia de las operaciones o de sus resultados a una política preestablecida.

En el control de inventarios, se aprecian dos fases:

1. Control operativo, que comprende el movimiento físico del inventario y del mantenimiento de las existencias a los niveles adecuados y,
2. Control contable, que se refiere al registro apropiado y al reporte de movimientos y existencias en unidades y en valor, desde la concertación de la compra hasta la entrega al cliente, lo que incluye los problemas de control interno.

Cuando se habla de control interno, se hace referencia al conjunto de procedimientos de verificación automática que se produce por la coincidencia de los datos reportados por diversos departamentos o centros operativos. Ejemplo el informe diario de ventas de mostrador, arroja un total igual al reporte diario de ingresos en efectivo; el primer documento es formulado por los dependientes de la tienda y el segundo por el cajero que cobra las ventas efectuadas.

Importancia del Control de Inventarios

El renglón de inventarios es el de mayor significación dentro del Activo Circulante, no sólo por su cuantía, sino porque de su manejo proceden las utilidades de la empresa.

El control de los activos es una función compleja; pero esta complejidad aumenta cuando nos referimos a los inventarios, en razón de los siguientes factores:

Gran diversidad en los artículos que se manejan; grandes volúmenes o cantidades en existencia; numerosas operaciones efectuadas; rapidez en su rotación; diferentes costos unitarios que corresponden a cada artículo; continua o frecuente variación en los costos; verificación periódica de existencias; verificación del valor asignado para las mismas; detección de faltantes físicos y su valoración y ajuste; corrección de errores, etc. También hay que mencionar los problemas inherentes a la adquisición, mantenimiento y destino de las

existencias, tales como: oportunidad en la compra; surtido, cantidades y calidades adecuados a un costo eficiente; facilidades financieras que pueden obtenerse, preparación para poder disponer de los recursos que vayan a requerirse; prevención de daños por causas físicas o económicas, tales como la obsolescencia, caducidad o inadecuación, vigilar la interacción entre los costos de adquisición y los precios de venta, ordenando oportunamente el posible cambio de los últimos a fin de controlar la percepción de un porcentaje de margen adecuado; estudio de la tendencia de los precios, para diseñar o modificar la política de aprovisionamiento así como en los planes de venta.

Muchos de los problemas apuntados, caen dentro del campo de acción de la contabilidad y se resuelven empezando por el diseño de procedimientos, captación de datos, formas, sistemas de registro, concentración de datos a las cuentas de mayor, auxiliares, etc., hasta llegar a la formulación de reportes, informes y estados financieros.

Ventajas que se obtienen con el control de inventarios.

En forma enunciativa pero no limitativa, podemos mencionar las siguientes:

1. Mantener el mínimo de capital invertido.
2. Reduce altos costos financieros generados por existencias excesivas.
3. Reducción de riesgos por fraudes y robos, daños físicos o deterioro; obsolescencia, caducidad o inadecuación.
4. Evita que no se realicen ventas por falta de mercancías.
5. Reduce la inversión de equipos y muebles que exige el almacenaje de grandes cantidades, sin contar con la reducción de espacios e instalaciones.
6. Evita o reduce pérdidas resultantes de la baja de precios.
7. Mejora la política de compras y procura aprovechar descuentos y facilidades financieras.
8. Reduce el costo de la toma del inventario físico anual.

El propósito de mantener inventarios bajos no es el objetivo primordial del control de inventarios. Debe existir una mezcla correcta de las existencias y el cambio de política debe operarse cuando convenga o las condiciones lo exijan. Un control apropiado en los inventarios, requiere de una correcta planeación y del equilibrio de todos los factores involucrados y no solamente de una decisión unilateral que excluya la consideración de las consecuencias interconectadas. No solo debe considerarse el costo, sino también el beneficio; se trata de obtener el mayor beneficio al menor costo posible.

Métodos de Control de Inventarios

Como se menciono con anterioridad las funciones del control pueden apreciarse desde dos puntos de vista; control operativo y control contable. Si se ha establecido que uno de los objetivos del control de operaciones es el de mantener las existencias a un nivel apropiado, cuantitativo y cualitativo, debe pensarse que el control empieza a ejercerse con antelación a las operaciones mismas, ya que si se compra sin pensar en las necesidades de la empresa no se podrá gobernar el nivel de los inventarios. A este control preoperativo podemos llamarlo “control preventivo”.

El control preventivo en relación al inventario de mercancías, se refiere entre otras cosas, a que se compre solamente lo que se necesita, evitando la acumulación excesiva.

El control contable y la auditoría y análisis de inventarios, permite conocer la eficiencia del control preventivo y señala los puntos débiles que merecen una acción correctiva. No hay que olvidar que los registros y la técnica del control contable, se utilizan como herramientas valiosas en el control preventivo.

Algunas de las técnicas aprovechables son las siguientes:

1. Fijación de existencias máximas y mínimas.
2. Índices de rotación.
3. Aplicación del criterio, especialmente cuando la especulación entra en juego.
4. Control presupuestal.

4.6 PROGRAMA DE AUDITORÍA DE LOS INVENTARIOS

El programa de trabajo es la relación escrita y ordenada de los procedimientos de auditoría, extensión y oportunidad de éstos, a aplicar en el trabajo específico.

Formato

El programa de trabajo se formula en papeles en los que generalmente se anotan los siguientes encabezados.

- a) Procedimiento. Para describirlos lo más clara y brevemente posible.
- b) Extensión. Que puede incluirse en la descripción del procedimiento.
- c) Oportunidad. Donde se aclara la época o fecha en que debe efectuarse el trabajo específico.
- d) Auditor. Donde se asigna el responsable de resolver el punto en particular.
- e) Tiempo estimado. Donde se anota el tiempo (en horas) que se espera tome la ejecución.
- f) Tiempo real. Para anotar el tiempo realmente empleado.
- g) Variación. Para anotar las desviaciones de los tiempos reales respecto de los estimados y hacer las explicaciones pertinentes.
- h) Observaciones. Para aclarar aspectos especiales en relación con el trabajo o la cuenta a revisar.

Elementos Básicos

Para la formulación del programa de trabajo, y siempre que ello sea posible, se acostumbra utilizar los siguientes elementos básicos:

- a) Boletines de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP.
- b) Papeles de trabajo de la auditoría anterior:
 - expediente continuo de la auditoría.
 - dictamen y notas a los estados financieros.

- carta de observaciones.
- papeles de trabajo del trabajo mismo.

- c) Estudio y evaluación del control interno
- d) Datos de la investigación de aspectos generales y particulares de la empresa.
- e) Estados financieros y sus anexos, de la fecha de revisión.
- f) Análisis financiero.

El estudio de los elementos básicos anteriores, tiende a orientar la definición de los procedimientos, su alcance y su oportunidad. De tal suerte que, por ejemplo mediante el estudio de las notas a los estados financieros del año anterior podemos saber de la existencia de alguna salvedad para orientar nuestro trabajo a la definición de su subsistencia o eliminación, etc.

En el programa de trabajo la planeación ofrece múltiples ventajas que la hacen de una necesidad definitiva:

- Permite visualizar el trabajo total y concluir sobre el tiempo probable de ejecución y consecuentemente, la fecha de entrega de la opinión (informe).
- Al proporcionar un panorama total del trabajo facilita el estudio inmediato de los problemas más importantes.
- Muestra el trabajo realizado y por realizar.
- Evita duplicidad de labores.
- Evita titubeos ya que señala claramente la acción concreta a desarrollar.
- Permite distribuir el trabajo y coordinarlo.
- En general, da seguridad al mostrar por escrito lo que se ha de hacer y elimina las eventualidades de la memoria.

Un programa de auditoría de los inventarios podrá fijarse como sigue:

1. Obsérvese el levantamiento del inventario físico.
2. Hágase una prueba de las cantidades de los inventarios.
3. Cotéjense las cifras de la cuenta original con los resúmenes de inventario.
4. Verifíquense las multiplicaciones, sumas y resúmenes totales.
5. Cotéjense los resúmenes de inventario con las cuentas auxiliares y de control.
6. Háganse pruebas de la fijación de precios al inventario.
7. Determínese el corte apropiado en las compras.
8. Determínese el corte apropiado en las ventas.
9. Adquiérase la seguridad de que el tratamiento de las mercancías en tránsito es el adecuado.
10. Averigüese el tratamiento contable que se aplica a las mercancías recibidas en comisión y a las enviadas en consignación.
11. Ratifíquese la mercancía en depósitos.
12. Segréguese las partidas ajenas al inventario.
13. Examínense los compromisos de compra.
14. Cotéjense los precios de inventario con los precios de venta.
15. Elimínense las ganancias de inventario.
16. Segréguese las partidas pignoradas de los inventarios.
17. Aplíquese la prueba de la ganancia bruta.
18. Examínese la calidad del inventario.
19. Compútese la rotación del inventario.
20. Examínese el procedimiento aplicado a los materiales de desecho.
21. Determínese si la cobertura de seguros es apropiada y suficiente.
22. Hágase una auditoría de los inventarios por comparación.

A continuación se define cada uno de los puntos anteriores:

1. Obsérvese el levantamiento del inventario físico. La costumbre moderna exige que el auditor observe la toma del inventario físico y que compruebe las cantidades en el inventario, y la exactitud de los libros de inventario. Cuando en los inventarios hay errores causados por

equivocaciones en la oficina en cuanto a exactitud, cantidades y fijación de precios, podrán obedecer a errores involuntarios y por tanto el auditor debe obtener inventarios exactos.

El auditor debe investigar preguntando a los funcionarios y empleados los métodos usados para contar, pesar o medir los inventarios; tiene obligación de adquirir el convencimiento propio de que las cantidades que aparecen en libros corresponden con la realidad de las existencias. Debe recordarse que las cantidades de un inventario y su verificación influirán en forma directa en el valor total que se asigne al inventario.

La observación de la toma de inventario y las pruebas físicas podrán hacerse en una fecha intermedia, revisando los libros hasta la fecha de los estados financieros. Este procedimiento economiza tiempo en la práctica de la auditoría durante estaciones en que hay exceso de trabajo y ahorra al cliente tiempo durante periodos de actividad extraordinaria en el movimiento del inventario.

2. Hágase una prueba de las cantidades de los inventarios. Los procedimientos reconocidos de auditoría comprenden no solamente la observación de la toma de inventario, sino también una prueba adecuada de las cantidades en los inventarios, en caso de que sea factible y razonable hacerla. Este procedimiento reconocido está indicado en la Codificación de los Estados en Procedimientos de Auditoría, publicado por el Instituto Americano de Contadores Públicos Titulados. Si no es razonable ni factible que un auditor independiente observe la toma del inventario y pruebe las cantidades obteniendo muestras, debe indicarse esta omisión en el informe de auditoría, explicando las razones que obligaron a separarse del procedimiento establecido.

El auditor debe familiarizarse con los procedimientos de la compañía para hacer pedidos, recibir, contabilizar y dar salida a materiales, de forma que pueda ser capaz de juzgar la eficiencia del control sobre estas operaciones y el inventario. Debe leer las instrucciones para tomar el inventario redactadas por la empresa, con objeto de determinar si los procedimientos seguidos son suficientemente completos, adecuados y detallados.

Los libros de inventario deben controlarse en el intervalo entre la fecha en que se comprueban las cantidades en el inventario y cuando se hace la conversión de las cantidades en moneda extranjera para preparar los estados, con el fin de evitar alteraciones.

Si se practica la auditoría después de la fecha de cierre del periodo, el auditor debe comenzar con las cantidades en existencia en la fecha de su auditoría, añadir las cantidades vendidas y restar las cantidades compradas desde la fecha de cierre del periodo, con objeto de revisar las operaciones hacia atrás hasta llegar al saldo exacto en la fecha de cierre del periodo.

Al verificar la cuenta del inventario físico cotejarla con el inventario en los libros de la empresa, para probar la exactitud de los libros de inventario. Deben explicarse y ajustarse las discrepancias a satisfacción del auditor. El muestreo del inventario debe representar una muestra suficiente, de forma que el informe de auditoría pueda formularse sin salvedades. La prueba normal de las cantidades podrá variar entre el 10 y 25 por ciento de las partidas, de acuerdo con la rigidez deseada en el nivel de inspección y los resultados de prueba de la muestra seleccionada.

Al hacer la prueba de las cantidades en el inventario, el auditor debe tratar de descubrir partidas antiguas o de movimiento lento. Esto debe hacerse si han de fijarse precios a los inventarios en una cifra que no exceda del precio de venta menos la ganancia y los costos de disposición. La determinación de partidas antiguas y de movimiento lento se logra con mayor facilidad al hacer la prueba de las cantidades físicas y reconciliar el inventario físico con el inventario en libros que en cualquier otro tiempo. Pueden descubrirse las partidas que se mueven con lentitud preparando relaciones que muestren el número de meses que los artículos comprados, están en existencia en inventario y comparando los resultados con la rotación de otras partidas seleccionadas en el inventario. Una fuente valiosa de informes son los empleados que ayudan a comprobar el inventario, frecuentemente indican las partidas antiguas o invendibles.

Papeles de trabajo. Durante la auditoría de los inventarios se acumulan varios tipos de papeles de trabajo. Estas relaciones deben mostrar claramente la cantidad y clase de trabajo

realizado en relación con el inventario y deben contener también descripciones completas por escrito del trabajo, así como también comentarios de carácter general del personal de la empresa, hechos durante el curso de la auditoría.

Los papeles de trabajo deben prepararse en relación con la auditoría de cada inventario de acuerdo con las necesidades de los tipos de inventario y la cantidad de trabajo que deba realizarse.

3. Cotejense las cifras de la cuenta original con los resúmenes de inventario. El auditor debe obtener las etiquetas u hojas en que se anotaron las cifras originales de las partidas contadas en el inventario, para verificar la exactitud de las transcripciones a los resúmenes del inventario. En este cotejo, el auditor debe asegurarse que las cantidades, aparecen en la misma unidad en los datos originales y en las hojas de resumen en que se aplicarán los precios.

Este cotejo tiene las características de una prueba en todas las auditorías. Normalmente será suficiente un cotejo de no más del 25 por ciento de las partidas para convencer al auditor de la exactitud del trabajo de transcripción.

4. Verifíquense las multiplicaciones, sumas y resúmenes totales. El auditor debe verificar la exactitud de las multiplicaciones, sumas de columnas y totales en las hojas de inventario. Es importante asegurarse de que las cantidades y precios unitarios se presenten en unidades exactas.

La verificación de las multiplicaciones y sumas de columna se hará probando una muestra determinada. El auditor debe decidir sobre la extensión de estas pruebas, y su decisión debe basarse en la cualidad general de los métodos empleados en tomar inventario y la exactitud de los resultados. Por regla general, las cantidades mayores del inventario deben verificarse con mayor detalle que las cantidades pequeñas. Debe recordarse siempre, que un error puede dar por resultado una subestimación de gran importancia, aún cuando el error parezca pequeño. Por consecuencia no debe pasarse por alto una prueba completa de las pequeñas partidas, ya que podrían descubrirse grandes errores.

5. Cotéjense los resúmenes de inventario con las cuentas auxiliares y de control. En caso que se lleven cuentas auxiliares de inventario perpetuo, el auditor debe cotejar estas cuentas con las partidas en los resúmenes de inventario. Deben anotarse todas las discrepancias importantes, investigarse y ajustarse. Debe tomarse un balance de comprobación de las cuentas auxiliares y compararlo con la cuenta de control: en caso de haber diferencias deben explicarse, si es posible; si no es posible, debe ajustarse la cuenta de control para que concuerde con la suma de las cuentas auxiliares ajustadas, después que las pruebas de precio y cantidades físicas han comprobado la exactitud de las cuentas auxiliares.

6. Háganse pruebas de la fijación de precios al inventario. Los precios aplicados por la compañía al inventario debe probarlos el auditor para estar seguro de que está imparcialmente presentado y puede incorporarse al estado de situación financiera y al estado de ingresos.

Mercancías. Cotéjese el precio usado en el inventario con el costo según factura y con los precios corrientes del mercado; tómnese en consideración los gastos de transporte de llegada, y los descuentos comerciales y por pronto pago. La prueba debe abarcar no más del 70 por ciento del total en el inventario o bien puede hacerse la prueba de acuerdo con los límites de aceptación fijados por la calidad de la muestra.

El auditor debe poseer un claro entendimiento de lo que constituye el costo verdadero de las materias primas y de la mercancía. El costo está formado por el precio en factura, los gastos de transporte, el almacenaje, los derechos y los seguros de transporte, los descuentos comerciales y por pronto pago constituyen reducciones del precio en factura. Como se mencionó en el capítulo de valuación de inventarios las bases para fijar los precios de mercancía en el inventario son el costo; el mercado; el precio más bajo de costo o mercado; primeras entradas, primeras salidas; últimas entradas, primeras salidas; costo promedio. Cada método tiene sus partidarios y oponentes; el auditor debe estar familiarizado con todos ellos. Cualquiera que sea el método usado para calcular los precios de inventario, debe tenerse en cuenta que el objetivo principal de fijar precios al inventario es determinar el costo de las ventas y las utilidades o pérdidas de un ejercicio, aplicando los costos y gastos a los ingresos

correspondientes, además que la base de fijación de precios debe ser uniforme de un periodo a otro; y si se hace un cambio en la base debe explicarse.

Deben inspeccionarse las tarjetas de partidas inactivas en existencia para convencerse de que las mercancías no son anticuadas en cuanto se refiere a su precio, con una pérdida resultante no cubierta por ninguna provisión. Estas partidas deben discutirse con la dirección antes de que el auditor fije una provisión para posibles pérdidas.

7. Determínese el corte apropiado en las compras. Todas las mercancías recibidas hasta el cierre del periodo, deben incluirse en el inventario. Aun cuando se reciba una factura retrasada en el periodo siguiente, estas partidas recibidas o en tránsito deben incluirse en el inventario y en las cuentas por pagar. A fin de poder determinar con propiedad el corte, deben cotejarse las facturas, los libros de entradas y los de inventarios. Este cotejo debe hacerse abarcando algunas semanas antes del fin del periodo, con objeto de tener la seguridad de que todas las facturas y entradas de mercancía están incluidas en el inventario.

8. Determínese el corte apropiado en las ventas. Normalmente, las ventas y los valores a cobrar se contabilizan como tales al hacer entrega de la mercancía a un comprador o a un servicio de transporte. La prueba habitual de que el inventario se convierte en valores a cobrar es la venta. Por regla general las mercancías deben aparecer en los inventarios de la persona que sea la responsable del pago. Deben cargarse a los compradores todas las mercancías embarcadas hasta terminar el periodo, con la consecuente reducción del inventario en libros, aun cuando el comprador solicite una facturación retrasada.

En el examen y cotejo de los libros de ventas, pedidos, facturas de venta y libros de embarque durante un lapso que cubra los últimos días del periodo siguiente, para convencerse de que las ventas y las reducciones consiguientes del inventario están contabilizadas en el periodo debido, el auditor debe tener cuidado de que no haya facturas ficticias acompañadas de documentos de embarque ficticios hechos con el objeto de inflar las utilidades líquidas. La ratificación de las cuentas por cobrar ayuda a este fin; igualmente, los asientos que cubran

numerosas devoluciones en el periodo siguiente podrán ofrecer una indicación de esta costumbre.

9. Adquiérase la seguridad de que el tratamiento de las mercancías en tránsito es el adecuado. Las mercancías en tránsito destinadas a la compañía deben incluirse en el inventario si ha adquirido derecho de propiedad sobre ellas y si el comprador tiene aviso de que las mercancías están en tránsito. Si el título de propiedad de las partidas en tránsito no ha sido adjudicado, los asientos cargando inventario y acreditando cuentas por pagar deben invertirse.

Las mercancías en tránsito al terminar el periodo no pueden inspeccionarse hasta que se reciban. Deben prepararse papeles de trabajo para las mercancías en tránsito, haciendo una lista de los embarques. Podrá abrirse una cuenta separada en el mayor para las mercancías en tránsito, con objeto de contabilizar las compras no recibidas si se tiene título de propiedad sobre ellas, de manera que los inventarios totales puedan presentarse en su valor exacto.

10. Averíguense el tratamiento contable que se aplica a las mercancías recibidas en comisión y a las enviadas en consignación. Las mercancías enviadas en consignación deben incluirse en el inventario y excluirse de las cuentas por cobrar. Las mercancías en existencia en comisión deben excluirse del inventario.

Al practicar la auditoría de las mercancías enviadas en consignación, deben examinarse la correspondencia, los libros de embarque y los informes de consignaciones, complementando el examen con una ratificación de la mercancía enviada. El auditor debe examinar el contrato de consignación y estudiar sus condiciones respecto a remesas de fondos, garantías, precios de venta establecidos, ampliaciones de crédito concedidas al consignatario, la contabilización de los gastos de transporte y de seguros, el método a seguir para calcular la comisión del consignatario y otros detalles de importancia.

El auditor debe obtener la ratificación del consignatario de toda la mercancía en su poder en la fecha del estado de situación financiera, su precio de venta, el saldo a favor del remitente, las cuentas por cobrar que tenga el consignatario en caso de que el remitente deba

recibir el pago de ellas, las comisiones acumuladas si el remitente deba recibir el pago de ellas, las comisiones acumuladas si el remitente debe enviarlas al consignatario y los gastos pagados por este último que hayan de deducirse cuando remita fondos.

Las mercancías en existencia recibidas en comisión deben contabilizarse por separado del inventario propio. Deben contabilizarse los artículos recibidos en comisión y las comisiones devengadas.

Al examinar las mercancías recibidas en comisión y su contabilización, el auditor deberá:

- a) Examinar los contratos que norman estas operaciones y la correspondencia e informes correspondientes que cubran el periodo en que se practica la auditoría.
- b) Obtener una lista de las mercancías en existencia.
- c) Hacer una prueba de las cantidades de artículos en existencia y reconciliarlas con la contabilidad de los consignatarios.
- d) Obtener ratificaciones de los remitentes y cotejarlas con las pruebas de las cantidades.
- e) Verificar las ratificaciones de los remitentes respecto a remesas de fondos no realizados correspondientes a las ventas y obligaciones contingentes que pueda haber y otros detalles.

Deben solicitarse ratificaciones aun cuando no haya mercancías en comisión en existencia en la fecha del estado de situación financiera, con objeto de probar este punto y fijar los créditos o cuentas por pagar.

11. Ratifíquese la mercancía en depósito. Cuando las mercancías están en almacenes públicos de depósito, el auditor debe inspeccionar los certificados de depósito. En caso de que éstos estén pignorados como garantía colateral de un préstamo, el auditor debe obtener una ratificación del tenedor de la prenda. Debe indicarse en el estado de situación financiera la mercancía que esté pignorada. Deben entregarse los certificados de depósito cuando queden liberadas las mercancías. En condiciones normales, solamente es necesario obtener ratificación

de la existencia de las mercancías en el almacén de depósito; generalmente no es preciso examinarlas.

Si el auditor sospecha que se hayan sacado mercancías sin entregar el certificado de depósito, o si las mercancías almacenadas representaban una parte importante del total de los inventarios, activo circulante o activo total, deberán hacerse investigaciones adicionales; y si es factible, el auditor deberá visitar los almacenes y examinar y probar los inventarios en cuanto a cantidad y condición.

12. Segréguese las partidas ajenas al inventario. El inventario deberá estar compuesto únicamente de mercancías.

13. Examínense los compromisos de compra. El auditor debe examinar los contratos que formalizan un compromiso de compra, preparando papeles de trabajo donde anote datos completos sobre ellos. Debe solicitarse a los proveedores que ratifiquen las entregas parciales. Estas ratificaciones entran a formar parte de los papeles de trabajo. Deben establecerse provisiones para posibles pérdidas en la contabilización de una baja del costo. Y se debe registrar en una cuenta de anticipos a proveedor los pagos por adelantado que se hayan realizado.

14. Cotéjense los precios de inventario con los precios de venta. Después de haber hecho una prueba del sistema seguido por el cliente para fijar precios a los inventarios, el auditor deberá cotejar productos en el inventario de mercancías con el correspondiente precio estimado de venta, con objeto de tener una opinión sobre la ganancia bruta y compararlo con el tipo de ganancia del año en curso y de años pasados.

Si se llega a la conclusión de que no podrá obtenerse un margen satisfactorio de utilidad, es posible que el inventario de mercancías esté sobrevaluado en la fecha del estado de situación financiera.

15. Elimínense las ganancias de inventario. En método contable no debe añadirse a los inventarios un margen de utilidad. Si las utilidades entre departamentos, divisiones o compañías filiales se han incluido en el inventario, deben eliminarse.

16. Segréguese las partidas pignoradas de los inventarios. Al verificar los inventarios el auditor debe buscar indicaciones de que los inventarios están asignados o pignorados como garantía de préstamo y otros indicios de gravámenes de cualquier otra clase. Los inventarios asignados o pignorados en garantía de préstamo en los bancos deberán verificarse al ratificar los saldos bancarios.

17. Aplíquese la prueba de la ganancia bruta. La valuación del inventario aplicando la prueba de la ganancia bruta sirve como una comprobación aproximada de que el inventario de salida es razonable. La prueba se basa en el supuesto de que el tipo de ganancia bruta en el año en curso es aproximadamente el mismo que el tipo promedio de ganancia en varios años anteriores. Cuando se usa la prueba de la ganancia bruta, debe recordarse que constituye únicamente una prueba de la exactitud en términos generales del inventario de salida.

Para aplicar la prueba de la ganancia bruta, se procederá de la manera siguiente:

Inventario de entrada, al costo.....	\$ 100,000.00	
Compras, al costo.....	<u>600,000.00</u>	\$ 700,000.00
Menos: ventas.....	\$ 900,000.00	
Ganancia bruta; 40%.....	<u>360,000.00</u>	
Costo estimado de las ventas.....		<u>540,000.00</u>
Inventario estimado de salida, al costo		<u>\$ 160,000.00</u>

La prueba tiene valor en las tiendas al menudeo y en las organizaciones al mayoreo que tienen márgenes uniformes de ganancia bruta. Si los tipos de ganancia bruta fluctúan de un año a otro, la prueba no tiene mucho valor.

En caso de que la prueba de la ganancia bruta acuse discrepancias importantes entre el inventario calculado y el inventario formulado de acuerdo con los precios fijados, una investigación podrá revelar una de las situaciones siguientes:

- a) Se hayan registrado ventas simuladas.
- b) Se hayan inflado las cifras correspondientes a las mercancías compradas.
- c) Se hayan registrado equivocadamente las cantidades o los precios en el inventario, o ambos a la vez.
- d) Los cortes en las compras y en las ventas no hayan sido correctos.
- e) Se hayan aumentado o disminuido los precios en las ventas sin haber aumentado o disminuido los costos en las compras correspondientes.
- f) Haya variado la base para fijar los precios en los inventarios de entrada y de salida.

El mejor uso que puede darse al método de la ganancia bruta en el examen de un inventario es en caso de robos, incendios y conversiones indebidas.

18. Examínese la calidad del inventario. El auditor es responsable en forma generalizada de cerciorarse de que la calidad de las mercancías es satisfactoria para su reventa. La cualidad de las mercancías afecta la fijación de precios del inventario, y considerando que los precios deben fijarse con imparcialidad, el auditor es responsable.

19. Compútese la rotación del inventario. El cómputo de la velocidad de rotación del inventario es frecuentemente una ayuda para a) determinar las cantidades en aumento de mercancías anticuadas e invendibles, y b) determinar la tendencia a comprar anticipándose a las necesidades de la compañía.

La rotación del inventario se determina dividiendo el costo de las ventas entre el inventario promedio; mientras mayor sea el número de subperiodos en el promedio, más exacta será la cifra de rotación.

Si el porcentaje normal de ganancia bruta en un negocio es pequeño, la rotación será más rápida que en una compañía donde los porcentajes de ganancia bruta son altos. La rotación podrá verse afectada a) por la cantidad y b) por el método de fijar precios al inventario. Para determinar la causa de un cambio en la rotación deberán cotejarse los costos unitarios con los de los periodos anteriores.

20. Examínese el procedimiento aplicado a los materiales de desecho. El producto de los materiales de desecho frecuentemente constituye una parte importante de ingresos, aun cuando no sea significativa en comparación con los ingresos totales. Cuando se contabilizan los desechos el auditor debe examinar la exactitud de los registros contables, multiplicaciones, sumas, de igual forma que si se tratara de cualquier inventario; debe hacer también pruebas de las cantidades (aun cuando no se contabilicen), y debe tener especial cuidado en la fijación de precios a estas partidas.

A los materiales de desecho debe fijárseles un precio razonable que nunca exceda al de su realización final. Los ingresos correspondientes a las ventas de desechos deben cotejarse con los libros.

21. determínese si la cobertura de seguros es apropiada y suficiente. Hay numerosos tipos de seguros contra pérdidas que pueden obtenerse sobre los inventarios. El tipo de inventario determina en gran medida el tipo de seguro que ha de llevarse. En las mercancías pequeñas se necesita un seguro de amplia cobertura y contra incendios, y robos.

Al examinar si la cobertura de seguros es apropiada y suficiente, el auditor debe cerciorarse de los siguientes puntos:

- a) Dondequiera que se halle situado el inventario debe estar cubierto.
- b) El beneficiario del seguro debe ser la compañía o el propietario de un gravamen sobre el inventario.
- c) Debe analizarse la operación de las cláusulas de seguro de coparticipación.

- d) Deben observarse las fechas de expiración de la póliza; puede confiarse habitualmente en que los agentes de seguros renovarán las pólizas a su vencimiento, pero el auditor no debe confiar en otros.
- e) Si la póliza se extendió originalmente sobre una base provisional, deben verificarse las devoluciones de primas.
- f) Las devoluciones de primas deben acreditarse a las cuentas apropiadas.
- g) Cuando se adquiere un seguro adicional “específico” bajo las pólizas en vigor para cubrir aumentos en el inventario deben examinarse los informes sometidos mensualmente a la compañía de seguros para ver que concuerden con la facturación de la compañía de seguros. El auditor no debe juzgar la suficiencia de la cobertura de seguros comparando los inventarios en el estado de situación financiera con la suma nominal de la póliza.

22. Hágase una auditoría de los inventarios por comparación. Una comparación de partidas con otras similares de periodos anteriores descubre frecuentemente artículos que se venden lentamente, mercancías anticuadas y variaciones innecesarias en cantidad, particularmente aumentos que resultan al comprar antes de que sea necesario, con el consecuente efecto sobre el capital de trabajo.

Al hacer estas comparaciones con las mercancías, el auditor debe determinar que los precios de los inventarios al principio de cada año concuerden con: a) los libros, b) sus papeles de trabajo, c) declaraciones para el pago de impuestos, y d) estados de situación financiera. Cualquier variación que se encuentre debe investigarse y mostrarse en el informe de auditoría.

4.7 INFORME DEL AUDITOR

La finalidad de toda auditoría ha de ser informar al consejo de dirección, a las autoridades superiores y a los jefes de división sobre cualquier aspecto encontrado en la revisión.

En consideración a que el informe ha de representar el producto final del trabajo del auditor, es de gran importancia que se dedique la mayor atención tanto al fondo como a la forma de todo documento que lleve su firma.

CONCEPTO

La denominación de informe de auditoría interna se aplica, al texto del mismo (introducción, resultados, conclusiones y recomendaciones), presentado con respecto a un plan racional.¹

La responsabilidad de un informe de auditoría en ningún caso habrá de ser compartida. La preparación de todo informe, por consiguiente, será responsabilidad de un solo auditor.

Presentación.

El auditor necesariamente tendrá que esmerarse en la presentación de su informe. El auditor debe sentirse plenamente satisfecho de su trabajo, tanto en el fondo como en la forma, antes de poner su firma en el informe.

Composición

Todo informe de auditoría interna, habrá de tener la composición siguiente:

- a) Cubierta.
- b) Contenido
- c) Resumen
- d) Texto (informe)
- e) Anexos

Cubierta

Para el original de todo informe se utilizará, como cubierta exterior, una cartulina que deberá tener impresos el nombre de la compañía y el de la oficina en la parte inferior derecha. La cubierta deberá contener el siguiente detalle:

¹ Manual de Auditoría Interna, Charles A. Bacon, editorial Hispano Americana, S.A. de C.V., 1982 2ª Ed.

- a) Naturaleza del informe
- b) Número distintivo del informe.
- c) La palabra “reservado” en su caso.
- d) Nombre de la dependencia que se revisa.
- e) Nombre y cargo del auditor informante.
- f) Fecha de la auditoría.
- g) Fecha del informe.
- h) Firma del auditor informante.

Contenido

El contenido comprenderá la enumeración del resumen, así como del texto y anexos del informe.

Resumen

El auditor deberá preparar un resumen de los puntos más relevantes de su informe.

Texto

Con la finalidad de facilitar su agrupación ordenada, el texto de todo informe de auditoría interna habrá de dividirse en capítulos, secciones, párrafos, incisos, ítems y cualesquiera otras subdivisiones racionales que fueren necesarias. Los capítulos llevarán un número consecutivo.

El texto de todo informe de auditoría interna constará, como principal división, de las siguientes secciones: introducción, resultados, conclusiones y recomendaciones.

Anexos

Los anexos se destinarán, por lo común, a contener el detalle de las observaciones emergentes de las comprobaciones que haya efectuado el auditor. Su finalidad será.

- a) Presentar los pormenores necesarios en forma separada, aunque formando parte del contenido general del informe, con el propósito de que el texto sea conciso y hacer del mismo un material de lectura más ágil.

- b) Facilitar la agrupación ordenada de las observaciones de naturaleza similar, para su distribución entre los empleados responsables de su corrección y los funcionarios que debieren conocer dichas observaciones.

Cada anexo tendrá un título apropiado a la naturaleza de su contenido.

Papelera Mi Pequeña Karen, S.A. de C.V.

Introducción

Debido a la magnitud de la compañía se realizará una revisión al área de inventarios de la tienda 7907 El Éxito, al departamento 2 sección 5 (papel, sobres) y la llevará a cabo el departamento de Auditoría Interna de la Compañía Papelera Mi Pequeña Karen, en el que se revisará el control interno, los procedimientos y se realizará un inventario físico para determinar el grado de confiabilidad en el manejo de este departamento.

Generalidades de la empresa

La papelería “Mi pequeña Karen, S.A de C.V.” dedicada a la compra-venta de artículos de papelería tiene como antecedentes que:

- a) Se fundó en 2005.
- b) Es de capital nacional en un 100%
- c) La compañía se dedica a operar tiendas de papelería, los puntos de venta se encuentran en el Distrito Federal y en el interior de la República Mexicana, en total suman 30 sucursales.
- d) Ha llegado a su nivel de madurez, lo que le da cierta estabilidad, su crecimiento económico tiene una demanda extensa ya que abarca todo tipo de clientes ya sean estudiantes, comercios, todo aquel que necesite algún artículo de papelería, y a través de la mejora en sus precios.

Desarrollo

Para la revisión del rubro de inventarios de la tienda 7907 “El éxito” se realizó las siguientes pruebas:

1. Prueba de compras: pretende verificar la corrección con que se han manejado los valores unitarios de los artículos que se adquieren de terceros y, en consecuencia, la razonabilidad del valor unitario con que aparecen valorizados al cierre del ejercicio. Se eligió el mes de agosto para su revisión.
2. Revisión del sistema de costo con el que se controlan en contabilidad los inventarios que es el de precio promedio.
3. Se realizó un corte y revisión del expediente consecutivo de facturas (ventas) para revisar la parte que corresponde a las salidas de mercancía.
4. Se realizó un inventario físico al departamento 2 sección 5 (papel, sobres).
5. Se realizó la prueba de cálculos aritméticos de las tarjetas de almacén.

Índice de la práctica

C.1. Expediente Continuo.

C.1.1. Escritura constitutiva

C.1.2. Balance General

C.1.3. Estado de Resultados

C.1.4. Estructura Organizacional

C.1.5. Funciones en el ciclo de inventarios y almacenamiento

C.2. Papeles de trabajo

C.2.1. Programa de Inventarios

C.2.5. Cuestionario de Control Interno

C.2.9. Cuestionario para medir el grado de eficiencia administrativa del rubro de inventarios.

C.2.11. Inventario Físico

C.2.23. Resumen de Inventarios

C.2.26. Auxiliares

C.2.33. Informe.

EXPEDIENTE CONTINUO

ESCRITURA CONSTITUTIVA

C.11

Extracto de los principales artículos de la Escritura Constitutiva.

La fecha de la Escritura Constitutiva es el 07 de Septiembre de 2003.

- Art. 1 **Nombre y duración.** La Sociedad se denomina “Papelera Mi Pequeña Karen, S.A. de C.V.” y su duración será indefinida.
- Art. 2 **Objeto.** La sociedad tiene por objeto la compra-venta de artículos de papelería.
- Art. 3 **Capital Social.** El capital social es de \$ 12,040,000.00 representado por 2,500 acciones comunes al portador, de \$4,816.00 cada una.
- Art. 4 **Ejercicio Social.** Comprenderá del 1º. de enero al 31 de diciembre de cada año.
- Art. 8 **Claúsula de extranjería.** Todo extranjero que adquiriera un interés o participación social en la Sociedad, se considerará por ese simple hecho como mexicano.
- Art. 12 **De la Administración.** La Administración de la Sociedad estará a cargo de un Consejo de Administración, que se formará por no menos de 5 Consejeros que nombrará la Asamblea de accionistas y que durarán en ese cargo 2 años, pudiendo ser reelectos.
- Art. 13 **De la Dirección.** La Dirección de la sociedad estará a cargo de un Director General cuyo nombramiento será determinado por el Consejo de Administración y durará en su cargo mientras no se revoque su nombramiento.
- Art. 16 **De los poderes.** El Consejo de Administración tendrá las facultades de administración, de dominio, de pleitos y cobranzas, y demás necesarias para su función. Dicho Consejo de Administración podrá delegar estas facultades en el Director General, quien las conservará hasta en tanto no se le revoque su nombramiento.
- Art. 25 **De la vigilancia de la Sociedad.** La vigilancia de la Sociedad estará a cargo de un Comisario que designará la Asamblea General de Accionistas. Durará en su cargo 2 años y podrá ser reelecto.
- Art. 39 **De las utilidades y pérdidas.** Las utilidades líquidas que resulten después de separar las cantidades necesarias para el pago de impuestos y participación de utilidades, se distribuirán en la siguiente forma:
- a) Se separará un 5% para formar e incrementar la reserva legal.
 - b) Se destinará una cantidad al pago de dividendos.
 - c) El remanente, cuando lo hubiere, quedará a disposición de la Asamblea de Accionistas.

Papelera Mi Pequeña Karen, S.A. de C.V.

C12

Balance general 31 de diciembre del año 2006.

ACTIVO

Circulante

Efectivo e inversiones temporales		\$ 9,768,038	
Cuentas por cobrar		2,112,654	
Inventarios		10,773,968	
Pagos anticipados		190,088	\$ 22,844,748

Fijo

Terrenos		\$ 14,008,841	
Edificios	\$21,648,366		
Menos: Depreciación acumulada	(6,039,468)	15,608,898	
Mobiliario y equipo	14,161,236		
Menos: Depreciación acumulada	(7,425,819)	6,735,417	
Obras en proceso		519,107	36,872,263
			\$ 59,717,011

PASIVO

Circulante

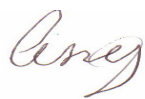
Proveedores		\$ 16,486,790	
-------------	--	---------------	--

Diferido

Impuesto sobre la renta diferido	\$ 5,304,100		
Reserva para prima de antigüedad	24,835	\$ 5,328,935	21,815,725

Capital

Capital social		12,041,639	
Reserva legal		2,084,723	
Utilidades acumuladas		27,791,741	
Reserva para recompra de acciones		3,248,032	
Resultado acumulado por actualización		(7,854,505)	
Prima en venta de acciones		1,990,511	
Fondo para el plan de acciones al personal		(1,400,855)	
Capital contable			<u>37,901,286</u>



Cristina López
Gerente



José Pérez
Contador

Papelera Mi Pequeña Karen, S.A. de C.V.

C13

Estado de pérdidas y ganancias del 01 de enero al 31 de diciembre del año 2006.

Ventas netas	\$ 105,805,898		
Costo de ventas	<u>(84,252,048)</u>		
Utilidad bruta		21,553,850	
Gastos de operación		<u>(15,238,377)</u>	
Utilidad de operación			6,315,471
Otros ingresos			<u>803,485</u>
Utilidad antes de provisión De ISR y PTU			<u>7,118,956</u> <u>(2,175,863)</u>
Utilidad Neta			<u><u>4,943,093</u></u>

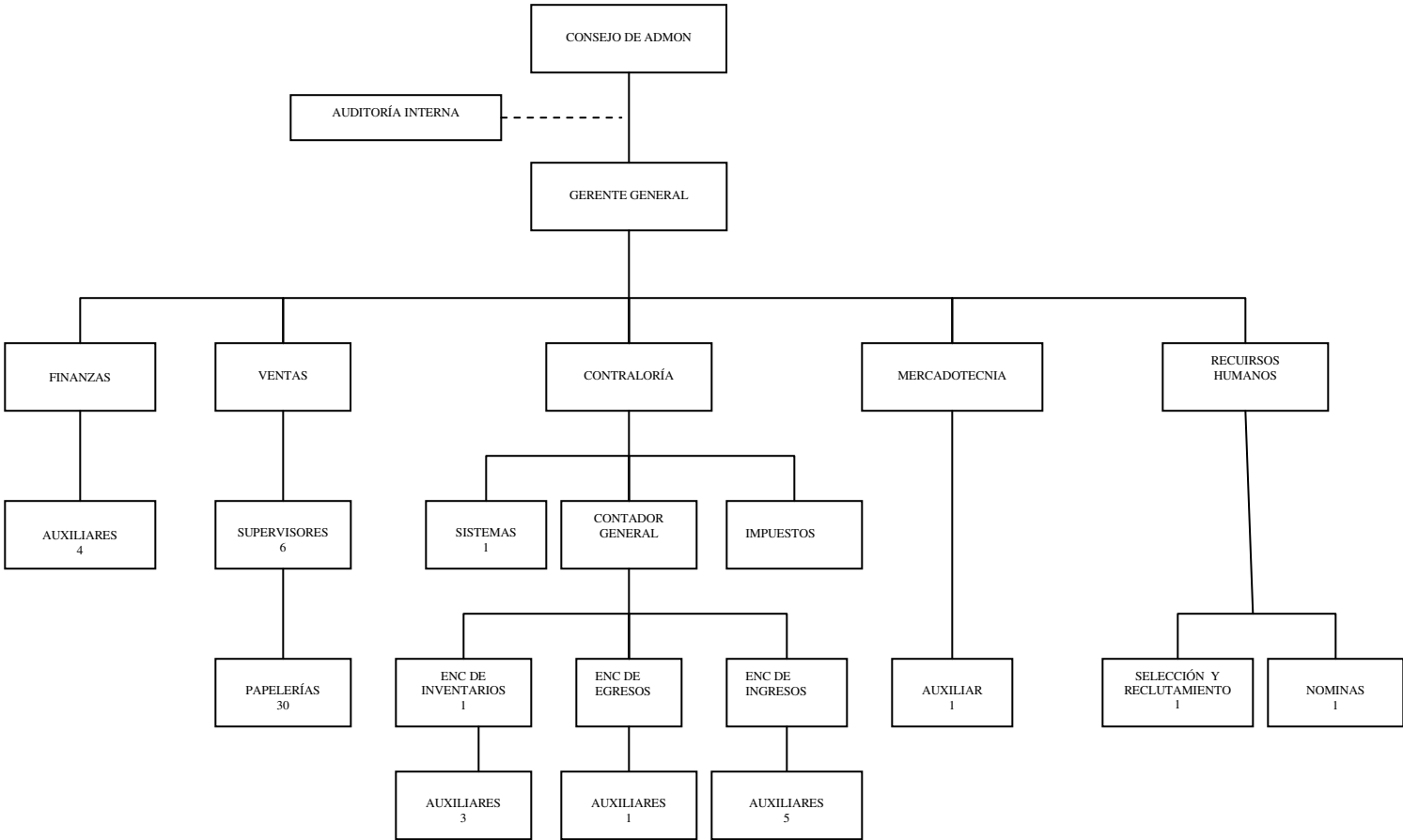


Cristina López
Gerente

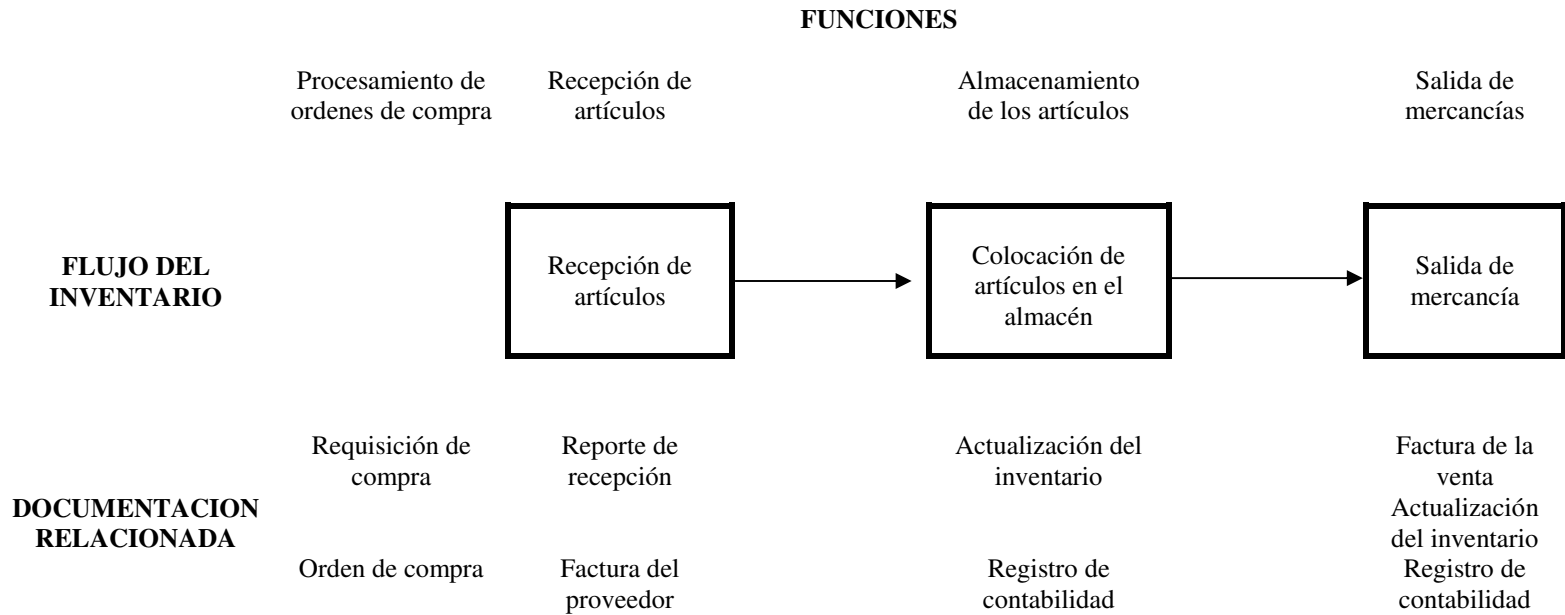


José Pérez
Contador

Papelera Mi Pequeña Karen, S.A. de C.V.



Funciones en el ciclo de inventarios y almacenamiento



CONTROL DE STOCK. ENTRADAS POR COMPRAS DE ARTICULOS.



- Almacén** 1. Si la existencia de algún artículo se acerca a un mínimo ya establecido realiza por duplicado una solicitud de compra en la que deberá figurar:
- número correlativo;
 - fecha de pedido;
 - código del artículo;
 - cantidad y unidad;
 - fecha en que se recibirá;
 - observaciones;
 - firma del responsable del almacén.
- Remite el original a Compras y conserva la copia y la archiva numéricamente.
- Compras** 2. Emite una orden de compra en original y tres copias, enviando el original al proveedor, primera copia a recepción, segunda copia a contabilidad de almacenes y archiva por orden numérico la última copia junto con el original de la solicitud de compra.
- Recepción** 3. Verifica las mercancías que recibe con la factura (original y duplicado) del proveedor y el duplicado de la orden de compra.
4. Conformar el duplicado de la factura al proveedor y archiva en forma definitiva el duplicado de la orden de compra.
5. Emite por triplicado una planilla de entrada de mercancías que debe indicar:
- número correlativo;
 - fecha;
 - descripción y código del artículo;
 - nombre del proveedor;
 - número de la orden de compra a que corresponda;
 - número del registro del proveedor;
 - cantidad y unidad;
 - precio unitario y total;
 - existencia resultante luego de cada registro.
- Envía las mercaderías a almacén, junto con las facturas de los proveedores a medida que va asentando en la planilla los ingresos.
- Al finalizar el día, envía las dos copias de la planilla a almacén y conserva el original por orden cronológico.
- Almacén** 6. Compara los artículos con las facturas, que sean los solicitados en la orden de compra. A fin de cada día controla los registros con la planilla de entrada de artículos.
7. Usa la planilla para realizar los registros en cantidades en el auxiliar de stock de la tienda así como la existencia. El auxiliar debe contener los siguientes datos:
- Fijos
- número del auxiliar;
 - descripción del artículo;
 - número de código;
 - stock máximo y mínimo;
- Variables
- fecha de cada registro;
 - número y clase del comprobante que origina el registro;
 - cantidades entradas ;
 - cantidades salidas;
 - existencia.
8. Archiva la primera copia de la planilla de entrada de mercancías por orden cronológico y el duplicado de la solicitud de compra por orden numérico. Envía a contabilidad de almacenes el triplicado de la planilla y las facturas.
- Contabilidad** 9. Verifica que el contenido de las facturas (originales) y la planilla de mercancías

**de
almacenes**

(triplicado) sean las mismas y éstas vs el triplicado de la orden de compra, en la que consta el precio, y completa las columnas de valores de la planilla.

- 10.** Emplea estas planillas para registrar en el mayor valorizado de almacenes y en el diario de stock.

Las fichas que componen el mayor valorizado de almacenes deben contener además de los datos que figuran en los auxiliares, los siguientes:

- a) precio promedio;
- b) valor de las salidas de artículos
- c) costo de los artículos que salen;
- d) valor de la existencia.

Los datos de este mayor coincidirá con el diario de stock.

- 11.** Archiva la factura (original) y la orden de compra (triplicado) en el legajo del proveedor y la planilla (triplicado) en forma cronológica.

- 12** Emite, a fin de cada mes, un comprobante resumen de todas las entradas por compras de mercancía. Remite a contabilidad general el original y archiva la copia.

A continuación se muestra el diagrama de flujo de este procedimiento las claves usadas son las siguientes:

SC : Solicitud de compra.

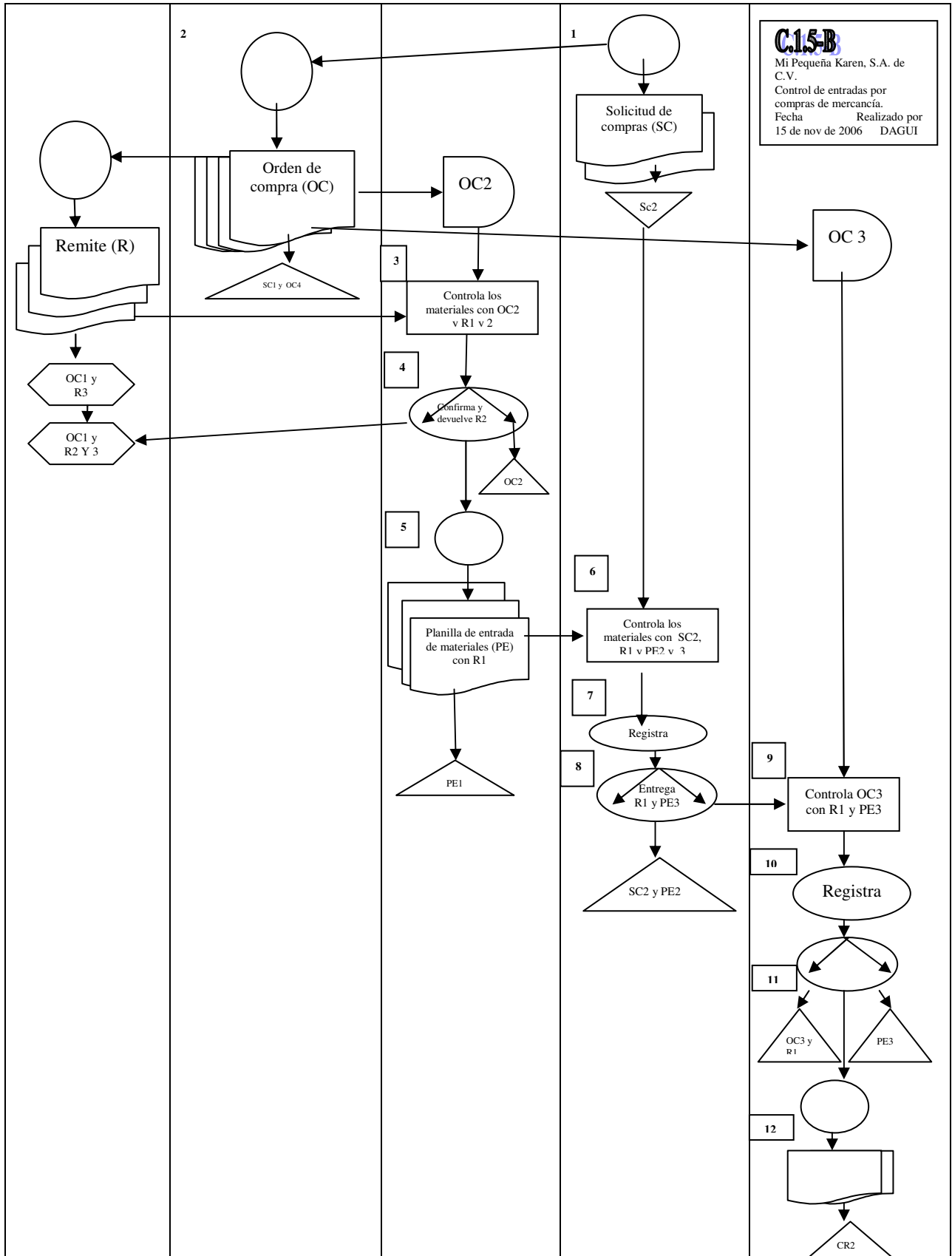
OC: Orden de compra.

R : Factura

PE : Planilla de entrada de mercancías.

CR : Comprobante resumen de entradas por compras.

Proveedor	Compras	Recepción	Almacén	Contabilidad
------------------	----------------	------------------	----------------	---------------------



PAPELES DE TRABAJO

No.	PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA	HECHO POR	OBSERVACIONES
	<p>OBJETIVOS DE LA REVISIÓN</p> <p>a. Verificar la existencia física de las mercancías.</p> <p>b. Comprobar que los inventarios sean propiedad de la empresa.</p> <p>c. Comprobar la valuación de los inventarios, tomando en consideración que no excedan a su valor de realización, de acuerdo con normas de información financiera y que haya consistencia en los métodos de valuación.</p> <p>d. Verificar que los inventarios se encuentren en condiciones de utilizarse en su consumo o venta y que la mercancía obsoleta o de lento movimiento se haya provisionado razonablemente.</p> <p>e. Verificar la correcta presentación y revelación en los estados financieros.</p>	<p>DAGUI</p> <p>DAGUI</p> <p>HSANTO</p> <p>DAGUI</p> <p>DAGUI</p>	
	<p>PROCEDIMIENTOS</p> <p>1 Revise la sección relativa del cuestionario de control interno y a base de pruebas selectivas, asegúrese de que los procedimientos indicados han sido observados.</p> <p>2 Antes de la fecha de la toma de inventarios visite las bodegas y almacenes y:</p> <p>a. Determine la localización de los inventarios y haga arreglos para presenciar recuento físico.</p> <p>b. Revise las instrucciones escritas para la toma del inventario físico, a fin de determinar si los procedimientos indicados darán por resultado un inventario razonablemente exacto.</p> <p>c. Obtenga una copia de las instrucciones para nuestros papeles de trabajo.</p> <p>3 Presencie la toma de los inventarios físicos y:</p>	<p>HSANTO</p> <p>HSANTO</p> <p>HSANTO</p> <p>HSANTO</p>	

	a. Verifique que se están cumpliendo los procedimientos delineados en las instrucciones.		C22
	b. Haga pruebas selectivas en números suficientes para determinar que los recuentos sean razonablemente exactos.	DAGUI	
4	Las hojas de nuestras pruebas físicas deben contener el detalle suficiente para poder cotejarlas posteriormente con el inventario final. Estas hojas no deben ser sacadas posteriormente en limpio y deben de quedar como fueron hechas originalmente.	DAGUI	
5	Por lo que se refiere al corte de inventarios, tome en consideración lo siguiente:	DAGUI	
	a. A la fecha del inventario tome nota del número del último comprobante de entradas, vale de salida, remisión, factura expedida y cualquier otro documento prenumerado que se use para el control del movimiento de inventarios.	DAGUI	
	b. Revise las ventas de los últimos días del ejercicio y cerciórese de que no se hayan incluido en los inventarios materiales despachados antes del cierre.	HSANTO	
	c. Cerciórese de que no se hayan incluido en los inventarios materiales ya facturados, pero aún no despachados a la fecha del recuento.	HSANTO	
	d. Investigue si hay existencias en poder de la compañía o de alguna otra persona, que hubieran sido excluidas del inventario.	HSANTO	
	e. Cerciórese que los pasivos por compras de artículos incluidos en los inventarios, se hayan registrado correctamente. Esto comprende mercancías en transito, cuando ya sean propiedad de la compañía.	DAGUI	
	f. Cerciórese de que no se incluyan en los inventarios mercancías recibidas con posterioridad a la fecha del cierre.	KASA	
6	Supervise la recolección de las etiquetas de inventarios y cerciórese que exista un control apropiado y que todas absolutamente se recojan, verificando	KASA	C23

	la continuidad de la numeración al terminar el inventario físico.	KASA	
	VERIFICACIÓN ARITMETICA Y COMPROBACIÓN		
7	Obtenga las hojas de inventario de la tienda y prepare resumen de inventarios. Verifique las operaciones aritméticas como sigue: a. Verifique multiplicaciones b. Verifique sumas de las hojas de inventarios c. Compruebe los trasposos de las sumas de las hojas de inventarios al resumen d. Verifique las sumas de resumen e. Concilie los totales con libros f. Verifique e investigue los ajustes en libros	KASA KASA KASA KASA KASA KASA	
8	Compare cantidades y descripciones de nuestras pruebas físicas contra las tarjetas de inventarios, considerando las transacciones entre la fecha de toma de inventarios y la fecha del balance.	KASA	
9	Compare cantidades y descripciones de las hojas finales de inventarios con las tarjetas de inventarios.	HSANTO	
10	Investigue cualquier diferencia de importancia entre los datos según inventarios físicos y libros.	KASA	
	ESTIMACIÓN	DAGUI	
11	Verifique los precios de artículos comprados examinando las facturas correspondientes, comprobantes de fletes, acarreos, derechos y gastos, y cualquier otro documento.	DAGUI	
12	Efectúe pruebas para verificar la corrección de los costos promedios, en su caso. Verifique que no excedan del valor de mercado.	HSANTO	
13	Compare las listas de inventarios con las tarjetas de inventarios perpetuos y haga lo siguiente: a. Observe que concuerden los precios, cantidades e importe total.	HSANTO	C24

	b. Investigue y anote los ajustes importantes a las tarjetas de inventarios, ya sea por cantidades o por valores.	HSANTO	
	c. Anote aquellas partidas de existencias que hayan tenido poco movimiento o que sean obsoletas.	HSANTO	
14	Cerciórese que los procedimientos de estimación sean consistentes con los empleados en ejercicios anteriores.	HSANTO	
15	Cerciórese que las existencias de mercancías estén en comprobación razonable con las necesidades de la tienda.	DAGUI	
16	Investigue y compruebe con los funcionarios de la tienda o por revisión de las tarjetas de inventarios, que no ha habido con posterioridad a la fecha del recuento físico ningún acontecimiento que pudiera afectar la estimación de los inventarios de fin de año.	DAGUI	El seguro No.
17	Compruebe que el monto del seguro sobre los inventarios es razonablemente adecuado.	HSANTO	70177 tiene una cobertura del 55% de la mercancía.

PREGUNTA	NO. APL.	SI	NO	OBSERVACIONES
1. Existe el sistema de inventarios perpetuos sobre todas las partidas mayores de inventarios?		X		
2. Ese sistema se lleva sobre cantidades y valores? (Si la respuesta es NO, explíquense las condiciones actuales).		X		
3. Son independientes las personas encargadas de llevar los registros de inventarios, de las que realizan los pases a la cuenta de control general?		X		
4. Los valores según tarjetas son confrontados con los libros de control a intervalos razonables?		X		Se realizan cada mes
5. Las partidas de los inventarios son físicamente contadas cuando menos una vez al año?		X		Se realizan 2 inventarios físicos al año.
6. Se ajustan los libros por las diferencias encontradas al hacerse el recuento?			X	No hay seguimiento a las diferencias encontradas, y éstas son facturadas al personal de la tienda.
7. Esos ajustes son aprobados por algún funcionario autorizado que no pertenezca al personal del almacén?		X		El gerente de la tienda los autoriza.
8. Se preparan instrucciones escritas para la toma de los inventarios físicos?		X		Existe un manual de inventarios
9. Estas instrucciones incluyen todos los procedimientos necesarios para garantizar un recuento correcto?		X		
10. Los recuentos físicos están sujetos a:		X		
a. Una supervisión adecuada?		X		
b. Un doble recuento por alguien que no trabaje en el		X		

almacén?				
c. Control por medio de tarjetas de inventario numeradas o algún otro sistema en el cual la posibilidad de errores por artículos no contados o duplicados sea mínima?		X		
d. Verificación especial cuando sea necesario?		X		
11. La supervisión de los recuentos físicos es hecha por alguna persona independiente a:		X		La realiza un auditor interno
a. Bodegueros?				
b. Los responsables de los auxiliares de los inventarios?				
12. Al hacer los recuentos físicos, la tienda considera los artículos que deben ser dados de baja?		X		
13. Todas las existencias de la compañía están bajo control de uno o varios almacenistas?		X		
14. Son los almacenistas las únicas personas que tienen acceso a los lugares donde se encuentran las existencias?		X		Por el jefe de cada departamento La parte de la bodega si y lo que hay en piso de ventas el público en general El contador de la tienda archiva esa información.
15. Los detalles de los recuentos físicos son guardados por alguien que no tenga bajo su cuidado dichos artículos?		X		
16. Existe algún control sobre las mercancías que por considerarse obsoletas o por alguna otra causa han sido dadas de baja en libros, pero que físicamente se encuentran en el almacén?		X		
17. Los movimientos en la cuenta de almacén tienen solamente origen por:				
a. Entradas.- reportes de artículos recibidos a satisfacción del almacenista?		X		
b. Salidas.- requisiciones numeradas u órdenes de embarque?		X		
c. Ajustes sobre recuentos físicos debidamente aprobados				

C27

por algún funcionario autorizado?		X		
d. Baja de artículos obsoletos, fuera de moda o por alguna otra causa, debidamente autorizados por algún funcionario?		X		
18. Las responsabilidades en el manejo de varias clases de artículos se han deslindado asignando determinadas clases a cada almacenista?		X		
19. Los artículos están convenientemente protegidos contra deterioros físicos?		X		
20. Los almacenistas están obligados a rendir informes sobre los artículos obsoletos, que tengan poco movimiento, o cuya existencia sea excesiva?			X	No se realiza la revisión por lo que pueden verse en los anaqueles empaques abiertos, o llenos por exceso de mercancía.
21. Para disponer del material obsoleto, sin uso o deteriorado, se requiere la aprobación de algún funcionario autorizado?		X		
22. Sale únicamente el material del almacén amparado por una requisición autorizada o por nota de embarque?		X		
23. El sistema en uso asegura mediante requisiciones prenumeradas u otro control que todas las entregas de mercancías se registren?		X		
24. El sistema en uso proporciona seguridad contra alteraciones de las requisiciones o notas de embarque por las personas que tienen acceso a las existencias?		X		
25. Hay personas responsables para ver que nada sale de la empresa sin una autorización escrita?		X		
26. Se revisan las multiplicaciones, los precios, las sumas y todos los cálculos aritméticos de los inventarios físicos?		X		

C28

27. Los procedimientos o instrucciones de la empresa nos aseguran.				
a. Que todos los artículos que pertenecen a la compañía han quedado incluidos en el inventario?		X		
b. Que se ha creado el pasivo correspondiente por todos aquellos artículos incluidos en el inventario que no se hubieran liquidado a la fecha del balance?		X		
28. Se tiene un sistema de costos controlado debidamente por el sistema general de contabilidad.		X		
29. Los resultados que se obtienen del sistema de costos, arrojan costos razonables para efectos de valorización de inventarios y la toma de decisiones?		X		

PREP.	MMDAGUI
REV.	KASA

Aplicó



C.P. Esther Ramos
Gerente General
Auditoría Interna

Contestó



Cristina López
Gerente tienda 7907
El éxito

México, D.F. 30 de marzo de 2007

Cuestionario para medir el grado de eficiencia administrativa del rubro de inventarios.

PREGUNTA	NO. APL.	SI	NO	OBSERVACIONES
Planeación				
1. ¿En la formulación de planes y programas departamentales intervienen los empleados?			X	
2. ¿Se precisan los límites para la formulación de planes y programas?		X		
3. ¿Existe relación entre los planes a corto plazo y los que abarcan periodos a largo plazo?		X		
4. ¿Hay algún encargado de la formulación y coordinación de planes y programas?		X		
5. ¿Son definidos con la precisión necesaria los problemas que requieren la formulación de planes y programas?		X		
6. ¿Se consideran y analizan las soluciones usadas en el pasado para la solución de problemas similares?		X		
7. ¿El ejecutivo que aprueba los planes y programas, asigna además las responsabilidades inherentes?		X		
8. ¿Existe división del trabajo?		X		
9. ¿Ha surgido la especialización?		X		
10. ¿Existe la posibilidad de mejorar los planes y programas en forma sistemática?		X		
11. ¿Tienen los empleados la posibilidad de innovar?			X	
Implementación				
12. ¿Tiene suficiente autoridad el jefe departamental para decidir?		X		
13. ¿Se analizan en forma objetiva las posibles alternativas?		X		
14. ¿Se realizan estudios completos en cada alternativa?		X		
15. ¿Tiene suficiente preparación académica y práctica el jefe departamental?		X		
16. ¿Las decisiones adoptadas con base en los planes y programas, encajan dentro de los planes generales?		X		
17. ¿Se delimita claramente la responsabilidad por cada decisión?		X		
18. ¿Se pretende motivar a los subordinados?		X		
19. ¿Se logra la satisfacción de las necesidades humanas de todos los que colaboran en la empresa?				
20. ¿Busca el jefe departamental la comunicación con subordinados?			X	
21. ¿Es adecuada la comunicación de las órdenes e instrucciones que se imparten?			X	
Control				
22. ¿Cada persona realiza el control de los planes y programas bajo su responsabilidad?		X		
23. ¿Se comparan los resultados con los planes?		X		

24. ¿Se evalúan los aspectos de calidad?		X		
25. ¿Se toman en cuenta los aspectos de tiempo?		X		
26. ¿Se realizan las correcciones necesarias cuando las desviaciones lo ameritan?		X		
27. ¿Se informa a los niveles superiores sobre las desviaciones importantes?		X		
28. ¿Se realizan en el tiempo previsto las correcciones necesarias?		X		
Recursos Humanos				
29. ¿Existe un esquema de organización que indique los puestos que requiere la empresa?		X		
30. ¿Se han distribuido y delimitado adecuadamente las actividades?		X		
31. Cuida el jefe departamental la selección final de sus subordinados?		X		
32. ¿Se realiza una presentación departamental de los nuevos empleados?		X		
33. ¿Existe un periodo de entrenamiento para ambientarse al trabajo?		X		
34. ¿Existe protección suficiente a la integridad física del empleado?		X		
35. ¿Se conoce la actitud del personal en cuanto al ambiente de trabajo?		X		
36. ¿Se cuenta con un plan y programa de capacitación para nuevos puestos? ¿Se realiza rotación de puestos?		X		
Recursos materiales				
37. ¿Se determinan los recursos materiales necesarios para cada actividad?		X		
38. ¿Se consideran las alternativas en la adquisición de equipo?		X		
39. ¿Existe protección para el equipo?		X		
40. ¿Es adecuado el mantenimiento preventivo del equipo?		X		
41. ¿Existe un catálogo de proveedores?		X		
42. ¿Está actualizado el catálogo?		X		
43. ¿Se solicita un mínimo de tres cotizaciones para realizar una compra?		X		
44. ¿Se verifica la seriedad de los proveedores?		X		
45. ¿Son adecuadas las áreas de almacenaje?		X		
46. ¿Existe seguridad en la guarda de productos?		X		
47. ¿Hay control de calidad en los artículos recibidos?		X		
¿Se manejan, estiban y localizan adecuadamente los materiales?		X		

PREP.	MMDAGUI
REV.	KASA

México, D.F. 30 de marzo de 2007

Aplicó



C.P. Esther Ramos
Gerente General Auditoría Interna

Contestó



Cristina López
Gerente tienda 7907 El éxito

INVENTARIO FISICO

MERCADERÍAS	I-001 PROCEDIMIENTO PARA LA TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS
INVENTARIOS	VIGENCIA: 07/11/2005 A NUEVO AVISO ELABORÓ : MA. DOLORES AGUILA.

OBJETIVO:

Salvaguardar los bienes de la compañía, asegurándonos de que la existencia física es correcta y validar que los ajustes provenientes del inventario físico son fieles y congruentes con lo que se registrará en el sistema de mercaderías.

PROCEDIMIENTO:Primer día.

1.- Antes de dar inicio al inventario físico el personal del área de finanzas deberá llevar a cabo el corte documental (anexo 1), anotando el último folio utilizado y solicitando fotocopia del documento registrado por la tienda, las operaciones son las siguientes:

- Recibo (RA)
- Transferencia de entrada y salida.
- Devolución de mercancía a proveedor (RTV)
- Uso en tienda.

2.- Deberá solicitar al Gerente de la Tienda copia de la sección 2 preparación del inventario del manual de procedimientos, para validar con el mismo la parte correspondiente al pre-inventario.

Asimismo la gerencia deberá entregar copia del anexo 14 hoja de verificación del inventario físico. En caso de que estos documentos no sean entregados con oportunidad se deberá tomar nota como una observación al procedimiento.

3.- Deberá hacer un recorrido por las instalaciones, revisando que toda la mercancía se encuentre etiquetada para ser inventariada, la mercancía que no se considera por alguna razón inventariable deberá tener una etiqueta con las iniciales INC (importante explicación gerente). Si existiese algún producto que no estuviera etiquetado, deberá pedir aclaración al gerente de la tienda se pueden dar los siguientes supuestos:

- Que sea mercancía que llegó en el último momento y por el cierre de documentos no se le dio entrada al sistema pero se encuentra físicamente en el área de recibo. De esta

mercancía se deberá solicitar copia de la factura y de la guía del transportista para cerciorarse de la fecha en que se recibió.

- Que sea una devolución de mercancía a proveedor, la cual en el sistema ya se dio de baja del inventario y físicamente no se pudo enviar o el mismo no se presentó a recogerla. Se debe solicitar copia del RTV correspondiente.

4.- Deberá cerciorarse que no se encuentre ningún tipo de movimiento abierto (transferencia, RTV, RA Uso en tienda, solicitar a la tienda los reportes de documentos abiertos).

Si es un centro de distribución, verificar que todas las órdenes facturadas a la fecha del inventario se hayan surtido, en el caso de que el reporte presente ordenes sin surtir el personal responsable debe aclarar orden por orden el motivo por el cual no fueron surtidas y embarcadas y se debe verificar la ubicación física de la mercancía la cual no debe ser considerada como parte del inventario físico, este reporte también presenta las notas de crédito pendientes de ingresar al inventario las cuales deben ser aclaradas y de la misma forma la mercancía no debe ser considerada en el inventario.

En el caso de las notas de crédito ya elaboradas realizar un muestreo para cerciorarse que se le haya dado entrada al inventario, a la mercancía con la hoja de verificación autorizada por la gerencia, o con el sello del área de inventarios.

5.- Realizar un arqueo a caja general.

- Solicitar fotocopia de la carta responsiva de los fondos fijos, verificar que cuente con las firmas del cajero, el gerente de la tienda y de los testigos correspondientes de no ser así anotarlos como una observación a los procedimientos.
- Solicitar los comprobantes de gastos efectuados con el fondo fijo de caja no reembolsados y el efectivo restante. Verificar que no existan vales sin autorización, o con una antigüedad mayor de cinco días. Formato de arqueo (anexo 2).
- Deberá cerciorarse de que no existan valores pendientes de depositar de días anteriores (Panamexicano, etc.) de tienda, de ser este el caso relacionar dichos valores y obtener la firma de conformidad del cajero general y de la gerencia con la siguiente leyenda: “Estoy de acuerdo que existen valores a favor de Cía Papelera Karen de México, S.A. de C.V. pendientes de depositar al día ___ de _____ de 2006.

6.- Solicitar a la gerencia un reporte de existencias en el almacén de D&D (mercancía dañada) tomar un muestreo de las partidas mas significativas, cerciorándose de la existencia de dicha mercancía.

7.- Presenciar al 100% el conteo, pedir al controlador del inventario nos informe en el momento en que de comienzo, tomar algunos selectivos (Anexo 4), abrir algunas cajas de mercancía para cerciorarse que la misma este contenida en su empaque y corresponda a la descripción del mismo.

Segundo día

8.- Deberá presentarse en la tienda a las 8:00 a.m. para asistir a la junta previa a la revisión de las diferencias mayores a \$ 400.00

9.- De las hojas del reporte de variaciones mayores a \$ 400.00, ya revisadas y corregidas por el personal de inventarios, y que ya fue entregada a la mesa de control, llevaremos a cabo selectivos de las partidas que a nuestro juicio sean las más importantes, las cuales revisaremos y firmaremos para darle validez al inventario.

10.- Se deberá revisar que el personal de tienda este haciendo las correcciones al reporte de diferencias mayores a \$ 400.00 en forma adecuada, ver ejemplos de las correcciones más comunes en (anexo 5).

11.- Un día después de concluido el inventario, el personal de finanzas deberá de entregar al área de inventarios la siguiente documentación:

- Reportes de diferencias mayores a \$ 400.00 los originales con las correcciones efectuadas por el personal de la tienda
- Reporte variación entre existencia y conteo
- Arqueos de caja y carta responsiva.
- Corte documental
- Pruebas selectivas del inventario
- Resumen de observaciones del inventario (no es opcional, es obligatorio)

Tienda: 7907 El éxito

Auditor: Dolores Aguila

A continuación se listan los puntos que se deberán verificar durante el desarrollo de la toma del inventario:

Primer día:

	SI	NO
• Corte documental de formas numeradas.	X	
- Último recibo RA	X	
- Transferencia de entrada y salida	X	
- Devolución de mercancía a proveedores (RTV)	X	
- Uso en tienda		X
• Validar con el gerente de la tienda que la parte correspondiente al Pre-inventario, se haya cubierto al 100%.	X	
• Realizar pruebas selectivas para constatar que la mercancía se encuentre debidamente etiquetada o tomar acción.	X	
• Verificar que no haya ningún movimiento abierto en el sistema.	X	
• Realizar un arqueo al área de Caja General.	X	
• Realizar una inspección ocular del área de recibo y en general de la tienda y verificar que toda la mercancía que no será considerada dentro del inventario (mercancía ya facturada de exhibición, etc.) tenga la etiqueta con la leyenda INC .	X	
• Presenciar el conteo del almacén.	X	

Segundo día:

• Revisar que se lleven a cabo las correcciones del reporte de		
--	--	--

variaciones.

- Selectivamente se tomarán hojas del reporte de variaciones ya corregido por la tienda, para darle validez.
- Recabar documentación para el área de inventarios.
 - Reporte de diferencias mayores de \$400.00 en original.
 - Reporte de variación entre existencia y conteo.
 - Arqueo de caja y carta responsiva.
 - Corte documental
 - Pruebas selectivas del área de almacén.
 - Resumen de observaciones al inventario.

X	
	X
X	

CORTE DE DOCUMENTOS

TIENDA No. 7907 El Éxito

FECHA DEL INVENTARIO 31 /Dic/2006


AUDITOR Karen Santos

ULTIMO DOCUMENTO	NUMERO	FECHA
RECIBO (RA)	1280	28/12/06
TRANSFERENCIA SALIDA	5825	25/12/06
TRANSFERENCIA ENTRADA	8529	26/12/06
DEVOLUCION A PROVEEDOR (RTV)	9600	28/12/06

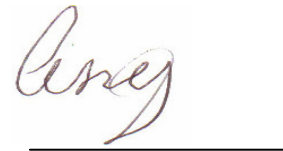
OBSERVACIONES

El corte de documentos se realizó de forma satisfactoria, y no se detectó ninguna oportunidad durante el desarrollo de la revisión.

CONFORMIDAD



Ignacio Rodríguez
Encargado de recibo



Cristina López
Gerente de tienda



Auditor
Karen Santos

Tienda 7907 El Éxito

CORTE DE DOCUMENTACION VENTAS

Se efectuó el corte de documentación de cierre de año con los siguientes resultados:

Mes	Primer Factura	Última Factura
Diciembre-06	988	1108
Enero-07	1109	

ACTA

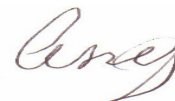
En la ciudad de México siendo las 23 horas del día 31 de diciembre de 2006 en la tienda 7907 El éxito de papelería Mi Pequeña Karen, S.A. de C.V. el (los) señor (es) Hector Santos llevó a cabo el arqueo de caja detallado al reverso, en presencia del (la) Sr. (Srita) Rosa Peña cajero (a) General y de la Srita. Cristina López Gerente de la tienda con las siguientes observaciones: El arqueo de caja resultó satisfactorio no hubo faltantes ni sobrantes.

Las existencias en efectivo detalladas al reverso de esta acta, representan la totalidad de los fondos a la fecha a mi encomendados propiedad de Papelería Mi Pequeña Karen, S.A. de C.V., los cuales fueron contados en mi presencia y me fueron devueltos a mi entera satisfacción. Estoy de acuerdo en que dichas existencias serán cotejadas con el saldo registrado en contabilidad y cualquier diferencia que se presente será mi responsabilidad.

Siendo las 23:50 horas del día 31 de Diciembre de 2006 se dio por terminado el arqueo, firmando de conformidad con el resultado del mismo, el responsable de la tienda y las personas que intervinieron.



Rosa Peña
Cajero General



Cristina López
Gerente de la Tienda



Héctor Santos
Auditor

Papelera Mi Pequeña Karen, S.A. de C.V.

ANEXO 4

PRUEBAS FÍSICAS

FECHA 29-Dic-2006HORA 04:00 PMTIENDA No. 7907 El ÉxitoAREA PAPEL, SOBRESUBICACIÓN 2, 5

	SKU	DESCRIPCION	SISTEMA	CONTEO	DIFERENCIA
2 5	2252	PAPEL ELECTRO	56	0√	56
2 5	4359	PAPEL BAND ROBOT	1598	1336√	262
2 5	2254	PAPEL ELECTRO	27	0√	27
2 5	586	F/CONT 9.5X11	50	37√	13
2 5	4654	F/CONT RECYC 18LB	219	199√	20
2 5	597	F/CONT 9.5X11 1T	886	868√	18
		TOTAL	2836	2440	396

√ Correcto visto físicamente

Tienda 7907 El Éxito

REPORTE DE DIFERENCIAS MAYORES A \$400.00

ANEXO (5)

CLAVE	DESCRIPCION	UBICACIÓN	EXISTE	CONTEO	COSTO UNIT	TOTAL EXIST.	TOTAL CONTEO	DIFERENCIA > A 400.00	DEPARTAMENTO
2252	PAPEL ELECTRO/CTA CAJA C/5000		56	0	150.05	8,402.80	0	8,402.80-	2 5 PAPEL, SOBRES
4359	PAPEL BOND ROBOT T/CARTA	99921 99967 99968 1031	1598	340 200 400 <u>396</u> 1336	28.792 28.792	46,009.62	38,466.11	7,543.50-	2 5 PAPEL, SOBRES
2254	PAPEL ELECTRO T/OF CAJA 5000		27	0	180.00	4,860.00	0	4,860.00-	2 5 PAPEL, SOBRES
586	F/CONT 9.5X11/4F NUL/CBL 750h	30400 30401	50	2 <u>35</u> 37	226.74 226.74	11,337.00	8,389.38	2,947.62	2 5 PAPEL, SOBRES
4654	F/CONT RECYC 18LB 9, 5X11 2300H	38430 38440 38431	219	104 72 <u>23</u> 199	119.94 119.94	26,266.86	23,868.06	2,398.80-	2 5 PAPEL, SOBRES
597	F/CONT 9.5X11 1T C/1 0/05 2300H	38420 99705 99927 99966 30441 30451	886	287 5 96 240 113 <u>126</u> 868	122.766 122.766	108,770.68	106,560.89	2,209.79-	2 5 PAPEL, SOBRES

FACTURAS

C122

RELACION DE FACTURAS QUE APARECEN EN EL EXPEDIENTE "CONSECUTIVO DE FACTURAS", EN LOS ÚLTIMOS DÍAS DE DICIEMBRE DE 2006

No.	Fecha	Cliente	clave	Descripción	Cantidad	Unidades	Precio Unitario	Parcial	Subtotal	IVA	Total
1102	28 Dic	Francisco Mendez	2252	Papel Electro	50	Cajas	240	12,000.00			
			4395	Papel Band	40	Cajas	46.08	1,843.20	<u>13,843.20</u>	2,076.48	15,919.68
1103	28 Dic	Rosario Bravo	4395	Papel Band	20	Cajas	46.08	921.60			
			2252	Papel Electro	30	Cajas	240	7,200.00	<u>8,121.60</u>	1,218.24	9,339.84
1104	29 Dic	Sandra Martínez	4654	Fichas /cont recyc	15	Cajas	191.91	2,878.65			
			597	Fichas /cont 9.5x11	5	Cajas	196.42	982.10			
			586	Fichas /cont 9.5x11 750h	10	Cajas	362.79	3,627.90	<u>7,488.65</u>	1,123.30	8,611.95
1105	30 Dic	Yesika Flores	4395	Papel Band	8	Cajas	46.08	368.64	<u>368.64</u>	55.30	423.94
1106	30 Dic	Antonio Hernandez	2252	Papel Electro	6	Cajas	240	1,440.00			
			4395	Papel Band	4	Cajas	46.08	184.32	<u>1,624.32</u>	243.65	1,867.97
1107	31 Dic	Federico Flores	586	Fichas /cont 9.5x11 750h	2	Cajas	362.79	725.58			
			4654	Fichas /cont recyc	7	Cajas	191.91	1,343.37	<u>2,068.95</u>	310.34	2,379.29
1108	31 Dic	Patricia Peña	597	Fichas /cont 9.5x11	5	Cajas	196.42	982.10	<u>2,325.47</u>	348.82	2,674.29
								SUMAS	<u>35,840.83</u>	<u>5,376.12</u>	<u>41,216.95</u>

RESUMEN DE OBSERVACIONES AL INVENTARIO

C23

1. Los trabajos de toma del inventario físico al 31 de diciembre de 2006 arrojaron los siguientes resultados:

- a) Se emitieron con toda oportunidad los instructivos de toma de inventarios y corte de documentos habiéndose designado a los responsables de la toma del inventario físico.
- b) Participamos en la supervisión de la toma de los inventarios físicos habiendo encontrado en general que éste se efectuó con orden y que las mercancías se encontraban debidamente acomodados para su conteo.
- c) El importe total del inventario de la tienda 7907 “El Éxito” al 31 de diciembre de 2006 es de \$359,136.96. A continuación se anexa detalle:

<u>Clave</u>	<u>Descripción</u>	<u>Cantidad</u>	<u>Unidad</u>	<u>Costo Unitario</u>	<u>Importe</u>
115	Sacapuntas redondo	30	caja	45.00	1,350.00
116	Sacapuntas exagonal	30	caja	45.00	1,350.00
210	Pluma tinta negra escribe fácil	120	caja	75.00	9,000.00
211	Pluma tinta azul escribe fácil	100	caja	75.00	9,000.00
230	Marcador visión extra amarillo	20	caja	200.00	4,000.00
231	Marcador visión extra verde	15	caja	200.00	3,000.00
232	Marcador visión extra negro	50	caja	200.00	10,000.00
315	Goma blanca	1	caja	60.00	60.00
316	Goma migajon	1	caja	100.00	100.00
405	Regla de 30 cm. vico	2	caja	70.00	140.00
407	Juego geométrico medida perfecta	6	caja	280.00	1680.00
586	Fichas 9.5x11 750h	50	caja	226.74	11,337.00
597	Fichas 9.5 x 11 1T 2300H	886	caja	122.76	108,770.68
604	Cuaderno profesional cuadro grande	40	caja	230.00	9,200.00
605	Cuaderno profesional cuadro chico	30	caja	230.00	6,900.00
606	Cuaderno profesional raya	45	caja	230.00	10,350.00
607	Cuaderno forma italiana cuadro grande	20	caja	150.00	3,000.00
608	Cuaderno forma italiana cuadro chico	18	caja	150.00	2,700.00
609	Cuaderno forma italiana raya	25	caja	150.00	3,750.00
797	Lápiz Biral No. 2.0	150	caja	20.00	3,000.00
798	Lápiz Biral No. 3.0	100	caja	20.00	2,000.00
826	Compact disc recordable Sany	3	caja	200.00	600.00
827	Compact disc recordable Leo	5	caja	700.00	3,500.00
900	Papel coreano colores	5	caja	200.00	1,000.00
905	Papel crepa colores	6	caja	400.00	2,400.00
1100	Colores Caperucita roja	200	caja	35.00	7,000.00
1107	Colores Rayito	220	caja	38.00	8,360.00
1200	Plastilina colores	2	caja	100.00	200.00
1250	Clip chico	3	caja	300.00	900.00
1251	Clip mariposa	4	caja	400.00	1,600.00
1320	Engrapadora portátil	3	caja	300.00	900.00
1326	Engrapadora de golpe	5	caja	500.00	2,500.00
1350	Grapas estándar	10	caja	350.00	3,500.00

C224

1500	Perforadora manual	2	caja	270.00	540.00
1510	Engargoladora	4	caja	300.00	1,200.00
2100	Tijeras la mejor cortada	115	caja	230.00	26,450.00
2252	Papel Electro T/C caja c/5000	56	caja	150.05	8,402.80
2254	Papel Electro T/Of. c/5000	27	caja	180.00	4,860.00
2350	Folder tamaño carta beige	1	caja	500.00	500.00
2351	Folder tamaño carta amarillo	1	caja	500.00	500.00
2352	Folder tamaño oficio beige	1	caja	600.00	600.00
2400	Forro cuaderno profesional	1	caja	200.00	200.00
3200	Pegamento pegasolo	50	caja	135.00	6,750.00
3205	Lápiz adhesivo pret	3	caja	70.00	210.00
3300	Calculadora estandar	2	caja	100.00	200.00
3310	Calculadora científica	4	caja	825.00	3,300.00
4395	Papel Band Robot T/carta	1598	caja	28.79	46,009.62
4654	Fichas 9.5 x 11 Recyc 2300 H	219	caja	119.94	26,266.86

\$359,136.96

d) Del detalle anterior se realizó una revisión del 57.26% por un importe de \$205,646.96, al departamento 2 sección 5 (papel, sobres) habiéndose realizado las siguientes pruebas físicas:

<u>Clave</u>	<u>Descripción</u>	<u>Cantidad</u>	<u>Unidad</u>	<u>Costo Unitario</u>	<u>Importe</u>
2252	Papel Electro T/C caja c/5000	56	caja	150.05	8,402.80
4395	Papel Band Robot T/carta	1598	caja	28.79	46,009.62
2254	Papel Electro T/Of. c/5000	27	caja	180.00	4,860.00
586	Fichas 9.5x11 750h	50	caja	226.74	11,337.00
4654	Fichas 9.5 x 11 Recyc 2300 H	219	caja	119.94	26,266.86
597	Fichas 9.5 x 11 1T 2300H	886	caja	122.76	<u>108,770.68</u>
					<u>205,646.96</u>

d) De lo siguiente lista de artículos se encontraron las siguientes observaciones:

CLAVE	DESCRIPCION	EXISTE	CONTEO	COSTO UNIT	TOTAL EXIST.	TOTAL CONTEO	DIFERENCIA > A 400.00
2252	Papel Electro Cta caja c/5000	56	0	150.05	8,402.80	0	8,402.80-
4359	Papel Bond Robo t t/carta	1598	1336	28.792	46,009.62	38,466.11	7,543.50-
2254	Papel Electro T/of caja 5000	27	0	180.00	4,860.00	0	4,860.00-
586	F/Cont 9.5X11/4fnul /cbl 750h	50	37	226.74	11,337.00	8,389.38	2,947.62
4654	F/Cont Recyc 18lb 9, 5X11 2300H	219	199	119.94	26,266.86	23,868.06	2,398.80-
597	F/Cont 9.5X11 1T C/1 0/05 2300H	886	868	122.766	108,770.68	106,560.89	2,209.79-

Las diferencias encontradas se debieron a que se recibió al 100% la factura 1100 y no se realizó el ajuste por la mercancía faltante que cubre el importe que tenemos como diferencia entre el conteo físico y lo registrado en el sistema.

El costo unitario de los inventarios se maneja en la tarjeta de almacén por el método de “precios promedio”.

VENTAS

1. Para efectuar la prueba de “revisión de periodo específico” se eligió el mes de Septiembre de 2006, habiéndose obtenido el siguiente resultado al hacer el corte y revisión del expediente consecutivo de facturas:
 - a) La última factura con fecha 30 de Agosto resultó ser la número 705 y la primera con fecha de septiembre fue la 706.

Asimismo la última factura de septiembre resultó ser la 735 y la primera con fecha de octubre fue la 736.
 - b) Se encontró el original debidamente cancelado de la factura número 725.
 - c) Las remisiones que amparaban la salida de las mercancías facturadas en septiembre efectivamente correspondieron a remisiones fechadas en el mismo mes.

CÉDULAS

INVENTARIOS

Inventario al 31 de diciembre de 2006

<u>Clave</u>	<u>Descripción</u>	<u>Cantidad</u>	<u>Unidad</u>	<u>Costo Unitario</u>	<u>Importe</u>
2252	Papel Electro T/C caja c/5000	56√	caja	150.05ø	\$ 8,402.80Σ
4395	Papel Band Robot T/carta	1598√	caja	28.79ø	46,009.62Σ
2254	Papel Electro T/Of. c/5000	27√	caja	180.00ø	4,860.00Σ
586	Fichas 9.5x11 750h	50√	caja	226.74ø	11,337.00Σ
4654	Fichas 9.5 x 11 Recyc 2300 H	219√	caja	119.94ø	26,266.86Σ
597	Fichas 9.5 x 11 1T 2300H	886√	caja	122.76ø	108,770.68Σ
					<u>205,646.96</u>
					Σ

√ = correcto, visto físicamente

ø = de acuerdo con tarjetas auxiliares, bien operadas

Σ = cálculo aritmético correcto

MOVIMIENTO DE INVENTARIOS									
2252 PAPEL ELECTRO C/5000								CAJA	
(ARTÍCULO)					UNIDAD				
ALMACEN		CASILLERO NUM.			CLASIFICACION NUM.			TARJETA NUM.	
FECHA DE ENTRADA O SALIDA	No. DE FACTURA, REMISION U ORDEN	ESPECIE			PRECIO DE UNIDAD	PRECIO MEDIO	VALORES		
		ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA			DEBE	HABER	SALDO
31-jul.	Saldo			254		150.05			38,111.70
03-ago	Compras	301√			150.05	150.05	45,165.05√		83,276.75
31-ago	Ventas		381√	174‡		150.05‡		57,169.05√	26,107.70‡

‡ Operaciones aritméticas correctas (sumas, multiplicaciones, divisiones, etc.)

√ Correcto según documentación original

MOVIMIENTO DE INVENTARIOS									
4395 Papel Band Robot T/Carta							CAJA		
(ARTÍCULO)					UNIDAD				
ALMACEN	CASILLERO NUM.	CLASIFICACION NUM.			TARJETA NUM.				
FECHA DE ENTRADA O SALIDA	No. DE FACTURA, REMISION U ORDEN	ESPECIE			PRECIO DE UNIDAD	PRECIO MEDIO	VALORES		
		ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA			DEBE	HABER	SALDO
31-Jul	Saldo			1,323		28.79			38,089.17
03-Ago	Compras	1,571√			28.79		45,229.09√		83,318.26
31-Ago	Ventas		1,987√	907‡		28.79‡		57,205.73√	26,112.53‡

‡ Operaciones aritméticas correctas (sumas, multiplicaciones, divisiones, etc.)

√ Correcto según documentación original

MOVIMIENTO DE INVENTARIOS									
2254 Papel Electro T. /Of. c/5000							CAJA		
(ARTÍCULO)					UNIDAD				
ALMACEN		CASILLERO NUM.		CLASIFICACION NUM.		TARJETA NUM.			
FECHA DE ENTRADA O SALIDA	No. DE FACTURA, REMISION U ORDEN	ESPECIE			PRECIO DE UNIDAD	PRECIO MEDIO	VALORES		
		ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA			DEBE	HABER	SALDO
31-Jul.	Saldo			212		180.00			38,160.00
03-Ago.	Compras	251√			180.00	180.00	45,180.00√		83,340.00
31-Ago.	Ventas		317√	146£		180.00£		57,060.00	26,280.00£

£ Operaciones aritméticas correctas (sumas, multiplicaciones, divisiones, etc.)

√ Correcto según documentación original

MOVIMIENTO DE INVENTARIOS									
586 Fichas 9.5 X 11 750 H							CAJA		
(ARTICULO)					UNIDAD				
ALMACEN		CASILLERO NUM.		CLASIFICACION NUM.			TARJETA NUM.		
FECHA DE ENTRADA O SALIDA	No. DE FACTURA, REMISION U ORDEN	ESPECIE			PRECIO DE UNIDAD	PRECIO MEDIO	VALORES		
		ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA			DEBE	HABER	SALDO
31-Jul.	Saldo			168		226.74			38,092.32
03-Ago.	Compras	199√			226.74		45,121.26√		83,213.58
31-Ago.	Ventas		252√	115‡		226.74‡		57,138.48√	26,075.10‡

‡ Operaciones aritméticas correctas (sumas, multiplicaciones, divisiones, etc.)

√ Correcto según documentación original

MOVIMIENTO DE INVENTARIOS									
4654 Fichas 9.5 x 11 Recyc 2300 H.							CAJA		
(ARTÍCULO)					UNIDAD				
ALMACEN		CASILLERO NUM.		CLASIFICACION NUM.			TARJETA NUM.		
FECHA DE ENTRADA O SALIDA	No. DE FACTURA, REMISION U ORDEN	ESPECIE			PRECIO DE UNIDAD	PRECIO MEDIO	VALORES		
		ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA			DEBE	HABER	SALDO
31-Jul.	Saldo			318		119.94			38,140.92
03-Ago.	Compras	377√			119.94	119.94	45,217.38		83,358.30
31-Ago.	Ventas		477√	218℄		119.94℄		57,211.38√	26,146.92℄

℄ Operaciones aritméticas correctas (sumas, multiplicaciones, divisiones, etc.)

√ Correcto según documentación original

MOVIMIENTO DE INVENTARIOS									
597 Fichas 9.5 x 11 1 T 2300 H								CAJA	
(ARTÍCULO)					UNIDAD				
ALMACEN		CASILLERO NUM.		CLASIFICACION NUM.			TARJETA NUM.		
FECHA DE ENTRADA O SALIDA	No. DE FACTURA, REMISION U ORDEN	ESPECIE			PRECIO DE UNIDAD	PRECIO MEDIO	VALORES		
		ENTRADA	SALIDA	EXISTENCIA			DEBE	HABER	SALDO
31-Jul.	Saldo			310		122.76			38,055.60
03-Ago.	Compras	368√			122.76	122.76	45,175.68√		83,231.28
31-Ago.	Ventas		466√	212£		122.76£		57,206.16√	26,025.12£

£ Operaciones aritméticas correctas (sumas, multiplicaciones, divisiones, etc.)

√ Correcto según documentación original

INFORME

C233

México, D.F. a 15 de Enero de 2007

Lic. Rosario Bravo

Gerente general

Papelera Mi pequeña Karen, S.A. de C.V.

Estimada Lic. Bravo

Durante la revisión del rubro de inventarios de la tienda 7907 “El éxito”, departamento 2 sección 5 (papel, sobres), al 31 de diciembre de 2006, hemos identificado algunos aspectos que esperamos sean de utilidad a la administración, en su proceso continuo de mejora en todos los niveles de la organización.

La revisión del rubro de inventarios que llevamos a cabo, se efectuó con el alcance que consideramos necesario, para tener una base que nos permitiera determinar la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría aplicados durante la revisión del control interno de la entidad.

Se aplicaron las pruebas que se consideraron necesarias para evaluar el sistema de costos que se está aplicando, se realizó un corte y revisión del expediente consecutivo de facturas (ventas) para revisar la parte que corresponde a las salidas de mercancía. Y se hizo un inventario físico para determinar el control que existe en el almacén.

La revisión de este rubro tuvo como fin hacer recomendaciones detalladas y evaluar su eficiencia para prevenir o detectar los errores e irregularidades que pudieran ocurrir. Los puntos que se comentan en el anexo a este informe, fueron considerados durante el proceso de nuestra auditoría de la tienda 7907 “El Éxito”, S.A. de C.V., por el ejercicio que terminó al 31 de diciembre de 2006.

El informe anexo (observaciones y recomendaciones), fue comentado con los responsables de los departamentos involucrados.


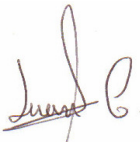

Estamos en la mejor disposición de proporcionar cualquier información que estimen conveniente.





C.P. Esther Ramos

Gerente General Auditoría Interna

Resultado de la revisión del Control Interno en el área de inventarios por el periodo del 1º de enero al 31 de diciembre de 2006.

RESULTADO	RECOMENDACIONES	RESPONSABLE	FECHA COMPROMISO
1. No hay seguimiento oportuno a las diferencias encontradas en los conteos del inventario físico y perpetuo.	Por ningún motivo se deben dejar sin aclaración las pérdidas o extravío de mercancías. Debe responsabilizarse al gerente para disminuir riesgos en el manejo de los productos.	L.A. Luis Montes Rosales Gerente de Ventas 	31 de Enero de 2007
2. Dentro de la cobertura de seguros de los inventarios no cubre los requerimientos necesarios, debido a que la póliza de seguros correspondiente al ejercicio 2006 con No. 70177 cubre solamente el 55% de las mercancías que se encuentran en el almacén y que son propiedad de la empresa.	Se sugiere ampliar la cobertura de la póliza de seguros para los inventarios y así minimizar los riesgos de pérdidas futuras por robos o daños que pudieran sufrir las mercancías.	Lic. Juan García Administración de riesgos 	01 de Mayo de 2007
3. Se encontraron 30 empaques del artículo: 4395 papel band robot t/carta abiertos 100 artículos 4654 f/cont recyc 18lb 9,5x11 manchados	Se recomienda hacer una revisión diaria del departamento 5 papel sobres y se separen los artículos obsoletos del producto apto para la venta.	L.A. Luis Montes Rosales Gerente de Ventas 	31 de Enero de 2007

RESULTADO	RECOMENDACIONES	RESPONSABLE	FECHA COMPROMISO
4. No es tomada en cuenta la opinión del personal en las decisiones o planes a seguir.	Es importante escuchar las opiniones del personal a cargo ya que están mas cerca de la operación y las ideas que pueden aportar pueden ser de mucha utilidad.	L.A. Reyna Aguilar Gerente de Recursos humanos 	31 de Enero de 2007
5. No son claras las instrucciones encomendadas al personal ya que causan mucha confusión al momento de llevarlas a cabo.	Asegurarse que las instrucciones encomendadas hayan quedado claras ya que las operaciones diarias se realizarían en tiempo y forma y a la primera.	Lic. Cristina López Gerente General 	31 de Enero de 2007

CONCLUSIONES

Para toda empresa de giro comercial los inventarios son uno de los activos principales para el desarrollo de la actividad económica, para el mejor aprovechamiento y optimización de las mercancías y debido al crecimiento de las operaciones de las entidades se hizo necesario la implementación de controles y medidas adecuadas para el buen funcionamiento de los inventarios, al conjunto de controles y medidas actualmente se les conoce como Control Interno.

El control interno es el conjunto de políticas y procedimientos implantados por la administración y que comprende el plan de organización para proteger los activos de la empresa.

El control interno está conformado por los siguientes objetivos:

- Obtención de información financiera correcta y segura. Que es básica para el desarrollo del negocio, ya que es una base para tomar decisiones así como la planeación de las actividades futuras.
- Protección de los activos del negocio. El examen de estados financieros no tiene por objeto el de descubrir desfalcos y otras irregularidades similares, se basa en el sistema de control interno establecido de acuerdo al cual el sistema de contabilidad es adecuado.
- Promoción de eficiencia de operación. Que se refiere a mejorar la productividad de las empresas.

Debemos tener presente que para llevar a cabo estos objetivos, se debe contar con elementos de control que son los siguientes:

- Organización: dirección, coordinación, división de labores, asignación de responsabilidad.
- Procedimientos: planeación y sistematización, eficiencia, moralidad.
- Personal: adiestramiento, eficiencia, moralidad, retribución.
- Supervisión.

Una vez delimitados los objetivos y elementos del control interno, estamos en posibilidad de comprender la importancia que el mismo tiene en la administración de las empresas.

El control interno debe ser supervisado continuamente por el personal a cargo del área y debe ser evaluado por el auditor interno de la compañía (en el caso de empresas grandes que cuenten con el área de auditoría interna) que utilizando los elementos de evaluación y revisión como son las normas de información financiera, normas, técnicas y procedimientos de auditoría, emitirá un informe sobre los resultados que encontró y que debe presentar a la gerencia, después de haber comentado los resultados de la revisión con el personal del área de inventarios.

El informe debe contener los resultados obtenidos de la revisión y las acciones que se recomiendan implementar para mejorar las oportunidades encontradas.

Con la revisión del control interno de inventarios estamos evaluando dos fases; el control operativo y el control contable, el control operativo que comprende el movimiento físico del inventario y del mantenimiento de las existencias a los niveles adecuados y con el control contable verificamos el registro apropiado de los mismos para mantener en condiciones óptimas el rubro de mayor importancia en un negocio de giro comercial.

Para la revisión integral del rubro de inventarios además de contar con los elementos mencionados en los párrafos anteriores se hace necesaria la auditoría interna integral que es la revisión de los aspectos administrativos, operacionales y contable-financieros de la entidad sujeta a revisión.

Un enfoque de auditoría interna integral se aplica preponderantemente por profesionales de la auditoría que dependen, laboralmente de la organización en donde la practicarán, las bases que sustentan el ejercicio de la auditoría interna integral descansan en las siguientes consideraciones y criterios.

Alcance de la auditoría interna. Postura institucional.

El alcance de auditoría interna debe cubrir el examen y evaluación de la adecuación y eficiencia del sistema de control interno de la organización, y la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas. Es una sola función que se practica internamente en una organización y sus enfoques serán administrativos, operacionales y financieros.

Desagregación de los objetivos incluidos en la definición de control interno.

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera y la complementaria administrativa y operacional, promover la eficiencia en la operación, y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

Sinergia audital.

Existen ciertas bases de estudio, análisis y conocimiento que el auditor interno debe tener de la entidad a auditar, es decir, debe recorrer el mismo camino para hacer un estudio general e identificarse con la entidad, así como, para conocer la función sujeta a auditoría y las condiciones ideales (administrativas, operacionales y financieras) que deben prevalecer, y que sirven de base para efectuar sus comparaciones y llegar a conclusiones.

Frontera audital.

No existe una frontera perfectamente definida que indique en una revisión de auditoría interna dónde inicia y dónde termina la auditoría administrativa, la auditoría operacional y la auditoría financiera. Un ejemplo es la revisión de los procedimientos (el primer problema que se presenta es que habrá quien los llame procedimientos de operación, y otros dirán que son administrativos); un procedimiento como parte integrante de un sistema, por su lógica de acción es operativo, pero también está encuadrado dentro de disposiciones y políticas administrativas, y por medidas elementales de protección de activos, una de ellas, de las mas importantes, es que se encuentren registrados en la contabilidad.

Revisión de resultados de operación.

Para auditar resultados de operación (consignados en estados financieros) se deben revisar las operaciones que les dieron efecto, y las disposiciones administrativas con base en las cuales se operó. Para revisar aspectos operacionales se debe recurrir a las mismas disposiciones administrativas que los gobiernan, y cerciorarse de que el resultado de esas operaciones esté correctamente contabilizado. Para revisar funciones administrativas habrá que recurrir a las operaciones para calificar qué tan efectivas han sido aquellas, además de analizarlas en su conjunto en los estados financieros.

Resultado de la función de auditoría interna.

No debe olvidarse que cuando una autoridad de la compañía solicita una auditoría interna, lo que menos le va a importar es cómo se llame ésta; ya que lo que desea saber es qué está sucediendo en determinada área de su organización, y entre más integral o completo sea el enfoque de revisión de su auditor será mejor; de igual manera, tampoco le interesará saber si se aplicaron enfoques de auditoría administrativa, operacional o financiera, pues solo querrá, simple y sencillamente: resultados.

Corolario.

Se puede y se debe identificar cada tipo de auditoría; en la práctica se pueden conjugar los objetivos de las mismas para dar un servicio más completo y profesional. La auditoría interna integral debe tener un enfoque primario con revisión de aspectos complementarios. La auditoría interna integral requiere la filosofía de un mayor servicio y calidad del mismo, que debe imperar en un auditor, quien depende en forma interna de una entidad.

De lo anterior se puede decir que la auditoría interna integral es una herramienta muy valiosa para el desempeño de la auditoría interna en la revisión del rubro de inventarios así como de cualquier otra área de la empresa ya que como su nombre lo indica la revisión abarca todos los aspectos que conlleva como son el administrativo, financiero y operacional.

BIBLIOGRAFÍA

1. Arens Alvin A. Auditoría un enfoque integral. México, Editorial Prentice Hall Hispanoamericana, S.A.1996.
2. Bacon Charles A. Manual de auditoría interna. México, Editorial Hispano Americana, S.A. de C.V. 1982.
3. De la Mora Maurice Eyssautier. Elementos básicos de administración. Editorial Trillas, 2000.
4. Fernández Arena José Antonio. La auditoría administrativa (texto básico). México, Editorial Diana, 1992.
5. Ferrín Gutierrez Arturo. Gestión de stocks. México, Fundación Confemetal, 2002.
6. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas de información Financiera. México, Editorial Equus Impresores, S.A. de C.V., 2006.
7. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas y procedimientos de auditoría. México, Editorial Equus Impresores, S.A. de C. V., 2000.
8. Lara Flores Elías Primer curso de contabilidad. México, Editorial Trillas, 2006.
9. Mendívil Escalante Víctor Manuel. Elementos de auditoría. México, Editorial Ecasa, 2002
10. Mercado H. Salvador ¿Cómo hacer una tesis?, tesinas, informes, memorias, seminarios de investigación y monografías. México, Limusa, 1998
11. Molina Aznar Víctor E. Administración de almacenes y control de inventarios. México, Ediciones fiscales ISEF, S.A., 2002.
12. Munch Galindo Lourdes. Elementos de administración. México, Editorial Trillas, 1999.
13. Perdomo Moreno Abraham Administración financiera de inventarios, control tradicional y control justo a tiempo. México, Internacional Thompson, 2000.
14. Perdomo Moreno Abraham. Análisis e interpretación de estados financieros. México, Internacional Thompson, 2000.
15. Rodríguez Valencia Joaquín. Sinopsis de auditoría administrativa. México, Editorial Trillas, 2001

16. Ruíz de Velasco Luis. Auditoría práctica. México, Grupo editorial León, 2000.
17. Sánchez Alarcón Fco. Javier. Programas de Auditoría. México, Internacional Thomson, 2000.
18. Sánchez Curiel G. Auditoría Operacional. El examen de flujos de transacciones. México, Editorial ECASA, 1993.
19. Santillana González Juan Ramón. Auditoría I. México, Editorial ECAFSA, 2000.
20. Santillana González Juan Ramón. Auditoría interna integral. México, Editorial Thompson, 2004.
21. Soffer Ezra Sión. El sistema detallista: sus aspectos operativos, contables, financieros y fiscales. México, Ediciones Fiscales ISEF, 2005
22. Téllez Trejo Benjamín Rolando. Auditoría un enfoque práctico. México, Editorial Thompson, 2004.