

875208
25
24



UNIVERSIDAD VILLA RICA

FACULTAD DE CONTADURIA

ESTUDIOS INCORPORADOS A LA UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO

*"ANALISIS DEL CONTROL DE INVENTARIOS
DE UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA
DE PRODUCTOS PERECEDEROS"*

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

Germán Rodríguez Gómez

DIRECTOR DE TESIS
C. P. M. A. Ramón Ríos Espinosa

REVISOR DE TESIS
C. P. Gerardo Alfredo Delgado Contreras

BOCA DEL RIO, VER.

1999

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

272411



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A DIOS:

Por darme la voluntad, fortaleza
De superarme y de guiarme en todo
Momento de mi vida, te doy las
Gracias Donde quieras que estés.

**A MI MADRE:
IGNACIA LIDIA GOMEZ TRINIDAD**

A ella por haberme dado la vida y ser
Parte fundamental en mis éxitos, estando
Muy cerca en los momentos difíciles,
Brindándome su cariño y comprensión.

**A MI PADRE:
FELIPE RODRIGUEZ MAZA**

Gracias por todo el apoyo que me has dado
Contribuyendo de manera constante y fiel
En mi educación.

**A MIS HERMANOS:
ELVIRA, EDUARDO, FELIPE, LORENA
JUAN Y FELIX**

Gracias por colaborar y compartir cotidianamente
Mis anhelos y contribuir de manera significativa
En cada momento de mi vida.

A ELENA:

Mi sincero agradecimiento por tu apoyo
Incondicional para la realización de este
Trabajo y ser parte fundamental en mi vida.

**A MI ASESOR:
C.P.M.A. RAMON RIOS ESPINOSA**

Por su valiosa colaboración en la elaboración
De este trabajo de tesis.

INDICE

INTRODUCCION	1
---------------------------	---

CAPITULO I

METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

1.1. Planteamiento del problema	3
1.2. Justificación de la investigación	4
1.3. Objetivos	5
1.3.1. Objetivo general	5
1.3.2. Objetivo específicos	6
1.4. Hipótesis	6
1.4.1 Variable independiente	7
1.4.2. Variable dependiente	7
1.5 Tipo de investigación	7
1.5.1 Documental	7
1.5.2. De campo...	7
1.5.3 Importancia del estudio	8
1.5.4. Limitación del estudio	8

CAPITULO II

MARCO TEORICO:

APLICACION Y RAZON DEL CONTROL INTERNO EN LOS INVENTARIOS

2.1. Antecedente del control interno	9
2.2. Concepto y objetivos del control interno	14
2.3. Elementos de control interno	25
2.3.1. Organización	25
2.3.2. Procedimiento	31
2.3.3 Personal	35
2.3.4 Supervisión	40
2.4. Aplicación del Control Interno en los negocios	40

2.5 Concepto e importancia de los inventarios	48
2.6. Problemas en la administración de inventarios	52
2.7. Clasificación de los inventarios	55
2.8. Sistema de registro de inventarios	59
2.8.1. Sistema global o mercancías generales	60
2.8.2. Sistema perpetuos o constantes	72
2.8.3. Sistema pormenorizado o analítico	76
2.9. Métodos de valuación de inventarios.....	89
2.10. Bienes que se incluyen en un inventario físico	101

CAPITULO III

CASO PRACTICO:

ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS EN UNA EMPRESA COMERCIAL.

3.1. Antecedentes de la empresa comercial	110
3.2. Cuestionario sobre la evaluación del Control Interno de los inventarios	112
3.3. Análisis y evaluación de la información	113
3.4. Recomendaciones del análisis y evaluación	115

CAPITULO IV

CONCLUSIONES	119
RECOMENDACIONES	121
BIBLIOGRAFIA	124

INTRODUCCION

El escrito que a continuación presento como tesis, trata de dar una luz más objetiva a lo que su tema señala. “El control de inventarios de empresas comercializadoras de productos lácteos y carnes frías” queriendo con esto señalar en la forma mas clara los objetivos principales del control de inventarios de este tipo de productos.

En mi escasa experiencia en el campo de la práctica, me he podido percatar que una gran parte de los problemas que surgen en estas empresas, se deben a que no cuentan con un adecuado control de su inventario, por no tomar en consideración dicho componente, y por no llevar a cabo los estudios necesarios para su establecimiento, ya que su nacimiento ha sido un síntoma de satisfacer la necesidad que la sociedad exige y debido a la amplitud con que pueden ser tratados cada uno de los temas, he dividido este trabajo en cuatro capítulos

En el primer capítulo enfocamos toda nuestra atención en lo que es la metodología de la presente investigación.

En el segundo se realizó un enfoque de las partes generales del control interno, y su relación con la contabilidad, así mismo una breve reseña de la historia de ambos conceptos y las funciones dentro de las organizaciones. Continuando con la investigación mostramos el principal objetivo, que será el de conocer los inventarios y su control en las empresas comercializadoras .

En el tercer capítulo se analiza un caso práctico del registro y valuación del Control Interno de los inventarios en una empresa comercializadora de productos perecederos

En el capítulo cuarto mencionamos la conclusión del trabajo realizado, así como las recomendaciones que a mi juicio se deben de considerar en toda empresa, dedicada a la compra y venta de productos perecederos.

CAPITULO 1

METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Los negocios de compra y venta de productos perecederos; por las características de sus productos están propensos a pérdidas considerables por un mal manejo de los inventarios. En la actualidad este tipo de empresa enfrenta problemas en la administración de sus inventarios, donde las situaciones más comunes son la acumulación o escasez de los mismos por existir artículos que tengan demasiado movimiento o viceversa, los problemas anteriores en ocasiones son derivados de contar con personal inadecuado que no tienen experiencia y no se les capacita en el manejo de este tipo de inventarios; no poseen sistemas de registro y valuación de los inventarios de tal forma que la información acerca de éstos no es veraz ni oportuna.

En la actualidad una entidad económica donde su actividad principal es la producción y el comercio exige tener adecuadas herramientas para la planeación y control de sus inventarios, por tal motivo este tipo de empresas dedicadas a la compra- venta de productos perecederos debe contar con

un adecuado sistema de control de inventarios en su respectivo almacén, con la finalidad de obtener un manejo eficiente de todas y cada una de las mercancías evitando pérdidas por descuido, robo, caducidad, etc., además de mantener una rotación de inventarios que permitan la salida de artículos que tengan poca demanda, el no hacerlo ocasionaría problemas en la información financiera y posibles fraudes en la administración, trayendo consigo pérdidas en la empresa.

Para obtener el resultado que se espera, es necesario contar con el apoyo de un buen sistema de contabilidad ya sea manual o electrónico que servirá de base para el registro de entrada y salida de las mercancías al almacén, mediante la implantación de un procedimiento de inventario que nos mostrará la información que se desea principalmente cuando se realiza un recuento físico y lograr una comparación para contribuir a tomar decisiones adecuadas y precisas. Obteniendo con ellos un manejo eficiente de sus productos, planeando sus compras anticipadamente y tener un stock de las mismas, logrando así el equilibrio en el almacén, proporcionándole un valor o el costo de venta adecuado, mediante las técnicas de valuación por el incremento que existe constantemente de los costos y los gastos

1.2. JUSTIFICACIÓN DEL PROYECTO

Este tipo de empresas donde su principal giro es la compraventa de productos perecederos, necesita de una rotación constante de inventarios. Ya que si no se lleva un adecuado control interno de los mismos, representarán problemas en sus costos y por consiguiente en su utilidad

A medida que crecen los negocios y se trata de mejorar su administración, los propietarios y encargados de llevar las finanzas, encuentran más complejos y más grandes sus problemas. Estas que a su vez deberán contar con un control que permitan el desarrollo de la entidad, en forma acertada para el logro de todos y cada uno de sus objetivos. El manejo, control, administración de los inventarios es sin duda parte fundamental para lograr estos objetivos.

La base del desarrollo de la presente investigación es por la necesidad que tienen diversas entidades dedicadas a la compraventa de productos lácteos y carnes frías de obtener mediante un buen control interno de sus inventarios, que les redituara mayores ganancias al disminuir los costos y las pérdidas principalmente por robos, caducidad de este tipo de inventarios y a la vez lograr una mayor rotación en los mismos.

Algunas entidades no han logrado obtener los resultados esperados en el manejo de este activo tan importante, principalmente para este giro (compra venta de productos perecederos) que al disminuir sus ventas principalmente en la época de inflación y el encontrarse el almacén saturado de mercancías y no exista demanda reflejará importantes mermas en las utilidades esperadas.

1.3. OBJETIVOS

1.3.1. OBJETIVO GENERAL

Realizar un estudio analítico del control de inventario de las empresas con giro compra venta de productos perecederos, localizando las fallas más comunes en los almacenes, contribuyendo a obtener un control adecuado de las mercancías.

1.3.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Mostrar las principales herramientas empleadas en el control de inventarios de las medianas empresas dedicadas a la compraventa de productos perecederos

Conocer los procedimientos de registros de inventarios que existan para el mejor control interno de mercancías.

Realizar un análisis de las técnicas de valuación adecuadas, para el manejo de los inventarios en los almacenes.

Hacer mención del beneficio que proporciona el sistema de contabilidad a un control de almacén en las medianas empresas dedicadas al comercio.

1.4. HIPÓTESIS

Un sistema de registro, valuación y control interno de los inventarios en las empresas de compra y venta de artículos perecederos es de vital importancia para la generación de utilidades

1.4.1. VARIABLE INDEPENDIENTE

Sistema de registro, valuación y control interno de los inventarios

1.4.2. VARIABLE DEPENDIENTE

Generación de utilidad.

1.5. TIPO DE INVESTIGACION

Para efecto de esta investigación se recopilará información documental y de campo, con el fin de profundizar en el estudio del control interno de los inventarios de las empresas comercializadoras de carnes frías, embutidos, lácteos, jugos, flanes, gelatinas y artículos de abarrotes en general.

1.5.1. DOCUMENTAL

La información documental que vamos a utilizar para realizar la investigación, se obtendrá mediante consultas a libros, revistas, leyes y reglamentos que traten sobre el tema de este trabajo.

Después de obtener la información se estudiará y analizará para realizar esta investigación

1.5.2. DE CAMPO

Se realizará una investigación sobre las condiciones reales de los sistemas de control interno de las empresas comercializadoras de la zona conurbada de Veracruz, así como los problemas que enfrentan. Se realizará una investigación sobre las condiciones reales de los sistemas de control interno de las empresas comercializadoras de la zona conurbada de Veracruz, así como los problemas que enfrentan.

Para la realización de esta investigación se utilizaran como herramientas el cuestionario con respuestas abiertas y mediante la observación.

1. 5. 3. IMPORTANCIA DEL ESTUDIO

Este trabajo se realizara pensando en la contribución que se le pueda proporcionar a las medianas empresas dedicadas a la compraventa de productos perecederos, con el fin de lograr un manejo eficiente en el control de inventarios, mediante sistemas de registros, herramientas electrónicas, personal capacitado etc. principalmente en las empresas antes mencionadas, clasificándolas por su nivel de ingresos que fluctúa en promedio de \$ 2,400,000.00 en el ejercicio y con un promedio de ocho a diez asalariados.

1. 5. 4. LIMITACIONES DEL ESTUDIO

En la presente investigación no tiene limitaciones, en lo que concierne al departamento de almacén, que nos impida su desarrollo en virtud de contar directamente con la información, además de la colaboración de los trabajadores que están directamente relacionadas en este trabajo.

En el caso practico no se tendrá que manejar un importe de los movimientos de la empresa, y es que nuestro enfoque se dirigió a su control interno en el almacén afectando directamente a su existencias, entradas y salidas de las unidades.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

APLICACION Y RAZON DEL CONTROL INTERNO EN LOS INVENTARIOS

CAPITULO II

APLICACION Y RAZON DEL CONTROL INTERNO EN LOS INVENTARIOS

2.1. ANTECEDENTES DEL CONTROL INTERNO

El desarrollo económico de los pueblos derivado de las conquistas, de la ciencia, en el campo industrial, ha permitido el establecimiento de grandes empresas. Esta ha dado por resultado una gran complejidad en la organización y administración de esas instituciones.

El comerciante antiguo no tenía problemas de esa especie en muchos casos, atendían personalmente la compra, guarda y venta de la mercancía, y si en ocasiones ocupaba algún ayudante que le hiciera menos pesada su labor, seguía invariablemente vigilando y atendiendo el negocio en la totalidad de sus operaciones

El industrial en pequeño trabajaba en forma semejante: el mismo instalaba su escasa

maquinaria; adquiría los materiales y objetos necesarios para la manufactura y en muchos casos una vez fabricados algunos artículos, salía en persona a realizarlo.

Estas personas no tenían necesidad de controlar sus operaciones, ellos mismos la efectuaban y si resultaba algún error estaban en condiciones de saber inmediatamente de donde provenía.

A fines del siglo pasado, cuando se inició el desarrollo industrial que ahora estamos palpando, comenzó a observarse la necesidad del control en los negocios. Por lo general, en esa época las empresas producían por sí mismas y en cierta forma a merced de las circunstancias. No se hacían estudios previos para la promoción y organización de las compañías; en realidad, estas nacían por efecto de las necesidades más imperiosas.

Como consecuencia, la administración se encontraba en las mismas condiciones y seguía la misma ruta de incertidumbre. No se conocían los medios más convenientes para la eficiencia del trabajo, la contabilidad rudimentaria tenía como única función el registro, las más de las veces incorrecto, de las operaciones del negocio, y la estadística, desconocida o menospreciada, no se empleaba y si se empleaba era en forma deficiente. A menos que el producto que se fabricara fuera de tal manera necesario y poder realizarse a un precio tal que absorbiera las pérdidas causadas por la ineficiencia de la organización, el fracaso de la empresa era inevitable. El quebranto de los capitales, los errores y el fraude eran el resultado, y en no en pocos casos se carecía de los elementos indispensables para descubrir y comprobar sus alcances y derivaciones. Como el período del crecimiento rápido de los negocios fue acompañado en gran parte por utilidades substanciosas, la

administración enfocó sus energías a la producción y expansión, haciendo caso omiso de la eficiencia de sus operaciones internas. Sin embargo, la situación en los últimos años ha sido diferente. Hoy, debido a la mayor estabilidad de los negocios y a la lucha por los mercados, la importancia y trascendencia de la organización y administración de las empresas están fuera de toda duda. Las utilidades dependen en una forma más directa del arreglo científico de las partes componentes de una empresa y de la buena administración y eficiencia de las operaciones.

El control interno está íntimamente relacionado con el estudio de la organización y administración de los negocios, por lo que es necesario asentar, lo que se entiende por estos dos últimos conceptos, a reserva de que, posteriormente, se aclare lo que significa el control interno.

La organización implica proyectar sobre bases científicas la estructura de una empresa, de manera que las partes que la integran queden ordenadas lógicamente, a fin de que pueda realizar los propósitos para los cuales fue creada.

La administración, en cambio, se refiere al trabajo de dirigir, controlar y supervisar las operaciones de una empresa para alcanzar los objetivos previstos en la organización.

¿En qué consiste la buena administración? Desde luego, esta pregunta no puede contestarse en forma categórica. Intervienen varias circunstancias que se tratarán de explicar a continuación.

Ocupa lugar primordial el individuo. No es posible una administración acertada si el hombre que está al frente de ella, llámese director general, gerente o propietario, carece de la

preparación e inteligencia necesarias para realizar esa función. Ningún sistema, por perfecto que fuese, podría substituir la dirección eficaz que proporciona el individuo de experiencia y de talento.

Sin embargo no basta con un hombre de esas características para la administración de un negocio, es físicamente imposible que una sola persona abarque todas las funciones que requiere una negociación, ya no digamos de grandes proporciones, sino a un de mediana cuantía.

En consecuencia, el director general o gerente que viene a constituir la autoridad central del organismo, necesita delegar sus facultades y atribuciones en varios funcionarios especialistas que se encarguen de atender las distintas actividades que se desarrollan en una empresa. Por otra parte, la administración de un negocio de las proporciones indicadas, no podría ser factible, a menos que el director contara con una información periódica acerca de la situación económica y de los resultados de la operación del mismo.

Por lo tanto, surgen dos nuevas preguntas: ¿en que forma podrá controlar la autoridad central el trabajo de sus subordinados? Y ¿cuales son los medios de que dispondrá para obtener los datos referentes a la situación económica y los resultados de operación?

La respuestas a estas interrogaciones corresponde resolverlas al control interno, como se explica a continuación.

Si bien la asignación de funciones del personal representa una parte del estudio de la organización y administración de empresas, en los tratados sobre estas materias el problema se enfoca desde un punto de vista muy preciso, sin llegar a temas tales como la distribución adecuada

de trabajos entre funcionarios y empleados en el sentido de evitar dificultar cuando menos, los errores y fraudes y, en general, ejercer un control eficaz sobre las labores del personal

Así mismo, la contabilidad, además de tener como funciones el registro y la interpretación de las transacciones que se realizan, debe ser uno de los instrumentos de control primordiales con que cuente la administración para el logro de sus objetivos.

Es precisamente el propósito de este trabajo exponer los principios fundamentales para fijar en forma apropiada las labores del personal, y unido a esto, señalar la importancia de la contabilidad basada en el control interno, para obtener de ella todos sus beneficios.

“Por fortuna, tiende a desaparecer en nuestro medio la antigua costumbre de considerar la contabilidad como algo accesorio y molesto. Los hombres de negocio, con escasas excepciones, ya no consideran que los libros y registros contables constituyan una necesidad impuesta por el fisco, sino por el contrario, consideran que un buen sistema de contabilidad es uno de los elementos más valiosos para conseguir un eficaz control de las actividades de una empresa. Así observamos que, a través de los informes y estados financieros, la dirección conoce el funcionamiento de la negociación en su conjunto y en particular por cada departamento.

Empero, un sistema contable, por bien proyectado que se encuentre, no estará completo si no garantiza a la administración que los datos que se le presentan en los estados financieros e informes son los correctos, y al mismo tiempo es necesaria la distribución adecuada de las funciones del personal y el establecimiento de responsabilidades a través de la contabilidad para evitar, en lo

posible, los desperdicios, los errores, los fraudes y en general, proporcionar los medios indispensables para el control efectivo del negocio en sus partes vitales

Esta es la misión del control interno, con el apoyo de un buen sistema de contabilidad que al desarrollarse eficientemente lograrán sus objetivos.” (1)

2.2. CONCEPTOS Y OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

Con el fin de profundizar respecto a lo que garantiza este sistema tan útil para todos y cada una de las empresas Analizaremos diferentes autores mostrando en base a su experiencia que es para cada uno de ellos el Control Interno.

“Concepto de Control Interno según Charles A. Bacorn. Control interno se denomina al conjunto de normas mediante las cuales se lleva a cabo la administración dentro de una organización, y también a cualquiera de los numerosos recursos para supervisar y dirigir una operación determinada, o las operaciones en general ”(2)

“Concepto de Control Interno según Raúl Niño Alvarez. Consiste como su nombre lo indica, en proporcionar control a la gerencia, a través de un plan de organización, para asignar a las personas que laboran en la empresa, sus atribuciones y grados de responsabilidad.” (3)

(1) Gómez Morfín , El Control Interno de los negocios, Edit. Fondo de Cultura Económica México 1978,pags.11,12, 13

(2) Charles A. Bacorn, Manual de Auditoría Interna,Edit. U.T.E.H.A,México1982,Pág 5

(3) Raúl Niño Alvarez, Contabilidad Intermedia I, Edit. Trillas,México 1992, Pág. 19

“Concepto de control interno según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración.” (4)

“Concepto de control interno según Mendivil Escalante. El control interno de un negocio es el sistema de su organización los procedimientos que tienen implantados y el personal con que cuenta, estructurados en un todo para lograr tres objetivos fundamentales: a) La obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna. b) La protección de los activos de la empresa y c) La promoción de la eficiencia en la operación del negocio.” (5)

“Concepto de control interno según Abraham Perdomo Moreno. Plan de organización entre la contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados que adopta una empresa, pública privada o mixta para obtener información contable, salvaguardar sus bienes, promover la eficiencia de sus operaciones y adhesión a su política administrativa.

Plan de organización.- Es decir el control interno, un programa que precisa el desarrollo de actividades y el establecimiento de relaciones de conductas entre personas y lugares de trabajo en forma eficiente.” (6)

(4) I.M.C.P. A.C, Control Interno por Objetivos y Ciclos de Transacciones, Pág 10

(5) Mendivil Escalante Victor Manuel, Elementos de Auditoría Interna, Editorial ECASA, México 1990

(6) Abraham Perdomo Moreno, Fundamentos de Control Interno, Edit.Ecasa, Pág 3,4,5

Todas las empresas públicas, privadas y mixtas, ya sean comerciales, industriales o financieras, deben de contar con un instrumento de control administrativo, tales como un buen sistema de contabilidad, apoyado por un catálogo de cuentas eficiente y práctico, deben contar además de un sistema de control interno, para confiar en los conceptos, cifras, informes y reportes de los estados financieros.

Luego entonces, un buen sistema de control interno es importante, desde el punto de vista de integridad física y numérica de bienes, valores y activos de la empresa, tales como efectivo en caja y bancos, mercancías, cuentas y documentos por cobrar, equipo de oficina y reparto, etc. es decir, un sistema eficiente y práctico de control interno, dificulta la colusión de empleados, fraudes, robos, etc. Para la obtención de la máxima eficiencia del sistema de control interno, es necesario su vigilancia periódica y metódica por parte de:

Gerente general, contralor, comisario o consejo de vigilancia, auditores internos, externos, etc. es común en todas las empresas la tendencia humana de apartarse de las reglas establecidas generalmente, en aquellas donde se siguen procedimientos monótonos y de rutina, de ahí que resulte útil práctico y conveniente su vigilancia y revisión periódica y metódica, para que el sistema de control interno no decaiga ni pierda eficiencia.

El control en si es un plan de organización entre el sistema de contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados, que tienen por objeto obtener información segura, salvaguardar las mercancías materias primas, productos en proceso y productos terminados propios,

de disponibilidad inmediata, que al curso normal de operaciones están destinadas a la venta ya sea en su estado original de compra o después de transformados.

El control de los inventarios de mercancías, debido a su naturaleza, es el elemento financiero que ofrece, sino los más difíciles problemas, si la mayor variedad de ellos debido a lo cual, es frecuente que las empresas modernas adolezcan de alguna deficiencia en la inversión de inventarios. Esas deficiencias se presentan cuando la inversión no guarda las proporciones adecuadas con:

1. El tiempo normal de recuperación
2. Otros elementos financieros de la empresa, especialmente con el volumen de ventas.

Las deficiencias en inventarios ocasionan una gran serie de problemas en las empresas, e incluso alguien a mencionado que el éxito ó fracaso de las mismas, dependen en gran parte de un adecuado control de los inventarios, pues tanto la infrainversión como la sobreinversión en los mismos, son altamente dañinas a una institución, por causar entre otros los siguientes problemas, que redundan en las finanzas de la empresa:

1. Retraso en el cumplimiento de pedidos
2. Irregularidad en la producción
3. Costo excesivo en el departamento de compras
4. Incremento en los gastos de almacenaje
5. Incremento en mercancías deterioradas
6. Capital inmovilizado

7 Pago de seguros excesivos etc.

Lo anterior, brinda una idea clara y precisa de la importancia y necesidad de control de inventarios, en el cual el encargado de este debe participar decisivamente, viendo en primer lugar que se observen los siguientes requisitos en la administración de los mismos:

a) Clasificación de inventarios de acuerdo a la naturaleza de las existencias en:

Artículos terminados, materias primas, producción en proceso, mercancía en tránsito.

b) Simplificación y estandarización de los inventarios, eliminando artículos de poca rotación, y demanda, y establecimiento grupos homogéneos y uniformes de artículos en cuanto a tamaño y presentación.

c) Facilidad de manejo de los inventarios, es decir, organización interna de los almacenes adecuados, por medio de colocación de estantes, clasificación de artículos, etc.

d) Uso de formas, registros e informes adecuados, que proporcionen datos suficientes para satisfacer las necesidades de control e información de las áreas de contabilidad, costos, ventas, producción, etc

Por cuanto a las formas a utilizar, se debe subrayar lo importante que es en éste y en todos los casos su control cuidadoso. Para el efecto es recomendable que al fin de cada período fiscal (mes, trimestre, etc.) Se realice un recorte de formas y formularios en uso.

e) Contratación de personal competente, para el manejo de almacenes

Utilización de métodos mecánicos para el control de inventarios, como:

1. Fijación de niveles máximos y mínimos de existencias

2. Métodos de razones para determinar la rotación de inventarios en:

Materia prima, producción en proceso, artículos terminados etc.

3. Elaboración de presupuestos para todos y cada uno de los diferentes:

Tipos de inventarios que se tengan en la empresa ; con lo cual se pueden hacer comparaciones entre datos reales y presupuestados.

4. Fórmulas para determinar el rendimiento sobre la inversión en inventarios, etc.

Naturalmente todos los conceptos antes mencionados facilitan el control de los inventarios, lo cual resulta obvio; sin embargo, de ninguna manera se puede pensar que son suficiente y que por si mismos garantizan ese control, pues los inventarios son el resultado de una serie de funciones y actividades profundamente interrelacionadas entre sí, como: ventas, compras y producción; las cuales necesariamente deben ser debidamente organizadas y coordinadas si se desea contar con una adecuada administración y control de inventarios.

El control interno sobre los inventarios, comprende los controles contables y físicos. Es la indicación de un buen control contable sobre los inventarios la existencia de un sistema en el cual los deberes de los empleados están separados de tal modo que las personas que controlan los inventarios no estén también a cargo de facturar las ventas o registrar las compras. El sistema contable debe ser diseñado de modo que el flujo de información contable sea paralelo al flujo físico del inventario. No se deben embarcar mercancías del inventario sino hasta que las ventas estén aprobadas y el embarque autorizado. Las facturas de compras no deben ser registradas ó aprobadas

para pago sino hasta que se determine que los informes de recepción concuerdan con los artículos facturados

La frecuencia de inventarios físicos indica un buen control, así como la existencia de procedimientos bien definidos tocantes a transacciones no rutinarias tales como la venta de desperdicios u otras circunstancias, como son los faltantes de inventarios.

El control físico se relaciona con la protección de las existencias contra robo ó deterioro. La evidencia de la existencia de estos controles abarca alarma contra robos, guardias ó vigilantes nocturnos, cercas, cerraduras y otras medidas de seguridad situaciones donde se observan existencias desordenadas en los almacenes, inventarios expuestos a los elementos, y edificios de almacenamiento en malas condiciones, indican un pobre control físico desde el punto de vista del deterioro.

El control interno sobre los inventarios es importante porque las mercancías son el alma de un comercializador. Las compañías exitosas cuidan mucho de proteger sus inventarios. Entre los elementos de buen control interno sobre los inventarios se incluyen:

1. Contar los inventarios físicamente por lo menos una vez cada año cualquiera que sea el sistema que se use.
2. Mantener procedimientos eficientes de compras, recepción y embarques
3. Almacenar los inventarios para protegerlos de robos, daños y deterioro
4. Limitar el acceso a los inventarios a personal que no tengan acceso a los registros contables.
5. Mantener registros de inventarios perpetuos para mercancías con alto costo unitario.

6. Comprar inventarios en cantidades económicas
7. Mantener en existencia el inventario suficiente para evitar situaciones de falta de productos, que conducen a la pérdida de ventas.
8. No mantener almacenado un inventario demasiado grande, evitando de esta forma el gasto de inmovilizar dinero en artículos que no se necesitan.

El conteo físico anual de los inventarios es necesario porque es la única forma de estar seguros de la cantidad de mercancías en existencias es contarlas. En los mejores sistema de contabilidad se producen errores y se necesita del conteo para establecer el valor correcto del inventario. Cuando se detecta un error se ajustan los registros para que estén de acuerdo con el conteo físico.

El mantener alejados de los registros contables a quienes manejan los inventarios es una separación de tareas fundamental. Un empleado que tenga acceso a los inventarios y a los registros contables puede robar mercancías y hacer un asiento para esconder el robo. Por ejemplo, pudiera aumentar el importe de una rebaja en el valor de los inventarios para hacer aparecer que las mercancías disminuyeron en valor cuando en realidad fueron robadas.

Finalmente de todo lo anteriormente expuesto se puede expresar que el Control Interno es un conjunto de normas, procedimientos, individuos que interrelacionados entre sí, logran los objetivos planeados para un mejor desempeño, desarrollo y eficiencia en cada una de sus áreas.

OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

El control interno contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros. Por lo tanto, el control interno contable, está diseñado, en función de los objetivos que se enumeran, para suministrar seguridad razonable de que:

Todos los controles internos contables son el resultado de o pueden considerarse como controles administrativos. Por otra parte, el plan de organización y los procedimientos de registros establecidos por la gerencia para documentar o ayudar en su proceso de toma de decisiones, puede incluir una serie de controles que no tienen efecto en el sistema de contabilidad, al menos directamente.

La información operativa de tipo estadístico, registro de acceso a ciertas instalaciones de la empresa o una buena parte de los archivos en un departamento de personal, pueden considerarse controles administrativo.

OBJETIVOS BASICOS DEL CONTROL INTERNO

Los objetivos básicos del control interno son cuatro:

- a) La protección de los activos de la empresa;

- b) La obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.
- c) La promoción de eficiencia en la operación del negocio, y
- d) Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

Se ha definido que los primeros dos objetivos cubren el aspecto de controles internos contables y los dos últimos se refieren a controles internos administrativos.

OBJETIVOS GENERALES DEL CONTROL INTERNO

“La comprensión de lo que es el control interno resulta más accesible a través de sus objetivos ya que el control interno en sí es algo complejo porque abarca las personas, la forma como están organizadas, a los procedimientos a que se sujetan sus acciones y a los actos mismos que realizan.

A continuación se enumeran los objetivos generales de control interno que son aplicables a todos los sistemas:

- a) Objetivos de autorización. Todas las operaciones deben de realizarse de acuerdo con autorizaciones generales o especificaciones de la administración.

Las autorizaciones deben de estar de acuerdo con criterios establecidos por nivel apropiado de administración.

Las transacciones deben ser válidas para conocerse y someterse a su aceptación

oportunamente; todas y solamente aquellas transacciones que reúnan los requisitos establecidos por la administración, deben reconocerse como tales y procesarse oportunamente.

Los resultados de procesamiento de transacciones deben informarse oportunamente y estar respaldados por archivos adecuados.

b) **Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones.** Todas las operaciones deben de registrarse para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados o de cualquier otro criterio aplicable a dichos estados y para mantener en archivos apropiados datos relativos a los activos sujetos a custodia.

Las transacciones deben clasificarse en forma tal que permita la realización de los estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados y el criterio de la administración.

Las transacciones deben quedar registradas en el mismo período contable cuidando específicamente que lo sean aquellas que afectan más de un ciclo.

c) **Objetivos de salvaguarda física.** El acceso a los activos solo debe permitirse de acuerdo con autorizaciones de la administración.

d) **Objetivos de verificación y evaluación.** Los datos registrados relativos a los activos sujetos a custodia deben compararse con los activos existentes a intervalos razonablemente y tomar las medidas apropiadas respecto a las diferencias que existan.

El contenido de los informes y de las bases de datos y archivo debe verificarse y evaluarse periódicamente.

Deben existir controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se informan en los estados financieros, ya que este objetivo complementa en forma importante a los mencionados anteriormente.” (7)

2.3. ELEMENTOS DE CONTROL INTERNO

Para una mejor comprensión de los factores que intervienen en el control interno de las empresas, a continuación se presenta los elementos que forman parte del mismo.

Los elementos del control interno pueden agruparse en: cuatro clasificaciones

a) Organización, b) Procedimientos, c) Personal, y d) Supervisión

a) ORGANIZACION :

Establecimiento de relaciones de conducta entre trabajo, funciones, niveles y actividades de empleados de una empresa para lograr su máxima eficiencia dentro de los planes y objetivos establecidos.

(7) I.M.C.P. A.C., Control Interno por Objetivos y Ciclos de Transacciones, Pág. 11, 12.

Los elementos del control interno en que intervienen en la organización son.

- 1o. Establecimiento de la estructura óptima de la empresa funcional.
- 2o. Coordinación adecuada de trabajo y funciones de empleados por áreas afines.
- 3o. División de cada proceso en partes o labores.
- 4o. Asignación a los puestos de las labores correspondientes.
- 5o. Establecimiento de instructivos.
- 6o. Determinación de autoridad y responsabilidad de cada nivel.

Dirección, que asuma la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones tomadas en su desarrollo.

Coordinación, que adapte las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la empresa a un todo homogéneo y armónico; que prevea los conflictos propios de invasión de funciones o interpretaciones contrarias a las asignaciones de autoridad.

División de labores, que defina claramente la independencia de las funciones de operación, custodia y registro. El principio básico del control interno es, en este aspecto, que ningún departamento debe tener acceso a los registros contables en que se controla su propia operación. Bajo el mismo principio el departamento de contabilidad no debe tener funciones de operación o de custodia, sino concretarse al registro correcto de datos, verificando sus respectivas autoridades y evidencias de controles aplicables, así como a la presentación de los informes y análisis que requiera la dirección para controlar adecuadamente las operaciones de la empresa.

El principio de división de funciones impide que aquellos de quien dependen la realización de determinada operación puedan influir en la forma que ha de adoptar su registro o en la posesión de los bienes involucrados en la operación. Bajo este principio, una misma transacción debe pasar por diversas manos, independientes entre si.

Asignación de responsabilidades, que establezca con claridad los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía y delegue facultades de autorización congruentes con las responsabilidades asignadas. El principio fundamental en este aspecto consiste en que no se realice transacción alguna sin la aprobación de alguien específicamente autorizado para ello. Debe en todo caso, existir constancia de esta aprobación, con la posible excepción de actividades rutinarias de menor importancia en que la aprobación claramente pueda atenderse como tácita.

Consideraciones:

- 1.La organización es un elemento del proceso administrativo (planeación, Organización, Integración, Dirección y Control).
2. La organización o estructuración se inicia con los organigramas o representaciones gráficas.
- 3.La organización establece relaciones de conducta humana, en relación al trabajo material, intelectual etc. del personal de la empresa.
- 4.La organización encauza las actividades humanas hacia la realización concreta y eficaz de los propósitos y objetivos de la empresa.

Principios Básicos

1. De precisión de Objetivos. Deben de precisarse claramente los objetivos generales de la empresa.
2. De separación de actividades. Debe establecerse una separación de actividades, por ejemplo:
 - a) Compras
 - b) Producción
 - c) Personal
 - d) Finanzas
 - f) Investigación y desarrollo
3. De subdivisión de funciones. Cada actividad o política, debe subdividirse en funciones lógicas.
4. De líneas de comunicación y autoridad. En toda empresa debe haber delegación de autoridad, desde los más altos niveles jerárquicos hasta los más bajos. Las líneas de responsabilidad deben determinarse en cada puesto de la empresa.
5. De precisión de autoridad y responsabilidad. Cada puesto debe de tener bien definida su autoridad y conocer con precisión su responsabilidad, estableciendo la debida jerarquización de puestos.
6. Del campo de acción de ejecutivos y ayudantes. Debe especificarse claramente el campo de acción de cada ejecutivo y ayudante, así mismo, de las actividades que le corresponda, mediante la valuación de puestos.
7. De instructivo y reglamento de labores. Cada puesto deberá contar con su instructivo y reglamento de labores para facilitar el proceso de selección y contratación.

Principios en el Manejo de Personal

Establecimiento del proceso de trabajo que permita su encadenamiento o coordinación; éste es un sistema de operación. La sistematización de los diferentes trabajos permite mayor autonomía en los empleados y más tiempo libre de los ejecutivos para atender los casos de excepción o sean aquellos que se salen fuera de rutina. En consecuencia, el jefe podrá atender a mayor número de empleados que cuando no se tiene un sistema de trabajo.

Establecimiento de reglamentos e instructivos de labores. Resulta indispensable realizarlo para que cada puesto de la organización cuente con sus obligaciones y derechos, sus horas de trabajo, vacaciones y la forma de obtenerlas, servicio médico, etc.

Mantener la unidad de mando en todos los ejecutivos para obtener así una colaboración voluntaria de sus subordinados.

Este requisito implica que el supervisor tenga capacidad en alto grado para manejar a su gente. El jefe de personal puede contribuir en mucho con su carácter de asesor o staff, a que los ejecutivos desarrollen esa capacidad.

PRINCIPIOS GENERALES

“Estos principios han de entenderse en términos de las afirmaciones siguientes:

1. La organización es un medio de alcanzar con mayor eficacia el objetivo deseado.
2. El propósito de la organización debe marcar la pauta a al suma convenida de los propósitos individuales.
3. La organización se refiere exclusivamente a la coordinación del elemento humano y las condiciones materiales.
4. La organización se inicia antes de la selección de los miembros de la empresa y determina la necesidad de éstos, mediante la creación de puestos .
5. La organización debe fijar las bases para determinar la selección del personal en vez de que el personal ya contratado determine la naturaleza y bienes de la empresa.
6. La responsabilidad y la autoridad inherentes exclusivamente a los puestos
7. La responsabilidad y la autoridad no se comparten ni delegan con personas sino en puestos.
- 8 La naturaleza de una responsabilidad no se altera por el cambio de la persona que ha de cumplirla.
9. Cada responsabilidad se crea en determinado puesto por la comparación de otro puesto que tiene tal responsabilidad originalmente.
10. Cada responsabilidad se crea por la comparación parcial de algún puesto que tiene una responsabilidad mayor.
11. Un jefe no deja de tener la responsabilidad original ante sus superiores ya que esta exclusivamente se comparte, más no se delega.

12. Las relaciones inherentes de obligación y autoridad , surgen automáticamente de la comparación de la responsabilidad.” (8)

b) PROCEDIMIENTOS :

La existencia de control interno no se demuestra solo con una adecuada organización, pues es necesario que sus principios se apliquen en la práctica mediante procedimientos que garanticen la solides de la organización.

Planeación y sistematización. Es deseable encontrar en uso un instructivo general a una serie de instructivo sobre funciones de dirección y coordinación, la división de labores, el sistema de autorizaciones y fijación de responsabilidades.

Estos instructivos usualmente asumen la forma de manuales de procedimientos y tienen por objeto asegurar el cumplimiento, por parte del personal, con las prácticas que dan efecto a las políticas de la empresa, uniformar los procedimientos, reducir errores, abreviar el período de entrenamiento del personal y eliminar o reducir el número de ordenes verbales y de decisiones apresuradas.

(8) Abraham Perdomo Moreno, Fundamento de Control Interno, Edit. ECASA, México 1996 Pág. 9.

Por ejemplo: en el aspecto concreto de la contabilidad, la planeación y sistematización exigen al menos un catálogo de cuentas con su respectivo instructivo, una gráfica del sistema contable y un manual de procedimientos aplicables a las formas, registros e informes contables.

Manual de Procedimiento

Concepto :

Es el que señala el procedimiento preciso a seguir para ejecutar un determinado tipo de trabajo. Describe, en su secuencia lógica, las distintas operaciones o pasos de que se compone un proceso, señalando generalmente quién, cómo, dónde, cuándo y para qué ha de realizarse.

Sirven para :

- Uniformar y controlar el cumplimiento de las rutinas de trabajo y evitar su alteración arbitraria.
- Simplificar la determinación de responsabilidades por fallas u errores.
- Facilitar las labores de auditoría, la evaluación del Control Interno y su vigilancia.
- Enseñar el trabajo a nuevos empleados .
- Aumentar la eficiencia de los empleados, indicándoles lo que deben hacer y cómo deben hacerlo.

- Facilitar la supervisión del trabajo.
- Permitir que tanto el empleado, como sus jefes, sepan si el trabajo está bien hecho, haciendo posible una calificación objetiva de méritos.
- Facilitar la selección de empleados en caso de vacantes
- Ayudar a la coordinación del trabajo y evitar duplicaciones y lagunas.
- Constituir una base para el análisis posterior del trabajo y el mejoramiento de los sistemas, procedimientos y métodos
- Reducir los costos al aumentar la eficiencia general.

Contenido :

Es recomendable que todo manual de procedimientos conste de tres secciones :

- Reglas de ejecución . Estas se harán por escrito, en un texto claro y conciso , los objetivos que se pretenden alcanzar, las políticas a seguir y exponen en una secuencia ordenada las principales operaciones o pasos de que se compone el procedimiento y la manera de realizarlas.

- Diagramas.

a) Organogramas o cartas de organización del departamento o departamento a cuyo cargo esté el procedimiento.

b) Fluxogramas o cartas de flujo, que expresarán gráficamente la secuencia de las distintas operaciones de que se compone un procedimiento o parte de él, incluyendo información adicional necesaria, según su formato y su propósito, como distancia recorrida, tiempo empleado, método de ejecución, etcétera.

- Formas. Esta sección contendrá un ejemplar, con todas sus copias, de cada una de las

formas que se utilicen en las distintas operaciones del procedimiento, bien sea llenadas con un ejemplo, o con instrucciones de su utilización, en caso necesario.

- Los elabora. El encargado de su elaboración es el departamento de organización y métodos .
- Como se elaboran. Se designa un analista que recoja los datos, y presente un proyecto de manual.

Un grado más elevado de planeación requiere control presupuestal e implantación de estándares de producción, distribución y servicios.

Registros y formas. Un buen sistema de control interno debe procurar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y gastos.

Informes :

Desde el punto de vista de la vigilancia sobre las actividades de la empresa y sobre el personal encargado de realizarlas, el elemento más importante de control es la información interna. En este sentido desde luego, no basta la preparación periódica de informes internos, si no su estudio cuidadoso por personas con capacidad para juzgarlos y autoridad suficiente para tomar decisiones y corregir deficiencias.

Los informes contables constituyen en este aspecto un elemento muy importante de control interno desde la preparación de balances mensuales, hasta las hojas de distribución de adeudos de clientes por antigüedad o de obligaciones por vencimiento.

Las actividades de producción y distribución pueden vigilarse de cerca mediante informes periódicos, analíticos y comparativos; informes de ventas, costos, análisis de variaciones, deficiencia y tiempo ocioso etc. Un control interno de tipo más elevado probablemente incluirá informe periódico sobre el capital de trabajo, origen y aplicación de recursos, variaciones financieras presupuestales, etc.

c) PERSONAL :

Por sólida que sea la organización de la empresa y adecuado los procedimientos implantados, el sistema de control interno no puede cumplir su objetivo si las actividades diarias de la empresa no están continuamente en manos de personal idóneo.

Los elementos de esta área que intervienen en el control interno son cuatro:

- 1) Entrenamiento, Eficiencia, Moralidad, Retribución.

Entrenamiento de personal

Concepto :

“ Elemento del Control Interno, que tiene por objeto que todos los empleados lleguen a poseer preparación, conocimientos y experiencia para alcanzar las metas y objetivos de la empresa pública, privada o mixta.” (10)

(10) Abraham Perdomo Moreno, Fundamentos de Control Interno, Edit.ECASA,México1996,Pág 73.

Características :

1. Elemento del Control Interno
2. El personal deberá tener preparación
3. El personal deberá tener conocimientos
4. El personal deberá tener entrenamiento
5. El personal deberá tener experiencia
6. Para alcanzar los objetivos propuestos
7. En la empresa pública, privada o mixta.

Reclutamiento de personal :

Se realiza a través de:

1. Sindicatos
2. Agencias de empleos
3. Bolsas de trabajo
4. Escuelas
5. Recomendaciones
6. Medios publicitarios
7. Puerta de la empresa

Selección del personal :

Se desarrolla como sigue:

Primera entrevista. En la que generalmente el solicitante llena su solicitud de empleo y

exhibe sus cartas de referencias y buena conducta y en la que el entrevistador se puede dar cuenta de aspectos subjetivos, y presentación personal.

Examen de aptitud. En la cual el aspirante demostrará sus habilidades y conocimientos en una prueba de carácter general o test.

Segunda entrevista. Esta entrevista se traduce en un segundo examen de aptitud pero ya en circunscrito a las actividades que va a desempeñar. La realiza el jefe a cuyas órdenes va a trabajar, llenando por tanto, un aspecto también ambiental.

Examen médico. Al fin de comprobar su buena salud y cerciorarse de que no padece enfermedades contagiosas o que tenga impedimento de tipo físico o mental.

Contratación de personal:

1. Contratación. Firma del contrato de trabajo correspondiente y el otorgamiento de su número de control de asistencia.

2. Darle a conocer el manual de organización e indicarle la ubicación que ocupe en la función donde desempeñará sus actividades.

3. Hacerle entrega, para su debido conocimiento, de su instructivo de indicadas las formas impresas de papelería o formularios que habrá de emplear en su trabajo.

4 Entregarle su reglamento interior de trabajo así como el de higiene y seguridad para su observancia.

5. Su presentación a todos los compañeros de trabajo

Capacitación del personal :

1. Adiestramiento de obreros y empleados. El cual se realiza a través de las siguientes maneras :

- a) Aprendizaje directo en su puesto, así como en el siguiente que por trayectoria le corresponda ocupar.
- b) Por rotación de distintos puestos pero dentro de niveles de salarios y en su especialidad.
- c) Por medio de becas o cursos especiales.
- d) A través de competencias, con algún estímulo, para los que demuestren un mejor aprovechamiento.

2. Desarrollo de ejecutivos o funcionarios. O sea la aplicación de un esfuerzo planeado para proveer, mantener y desenvolver a quienes han de formar el grupo administrativo, con el fin de que la empresa logre sus objetivos propuestos.

El desarrollo de ejecutivos se puede realizar en las siguientes formas :

- a) Por medio de becas o cursos especiales.
- b) A través de intercambios internacionales culturales y científicos,
- c) Por rotación en el desempeño de diferentes puestos ejecutivos .
- d) Por escuelas profesionales.

3 Atender al bienestar ocupacional del trabajador. Con carácter enunciativo pero no limitativo, se mencionan las siguientes formas para lograrlo:

- a) Óptimas condiciones ambientales en los lugares de trabajo.
- b) Seguridad en las labores de peligrosas mediante equipos preventivos de trabajo.
- c) Herramientas adecuadas para el desempeño del trabajo.
- d) Trato humano.

Manejo de personal:

La función de personal, encauza a:

1. Inteligente administración del contrato colectivo de trabajo.
2. Llevar a cabo la contratación de los trabajadores con bases firmes, evitando así futuros conflictos laboral.
3. Contar con una provisión ya clasificada de mano de obra calificada, mediante el registro de aspirantes.
4. Tratar de mejorar, por todos los medios posibles, el rendimiento del trabajador, tanto en calidad como en cantidad, mediante adecuados programas de capacitación que abarquen el adiestramiento y el desarrollo
5. Fomentar la cooperación y el entendimiento entre jefes y empleados, estableciendo medios adecuados de contacto directo y familiar, para lograr así la creación de la empresa.
6. Fortalecer la economía de los trabajadores mediante creación de tiendas de descuentos, mutualidad de seguros, cajas de ahorro, etc.

7 Atender el bienestar familiar a través de una política de brindarles: casas propias, escuelas, guarderías, comedores, bibliotecas etc.

D) SUPERVISION:

Como ha quedado dicho, no es únicamente necesario el diseño de una buena organización, sino también la vigilancia constante para que el personal desarrolle los procedimientos a su cargo de acuerdo con los planes de organización. La supervisión se ejerce en diferentes funcionarios y empleados y en forma directa e indirecta.

Una buena planeación y sistematización de procedimientos y un buen diseño de registros, formas e informes, permite la supervisión casi automática de los diversos aspectos de control interno.

Un negocio de mayor importancia, la supervisión de control interno amerita un auditor interno o un departamento de auditoría interna que actúe como vigilante constante del cumplimiento de la empresa con los elementos del control: Organización, Procedimiento y personal. Así la función de auditoría interna que vigila la existencia constante del control interno, es a su vez un elemento muy importante del mismo control interno.

2.4. APLICACION DEL CONTROL INTERNO EN LOS NEGOCIOS

El control interno es, en una forma u otra, un factor básico de operación para la dirección de cualquier organización, empresa o negocio. Aunque algunas veces el control interno se halla vinculado al mismo mecanismo administrativo, a menudo se caracteriza como el sistema

nervioso que impulsa el conjunto de políticas de operación y las mantiene dentro de los límites de ejecución practicables. Cada sistema particular de control interno, no obstante la semejanza superficial que pueda tener con patrones usuales de organización y administración, es generalmente unido en sus detalles de composición, por haberse desarrollado para personas de diferente capacidad de supervisión y de distinta aptitud para delegar o asumir autoridad.

En una entidad cualquiera, el control interno comienza con la adopción y cumplimiento de la política aprobada por la dirección, y continúa hacia abajo en la escala de la estructura administrativa, tomando forma en la elaboración y operación de normas de dirección y regulaciones administrativas; manuales, instrucciones, y decisiones; auditoría interna; comprobación interna; informes; entrenamiento y distribución del personal. Un sistema de sugerencias, por ejemplo, será de importancia para el plan de control existente en muchas organizaciones. En general, un control interno bien planeado y ejecutado se dice que existe en la organización que es operada de manera efectiva y económica y con sujeción a los objetivos de su política superior.

“Un elemento importante para el mantenimiento del control interno está representado por el trabajo del auditor interno, en su capacidad de observador e informador imparcial, en quien la administración puede confiar como fuente de información sobre el funcionamiento general de la organización. Originalmente, la función del auditor interno estaba confiada a la comprobación de la corrección de las cuentas; pero, en años recientes, su campo en muchos casos ha sido extendido a la verificación de todos los controles internos, o no relación con las cuentas.” (11)

(11) Charles A. Bacon, Manual de Auditoría Interna, Edit. UTEHA. México 1982. Pág. 6

El Control Interno contable debe estar constituido sobre medidas o métodos que se empleen para proteger el activo del negocio y para asegurar el cumplimiento de las normas de administración trazadas por la gerencia, tendientes a obtener información veraz y oportuna y cumplir con las disposiciones legales y fiscales en vigor.

Podemos afirmar categóricamente que el Control Interno contable es el esqueleto organizacional del cual depende la calidad de la información en cualquier ente económico o no. Por ello es directamente proporcional al grado de confianza que se puede tener en la información presentada: a más eficiente control contable mayor confianza en las cifras de los reportes, y a la inversa un Control Interno contable deficiente despertará dudas en las cifras determinadas.

El Control Interno contable (o simplemente “control interno” - tal como la jerga contable lo ha hecho popular) es tan importante, que no hay contador público independiente que se atreva a emitir su opinión sobre las cifras de los Estados Financieros sin antes haberlo evaluado. Debemos apuntar que el Control Interno no es privativo de las unidades económicas, sino que se aplica en cualquier organización independientemente de su fin: cultural (museo), religioso (Iglesia), deportivo (club de fútbol), económico (sociedad mercantil), social (Cruz Roja), etc.

Sólo imagine que sería de un museo sino existiera una autoridad bien delegada y delimitada para, por ejemplo, prestar piezas arqueológicas para otras exhibiciones; adquirir obras de artes que le competen, llevar un inventario detallado de las obras y compararlos de cuando en cuando con las existencias reales; contratar pólizas de seguro, etc.

“Son muy variados los métodos de revisión que se han ideado para evaluar el Control

Interno: por ciclos de operación, en base a diagramas o cuestionarios, por análisis de funciones (en donde fácilmente saltan a la vista las actividades incompatibles), etc. Es común hoy día, la combinación de dos o más métodos, así como el auxilio de la computación, existiendo ya verdaderos programas maestros que analizan el Control Interno en las compañías; emiten su juicio y sugieren el porcentaje de muestra en las pruebas selectivas de auditorías.” (12)

Técnicas de control de los activos

El sistema de contabilidad de partida doble es, por su propia naturaleza, un medio ingenioso para proteger la propiedad que rara vez se aprecia en su justo valor. El principio de igualdad entre el debe y haber exige que se haga un registro del origen y disposición de todas las propiedades de la empresa.

La observancia de este principio no garantiza por sí sola la protección adecuada de los activos de la compañía, pero sí obliga a una atención constante del problema al exigir que el contador anote en el registro algún tipo de respuesta a la pregunta ¿De dónde vinieron los activos y que ha sido de ellos? Al escribir la respuesta, el contador relata también la historia de la empresa. Este historial es el registro básico que utiliza el contralor para desempeñar sus funciones de administración e información legal, y constituye asimismo el marco de referencia en el que se desarrolla el sistema de protección de la propiedad.

(12) Raúl Niño Álvarez, *Contabilidad Intermedia*, Edit. Trillas, México 1992, Pág. 19, 20

El párrafo precedente indica el terreno básico - el sistema de contabilidad de debe y haber sobre el que el contralor construirá sus "rutinas, métodos y medidas" para lograr el propósito de proteger la propiedad.

Principios básicos de control de los activos

La forma práctica de resolver el problema en cuestión es representar cualquier empresa por medio de dos flujos o corrientes generales: por un lado, la corriente sustancial de ingresos y correspondientes entradas de efectivos y, por otro, la de gastos y correspondientes desembolsos. En la confluencia de estas dos corrientes se establece el gran caudal de los activos, de los que los ejecutivos y empleados de compañía son los custodios. El contralor debe estar en posición de tener la certeza de que todo el dinero y demás valores asociados con la corriente entrante que la empresa debe haber recibido hayan ingresado efectivamente, y que en todas esas entradas de dinero y valores se hayan registrado en forma correcta y hayan sido reconocidas por el custodio responsable dentro de la empresa. En lo que respecta a la corriente de salida, debe tener seguridad de que todo el efectivo y demás valores registrados como salientes se hayan gastado, en realidad, para los fines indicados y que los propósitos que ellos con lleva sean los legítimos de la compañía. Por consiguiente además de proteger los activos de su propiedad (en dicho caudal), existe la doble responsabilidad, quizá más difícil de satisfacer, con respecto a ambas corrientes de transacciones: en primer lugar, el registro preciso de lo que ocurrió y, en segundo, la legitimidad fundamental del hecho mismo.

Si la empresa se considera desde este punto de vista, se tendrá una ayuda considerable

para aprender a reconocer y a entender con claridad los riesgos contra los que ha de protegerse. El contralor debe ser capaz, aunque le pueda parecer desagradable, de adoptar la perspectiva del empleado fraudulento en potencia, para descubrir las posibilidades de uso indebido de las propiedades de la compañía. Este es el único método que le permitirá detectar tales posibilidades de proteger adecuadamente las propiedades de la empresa. Si establece reglamentos protectores contra todos los riesgos probables, eliminará la tentación y “protegerá la honestidad de los empleados”. Este es un pensamiento poco feliz, pero el concepto en el que se basa, lejos de ser un lugar común, es una realidad muy apropiada para el principio básico del Control Interno, y difícilmente se encontraría un enunciado más adecuado y sucinto de finalidad a usar como guía.

Reglas prácticas para el control de los activos

La larga experiencia ha desarrollado unas cuantas reglas sencillas que casi siempre se consideran fundamentales para lograr el propósito general de proteger los activos contra las tentaciones y los riesgos que se presentan las condiciones prácticas de los negocios.

Estas reglas se expresan como sigue:

1. Llevar las cuentas de tal modo que sea factible identificar la responsabilidad personal de los individuos como custodio de los diversos activos de la compañía.
2. Proveer los elementos físicos y las medidas de seguridad necesarias para evitar el movimiento de propiedades sin el conocimiento de los custodios responsables
3. Emitir instrucciones claras y precisas especificando sobre que autoridad puede cada custodio dejar salir una propiedad de la que es responsable por ejemplo quien aprueba el pago de las facturas

de los vendedores, quien entrega materias primas del almacén, quien autoriza una nota de crédito cancelando el compromiso de un cliente, etc.

4. Organizar la rutina de contabilidad de tal manera que, en todo lo que cabe, el trabajo de cada empleado que maneja propiedades este sujeto a una verificación automática por otro empleado o por medio de registro que lleve algún otro empleado.
5. Comprobar el buen funcionamiento de estas verificaciones automáticas de tiempo en tiempo.
6. Verificar la existencia de las distintas clases de propiedad por medio del examen físico y del recuento a intervalos periódicos.

El examen minucioso de las reglas anteriores revela el hecho de que las primeras cuatro se ocupan de la implantación de las rutinas, métodos y medidas, es decir, el desarrollo del sistema encaminado a evitar los fraudes. Estas medidas comprenden colectivamente la verificación o el Control Interno. Las reglas 5 y 6 se ocupan de la supervisión ulterior del sistema para comprobar que tenga el funcionamiento propuesto. Estas dos reglas no son más que el reconocimiento realista del hecho de que no hay sistema alguno, no importa lo bien planeado que esté, que siga funcionando durante mucho tiempo sin una supervisión. Los empleados que deben desempeñar el trabajo real tiene, por un lado, las fallas humanas normales de la pereza y la falta de agudeza mental y, por otro, el deseo de perfeccionar la operación implantando cambios y atajos pocos aconsejables, por no decir nada sobre las desviaciones cuidadosamente meditadas con el fin de cubrir faltantes y fraudes. En realidad la palabra vigilancia, utilizada en su sentido correcto, describe con claridad el propósito de las reglas 5 y 6, pero, puesto que en este vocablo entraña connotaciones pocos populares, rara vez se utiliza. En la mayoría de las circunstancias, el vocablo supervisión será adecuado siempre y cuando este del todo consciente del propósito real que se intenta.

El término auditoría interna describe en general la aplicación de las reglas 5 y 6, aunque, por supuesto en la práctica la fase de estructuración de la regla 1 a la 4 y la fase de supervisión de las reglas 5 y 6 están íntimamente relacionadas. Por un lado, el encargado de sistema que diseña el patrón original de rutinas debe tener en mente la factibilidad de la vigilancia, supervisión o auditoría subsecuente de tales rutinas. Después, al hacer la auditoría del funcionamiento del sistema, el auditor interno profesional debe estar siempre alerta para detectar fallas en el sistema. Estas pueden ser imperfecciones en la formulación original de los mecanismos de Control Interno, o pueden ser debidas al crecimiento y a los cambios sufridos por la empresa, que suelen hacer que incluso los mejores mecanismos originales resulten poco apropiados y hasta obsoletos en un momento dado.

El criterio original en el que se basaron los sistemas de Control Interno retrocede hasta la época de los manuales de contabilidad. Los ajustes que exigieron los métodos mecánicos, la máquina de Contabilidad estándar, los sistemas de tarjetas perforadas y la computadoras vinieron a reforzar casi siempre ese control. La precisión de la rutina es mucho mayor en el caso de los métodos mecánicos y, con un poco de imaginación, la verificaciones automáticas previstas en la regla cuatro adquieren una mayor eficiencia que las comprobaciones realizadas con métodos manuales directos.

Con el advenimiento del procesamiento electrónico, se presenta una mayor tendencia a evitar el error humano o las distorsiones intencionales. Esto exige que los planificadores y programadores de la naturaleza de los posibles fraudes posean una comprensión más amplia al respecto. El nuevo riesgo existirá en el sentido de, bajo la presión de formular rutinas para manejar

situaciones normales, los planificadores pueden olvidar la inclusión de medidas que prevengan desviaciones intencionales que constituyen fraudes. La electrónica proporcionará una seguridad más plena en la medida en que los dispositivos electrónicos puedan retroceder lo suficiente para captar la transacción original con mayor claridad que los métodos anteriores. El pequeño estafador no tendrá libre acceso a los libros y se verá obligado a manipular la transacción original antes de que sea captada electrónicamente. El fraude rebuscado sería, por supuestos, aquel en que el programador estableciera pasos dentro del programa mismo para llevar a cabo el engaño. Ante tal eventualidad, lo único que se puede alegar es que el contralor mismo, o quizás el contador público en representación suya debe tener el suficiente conocimiento detallado del procesamiento electrónico de dato para poder realizar inspecciones críticas ocasionales de los programas vigentes.

2.5. CONCEPTOS E IMPORTANCIA DE LOS INVENTARIOS

“El termino inventario tiene diversas acepciones, según la aplicación que se le de. Para el comerciante, *significa mercancías existentes destinadas para su venta*, para el industrial, su inventario está formado por la existencia en materias primas, artículos en proceso y artículos terminados

El termino inventario se utiliza para denominar el agregado de aquellos bienes muebles tangibles, que se tienen para vender en el curso ordinario del negocio; están en proceso de producción para la venta o han de consumirse corrientemente en la producción de bienes o servicios que quedaran disponibles para su venta”⁽¹³⁾

(13) Raúl Niño Alvarez, Contabilidad Intermedia I, Edit. Trillas, México, 1992 Pág 145

El inventario esta formado por una lista de artículos (que pueden ser mercancías, muebles, etc.) en que se describen teniendo en cuenta el número de unidades, calidad, peso, costo, por unidad e importe. Algunos artículos se pesan, como los cereales; otros se miden como las telas; otros se cuentan como unidades perfectamente determinadas, como bultos o cajas de las cuales, de antemano, se conoce el peso ó el número de artículos que contengan.

Conjunto de bienes corpóreos, tangibles y en existencia, propios y de disponibilidad inmediata para su consumo (materia prima) transformación (productos en proceso) y venta (mercancías y productos terminados).

Después de analizar los distintos conceptos de inventarios nos damos cuenta la importancia de este en todas y cada una de las empresas principalmente las de producción y las dedicadas al comercio de bienes en virtud de que estos son la parte principal donde gira todo el interés del negocio. Es por esto que se debe hacer consciencia a cada uno de los empresarios ó encargados de llevar el control y de valuar sus productos que se encuentran en su respectivo almacén listos para su venta ó para el proceso de transformación.

ASPECTOS GENERALES DEL CONTROL DE INVENTARIOS

Después de analizar las funciones del control interno estrechamente vinculados con la contabilidad se llevara a este a un aspecto mas específico como lo es un buen control en el almacén de una organización es decir como contribuye a llevar un eficaz manejo de las mercancías para

obtener los beneficios que contribuirán al logro de los objetivos de la entidad.

El control de inventarios es muchas de las veces menospreciado o lo que es peor algunos propietarios no saben de su existencia por lo que realizan sus operaciones en forma como ellos creen conveniente, sin ver que productos tienen rotación y mucho menos se detienen para analizar los costos en que incurren principalmente, el costo de agotamiento mantenimiento y el de ordenar. Estos tres tipos de costos se deben balancear uno con otro. En razón de la demanda del producto al no contar con suficiente en el almacén ó se vende demasiado llegara el momento en que se agotara y el cliente no encontrara el producto deseado y lo buscara en otro negocio, pero si tiene demasiada mercancía esto traerá como consecuencia un aumento de los costos del almacén; ejemplo de unos de ellos serían el de la renta, luz, aparatos de refrigeración, etc. y si esta empresa no desea tener suficiente inventario pero a la vez desea quedar bien con los clientes tendrá que realizar pedidos constantes cada vez que observe la disminución de los productos, este pedido traerá apareado más costos principalmente el de fletes, papelería, teléfono, personal, etc.

*Hay que recordar que la cuenta de inventarios se encuentra ubicada en el Estado de Situación Financiera en la sección de activo circulante y esta catalogado como no monetario y que al mantenerlo en nuestro almacén tiende a disminuir o aumentar su valor original a causa de la variación de la moneda como consecuencia de la inflación.**

*Es cuando la cantidad de dinero aumenta más rápidamente que la producción de bienes y servicios; cuando mayor es el incremento de la cantidad de dinero por unidad de producción, la tasa de inflación es más alta.

VENTAJAS QUE SE OBTIENEN DEL 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 o robos, daños físicos o deterioro; obsolescencia, caducidad o inadecuación.
4. - Evita que no se realicen ventas por falta de mercancías.
5. - Reduce el costo de la toma de inventario físico anual.

Un control apropiado requiere en los inventarios de una correcta valuación, planeación y el equilibrio de todos los factores y áreas involucradas que se encuentren interconectadas, por lo que no solo debe considerarse el costo, sino también el beneficio, ya que se trata de obtener el mayor beneficio al menor costo posible.

2.6. PROBLEMAS EN LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

La administración de inventarios es de gran transcendencia para el gerente de una empresa comercial, industrial etc.; pues mantienen fuertes inversiones que dentro del activo circulante, son los más importantes en el estado de situación financiera del negocio. Uno de los principales objetivos de la contabilidad para inventarios es determinar debidamente la utilidad a través del proceso de enfrentar los costos apropiados con los ingresos. El proceso de enfrentamiento radica en precisar cuanto del costo total de los artículos que forman del inventario inicial más compras netas de un determinado periodo debe restarse de las ventas efectuadas en éste a fin de determinar el inventario final que debe enfrentarse a las ventas del próximo periodo.

“En las empresas industriales este problema se agudiza por la magnitud de su inversión y la importancia hasta cierto punto relativa que existe entre las distintas clases de industrias, pues el renglón de inventarios según sea el ramo al cual se dediquen, pueden representar hasta el 40% del activo total. Según datos estadísticos tenemos:

Industrias que se dedican a la fabricación de:

Ropa	38%
Muebles	42%
Alimentos	36%

Para los comerciantes mayoristas, su inventario de mercancías representa el 30% del total de su activo.

Para los detallistas que se dedican a:

Abarrotes	31%
Venta de ropa	42%
Ferretería	37%
Mueblería	52%

De acuerdo con los datos anteriores, vemos que los inventarios requieren una administración especial, porque comprenden la parte principal del activo total, en la mayoría de las empresas especialmente los almacenes de mayoreo y detallistas, pues en gran número de fábricas y en empresas de servicios públicos, la parte fuerte del activo están en su activo permanente (fijo) que son maquinaria, unidades de transporte, etc." (14)

El problema latente que tienen los ejecutivos de una empresa, referente a los inventarios, esta en relación con el área de que les corresponda; así tenemos: al jefe de departamento de compras, le preocupa la política que afecta a la materia prima en cuanto al importe de las mismas, calidad, número de unidades existentes, etc., que estén relacionadas con el volumen de la producción, pero sobre todo que le sean solicitadas con razonable anticipación, a modo de hacer sus gestiones de compras con eficiencia.

Al funcionario que tiene a su cargo la producción e interesa vigilar el proceso de fabricación y resolver, satisfactoriamente, todas las faces por las cuales debe pasar el artículo que se está fabricando, hasta quedar terminado, pero sobre todo recibir a tiempo el plan de ventas, así como los materiales directos e indirectos, que le ayuden a cumplir las expectativas de la gerencia general.

(14) Raúl Niño Álvarez, Contabilidad Intermedia I, Edit. Trillas, México 1992. Pág. 47,48.

También tenemos al jefe del departamento de ventas, que tiene a su cargo la colocación en el mercado de los artículos que ya están listos para su venta. A él le interesa que el artículo que ofrece sea de excelente calidad y presentación y, a un precio que le permita salvar la competencia que les rodea. Los problemas de la producción no le interesan primordialmente, sino las condiciones de mercado; conseguir los artículos que tengan fácil aceptación y también que los pedidos sean atendidos en las fechas de entrega, convenida con los clientes.

En las industrias, el problema central, en la política administrativa, respecto a los inventarios, radica en resolver las necesidades financieras de las empresas.

El ejecutivo encargado de las finanzas tiene que prevenir los cambios que se operen en las ventas, mismos que debe sortear según sean las posiciones cambiantes en los inventarios. Una buena administración de los inventarios es una buena administración financiera.

Las existencias deben ser objeto de revisiones constantes y de la información que se obtenga en este renglón; el financiero tomará las medidas para eliminar los obstáculos que paraliquen la rotación de inventarios o falseen los rendimientos.

El hecho de que algunas empresas no tengan problemas de financiamientos, no quiere decir que el encargado de este departamento descuide de este aspecto, sino por el contrario, debe estar siempre pendiente de que se apliquen y respeten las medidas que tiendan a aumentar la rotación de inventarios y mantener los niveles óptimos de los mismos.

2.7. CLASIFICACION DE LOS INVENTARIOS

Cuando la empresa cuenta con activos que pueden dar futuros rendimientos, se deben clasificar de manera que se pueda informar sobre los cambios que operen en ellos; bien que se destine para su venta ó se apliquen en la fabricación de productos etc. Dentro de la clasificación de valores de activo, están los inventarios diversos, formados por los grupos siguientes:

MATERIA PRIMA

En la industria son los materiales los que sufren la transformación necesaria para convertirse en artículos terminados.

MERCANCIAS

En el comercio son las que se compran para su reventa, sin hacerle ninguna modificación.

ARTICULOS EN PROCESO

Son aquellos cuyo proceso de fabricación no han sido totalmente terminados, y su costo está aumentando por lo que se lleva de mano de obra y gastos indirectos.

PARTES TERMINADAS

Son artículos completos, que puedan venderse ó bien utilizarse en los artículos que se están fabricando.

ARTICULOS TERMINADOS

Son los que están listos para su venta.

MERCANCIAS EN TRANSITO

Se refiere a las mercancías adquiridas por la empresa, que ya le han sido remitidas, las cuales forman parte de su activo, a un cuando no se encuentren, físicamente, en sus almacenes.

MERCANCIAS EN CONSIGNACION

Son las que han enviado con objeto de buscarles mercados y son propiedad de la empresa, mientras no sean vendidas.

MERCANCIAS A VISTAS

Son artículos terminados cuya venta se materializara luego que el cliente en potencia los vea funcionar o los examine; por lo general, salen en calidad de muestra.

MERCANCIAS EN DEPOSITO

Son las que se han entregado para su custodia en algún almacén de depósito y se encuentran amparadas con el certificado de depósito respectivo. Estas mercancías, en algunas ocasiones, se encuentran como garantía de un préstamo obtenido y en estas condiciones se les llama mercancías pignoradas.

MERCANCIAS DETERIORADAS Y OBSOLETAS

Si están en condiciones de venderse (a precios castigados), se ponen con notas especiales. En caso contrario, estas mercancías no deberán incluirse en el inventario.

Se incluyen también en el inventario, los anticipos a proveedores, según indicadores del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín C-4, párrafo 13, que al respecto dice: 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 de 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 se puede realizar con el agente aduanal.

DISTINTOS TIPOS DE INVENTARIO

En los almacenes de importancia se requiere de un sistema clasificado de registros de mercancías, subordinado a la cuenta mayor.

Consiste en un sistema de tarjetas o de hojas en que se registran muy detalladamente las existencias que se tienen.

La clasificación de los cargos por mercancías que se emplean en este sistema, puede hacer resultar uno o más detalles tales como los siguientes

1. Clase o tipo de mercancía.
2. Ubicación en el almacén.
3. Departamento o sucursal.
4. Proveedores o ramos.
- 5 Vendedores.
- 6 Método o condiciones de venta.

La clasificación de las compras depende en gran parte de la que se adopte para las ventas; es decir, los cargos por mercancía deben manejarse de manera que se facilite la determinación del margen bruto correspondiente a cada clase de venta registrada.” (15)

2.8. SISTEMAS DE REGISTROS DE INVENTARIOS

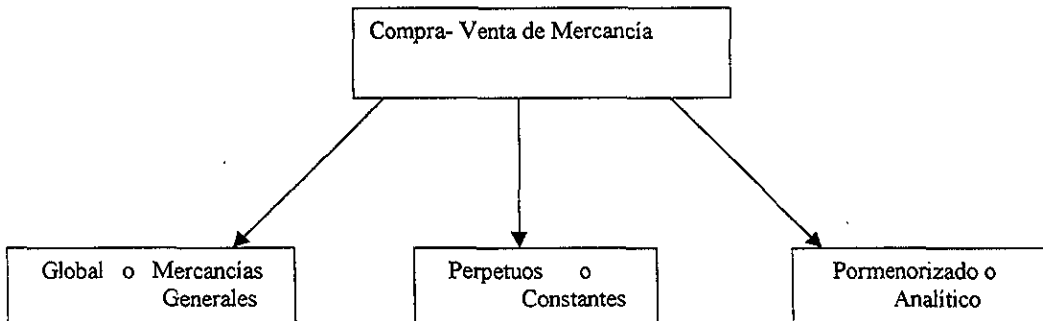
Para toda empresa comercial es de suma importancia el registro de las operaciones de mercancías, porque de la manera en que se efectúe va a depender la exactitud de los resultados del ejercicio.

La compraventa de mercancías es el objeto principal de las empresas comerciales; es decir, que si la empresa compra un artículo en \$90.00 procurará vender a un precio mayor, digamos \$105.00; la diferencia entre ambos se llama utilidad bruta. Para llegar a este resultado en una empresa de mediana o de gran proporción se requiere de procedimientos que se adecuaran a la función específica de cada una de ellas, queriendo decir con esto que los sistemas de registros serán los mismos, según el que adopte la entidad, variando en si el concepto de cada una de las cuentas. Es por eso que muchas empresas que siendo del mismo giro, no son iguales en su contabilidad

En la contabilidad, estas operaciones pueden registrarse en tres tipos diferentes de sistemas, de acuerdo al tipo de entidad que efectúe estas operaciones, mismas que van a depender, entre otros de las siguientes circunstancias.

- La capacidad económica del negocio
- El volumen de operaciones
- La claridad en el registro
- La información deseada

Los sistemas más conocidos para registrar las operaciones de compraventa de mercancías son los siguientes.



2.8.1. SISTEMA GLOBAL O DE MERCANCÍAS GENERALES

El más sencillo de estos métodos es el global, no obstante tiene el inconveniente de presentar ciertas dificultades para la correcta interpretación del saldo de la cuenta que se emplea en este caso, por lo que prácticamente a quedado en desuso

“Este método consiste en el establecimiento en una cuenta denominada mercancías generales donde se registran todas las operaciones de compra y venta de productos”. (16)

(16) James A.Cashin, Feldman, Lerner, Contabilidad Intermedia, Edit. Mc Graw Hill, México 1991. Pág. 114

Se deberá entender por mercancías todo artículo que se compre con el propósito inmediato de venderlo y obtener una ganancia.

Cualquier otra operación donde se compra y se venda con un fin distinto al del lucro, no se tomará en cuenta para efectos de este cobro de mercancías generales, para tal caso se deberá emplear otras cuentas de activos a las que se le están estudiando.

Entre las operaciones que normalmente se realizan con las mercancías, se mencionan las siguientes.

1. Compras
2. Gastos de compras
3. Devoluciones sobre- compras
4. Rebajas sobre compras
5. Ventas
6. Devoluciones sobre ventas
7. Rebajas sobre ventas

Cabe incluir como elementos complementarios a estas operaciones a los inventarios inicial y final, pues representa las existencias de mercancías al iniciar y finalizar el ejercicio

A continuación, se presentan las reglas del cargo y el abono para el registro de estas operaciones en la cuenta de mercancía generales, pero para su mejor entendimiento por principio

a) Se carga de lo siguiente:

Del inventario inicial	(precio de costo)
De las compras de mercancías	(precio de costo)
De los gastos sobre compras	(precio de costo)
De las devoluciones sobre ventas	(precio de venta)
Por las rebajas sobre ventas	(precio de venta)

b) Se abonará de lo siguiente.

De las ventas de mercancías	(precio de venta)
De las devoluciones sobre compras	(precio de costo)
De las rebajas sobre compras	(precio de costo)

Por lo que de manera esquemática, el movimiento de esta cuenta es como sigue:

Mercancías Generales

a) El inventario inicial	a) Ventas de mercancías
b) Compra de mercancías	b) Devoluciones sobre compras
c) Gastos sobre - compras	c) Rebajas sobre compras
d) Devoluciones sobre ventas	

e) Rebajas sobre ventas

Es importante señalar que algunos de los conceptos de cargo y abono se registren a precio de costos como lo es el inventario inicial, las compras, gastos de compras así como las devoluciones y rebajas sobre compras otros se registren a precio de ventas como las ventas, las devoluciones y rebajas sobre ventas.

Por esta razón, el saldo de esta cuenta no es de naturaleza definida, al no representar ni el costo de las mercancías en existencias, y la utilidad o pérdida en la compra y venta de mercancías, por lo que se desprende que su saldo es de naturaleza mixta pues lo mismo se registran en ellas conceptos a precio de costos como a precio de venta.

Con el fin de que esta cuenta refleje al final del ejercicio un saldo de naturaleza perfectamente definida, es necesario que se efectúe un ajuste a la misma, de este modo el nuevo saldo representará la situación más realista de acuerdo a las operaciones para la cual fue creada.

AJUSTE A LA CUENTA DE MERCANCIAS GENERALES

Existen dos pasos para realizar el ajuste a la cuenta de mercancías generales.

1. Que el saldo de la cuenta indique el importe del inventario final.
2. Que el saldo de la cuenta represente la utilidad o pérdida realizada durante el ejercicio.

El resultado del ajuste en primer caso nos conduce a una cuenta de activo, y en el segundo a una cuenta de resultado, porque como ya se explicó el saldo de la cuenta era mixto y que para separar los movimientos es necesario conocer el importe del inventario final.

PRIMER PASO

En primer lugar, se necesita abrir una cuenta de carácter transitoria llamada inventario de mercancía; a dicha cuenta se le carga el importe del inventario final (esto se hace al final del periodo, cuando se práctica el inventario físico) abonándolo a la cuenta de mercancías generales, una vez determinado el inventario final el asiento quedaría como sigue:

Inventario de mercancías	xxx
Mercancías generales	xxx

Después de este ajuste los movimientos quedan separados ya que en la cuenta de inventarios queda el movimiento de activo y en la de mercancías generales el movimiento de resultados.

SEGUNDO PASO

El segundo paso consiste en ajustar la cuenta de mercancías generales para convertirla en cuenta de resultados.

Partiendo del saldo de la cuenta de mercancías generales, es indispensables, formular un estado de pérdidas y ganancias, con la finalidad de conocer la utilidad o pérdida bruta realizada durante el ejercicio

Una vez elaborado el mencionado estado financiero, si su saldo es deudor representará la pérdida bruta obtenida en el mismo

Finalmente el saldo de la cuenta mercancías generales se cancelará contra pérdidas y ganancias; de tal manera que, si el resultado es utilidad se hará un cargo a la cuenta de mercancías generales con abono a la cuenta de mercancías generales.

A continuación se muestran los asientos correspondientes:

Si hay utilidad

Mercancías generales	xxx
Pérdidas y ganancias	xxx

Si hay pérdidas

Pérdidas y Ganancias	xxx
Mercancías Generales	xxx

DESVENTAJAS DEL SISTEMA DEL INVENTARIO GLOBAL

Las principales desventajas que representa este sistema son:

1 Al terminar el ejercicio no se puede conocer por separado el importe de las ventas, compras, gastos sobre compras, devoluciones y rebajas sobre compras y sobre ventas ya que se encuentran mezcladas en la cuenta de mercancías generales lo cual dificulta la elaboración del estado de pérdidas y ganancias

2. No se puede conocer en un momento dado, el monto del inventario final de mercancías antes de practicar el inventario físico, pues no existe ninguna cuenta que controle las existencias de mercancías. Por lo mismo no se puede detectar si hubo robos, extravíos o errores en el manejo de las mercancías.

3. Para conocer el importe del inventario final, se necesita practicar un recuento físico de las mercancías existentes y esta tarea puede ser difícil según el tipo de empresa de que se trate, labor que frecuentemente obliga a cerrar el negocio para poder llevarlo a cabo, principalmente cuando hay que medir, o pesar o contar gran variedad de artículos.

3. Mientras no se conozca el inventario final, no se puede conocer el costo de lo vendido, ni el resultado de operación de la empresa.

Debido a éstas desventajas, este procedimiento únicamente se emplea en negocios de escasa capacidad económica o de poco movimiento en el manejo de mercancías

EJEMPLO:

1. Iniciamos un negocio con \$3,500.00, en efectivo y \$8,500.00, en mercancías.
2. Se venden mercancías por \$8,000.00, de los cuales no pagaron la mitad en efectivo y el resto a crédito.
3. Los clientes devolvieron mercancías por \$1,000.00, las cuales abonamos en su cuenta.
4. Se concedieron rebajas a los clientes por vales de \$ 200.00, las cuales también se abonaron a su cuenta.

- 5 Compramos mercancías por \$5,000.00, a crédito
6. Las compras anteriores originaron gastos por un costo de \$300.00, que se pagaron en efectivo.
- 7 Se devolvieron mercancías a los proveedores por \$700.00, que cargamos a su cuenta.
- 8 Los proveedores nos concedieron rebajas por la cantidad de \$200.00, los cuales también cargamos a su cuenta.
- 9 El inventario final de mercancías según recuento practicado a ésta fecha es de \$6,500.00.

ASIENTOS CORRESPONDIENTES A LAS OPERACIONES

-1-	CARGO	ABONO
Caja	\$3,500.00	
Mercancías generales	8,500.00	
Capital		\$12,000.00

-2-		
Caja	\$4,000.00	
Cientes	4,000.00	
Mercancías Grales.		\$8,000.00

-3 -		
Mercancías generales	\$1000.00	
Cientes		\$1000.00

- 4 -

Mercancías generales	\$200.00	
Clientes		\$200.00

- 5 -

Mercancías generales	\$5,000.00	
Proveedores		\$5,000.00

- 6 -

Mercancías generales	\$300.00	
Caja		\$300.00

- 7 -

Proveedores	\$700.00	
Mercancías generales		\$700.00

- 8 -

Proveedores	\$200.00	
Mercancías generales		\$200.00

- 9 - Asiento del primer paso.

Inventario de mercancías	\$6,500.00	
Mercancías Grales.		\$6,500.00

ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS

Del 1º. De Enero al 31 de Diciembre de 1997.

Ventas Totales			\$ 8,000.00	
Menos: Dev. s/Vtas.		\$1000.00		
Reb. s/Vtas.		200.00	1200.00	
Ventas Netas				\$ 6,800.00
Inventario inicial			8,500.00	
Compras	\$ 5,000.00			
Más: Gtos. s/Comp.	300.00			
Compras Totales		\$ 5,300.00		
Menos: Dev s/Comp.	700.00			
Reb s/Comp.	200.00	900.00		
Compras Netas			4,400.00	
Total de Mercancías			12,900.00	
Menos: Inv. Final			6,500.00	
Costo de lo vendido				6,400.00
Utilidad Bruta				\$ 400.00

El asiento - 10 - quedará:

Mercancías generales \$400.00

Pérdidas y Ganancias \$400.00

En este asiento, el abono se realiza a la cuenta de Pérdida y Ganancia por la utilidad bruta resultante en el estado de resultados que se adjunta. Así de esta manera, la cuenta de Mercancías Generales quedará saldada y la cuenta de P Y G. Representará el resultado bruto de la operación de la empresa, en este caso utilidad bruta de \$400.00

A continuación presentaré el total de Asientos de Mayor utilizados en este sistema global durante los dos pasos que se siguieron para su registro

Caja		Capital		Clientes	
1) 3,500.00	300.00 (6)		12,000.00(1)	2) 4,000.00	1000.00 (3)
2) 4,000.00					200.00 (4)

Proveedores		Mcias. Grales.		Invent. de Mcias.	
7) 700.00	5,000.00(5)	1) 8,500.00	8,000.00(2)	9) 6,500.00	
8) 200.00		3) 1000.00	700.00(7)		
		4) 200.00	200.00(8)		
		5) 5,000.00	6,500.00 (9)		
		6) 300.00			
		10) 400.00			

Pérdidas y Ganancias	
	\$ 400. (10)

Saldo Deudor \$6,500.00

Saldo Acreedor \$400.00 (Utilidad bruta)

2.8.2. SISTEMA DE REGISTROS DE INVENTARIOS PERPETUOS O CONSTANTES

Este método tiene por base el establecimiento de dos cuentas, en las cuales se registran todas las operaciones de las mercancías; dichas cuentas son: una de activo, denominada almacén, y la otra de resultados, conocida con el nombre de costos y ventas

La cuenta de "almacén" tiene por objeto registrar las entradas y salidas de mercancías, a precio de costo, a fin de conocer, en cualquier momento, la existencia de las mismas, valuadas a su precio de adquisición.

Debido al hecho de que la cuenta de almacén permite conocer, en cualquier momento, la existencia de las mercancías a precio de costo, se ha denominado a este método "inventarios perpetuos" o "constantes".

La cuenta de "costos y ventas", en términos generales, sirve para determinar en cualquier momento la utilidad o pérdida realizada en la compra-venta de mercancías.

Las cuentas que se emplean para registrar las operaciones de mercancías; son:

1. Almacén de mercancías

Registra el movimiento de entrada y salida de mercancías a precio de costo (Cuenta de Activo)

- **Cargos.** Inventarios inicial. Alta de mercancías por compra. Alta de mercancías por el costo de la devolución de ventas.
- **Abonos.** Salida de mercancías por venta a precio de costo, salida por devolución de compras
- **Saldo.** Como esta cuenta se carga y abona al precio de adquisición, en cualquier momento su saldo representa el precio de costo en la existencia de mercancías

2. Ventas.

Registro de las ventas que se efectúen (Cuenta de resultados).

- **Cargos.** Las devoluciones de ventas. La bonificación sobre ventas.
- **Abonos.** El importe de las ventas brutas
- **Saldo.** Representa el importe de las ventas netas y será siempre acreedor.

3. Costo de Ventas.

Registrar el costo de las ventas (Cuenta de Resultados).

- **Cargos.** El costo de las ventas efectuadas.
- **Abonos.** El costo de las devoluciones de ventas.
- **Saldo.** Representa el costo de las ventas netas y será siempre deudor.

En vez de abrir dos cuentas separadas para registrar en una las ventas y en otra el costo de ventas, lo más común es que se abra sólo una cuenta que comprenda ambos aspectos del movimiento de mercancías.

Costos y ventas (Cuenta de Resultados).

Abonos. Importe de ventas brutas. Costo de la devolución de ventas.

Cargos. Costo de ventas. Devolución de ventas. Bonificación sobre ventas.

Saldo. Como esta cuenta se acredita de las ventas a precio de venta y se carga del costo de ellas, su saldo, que será siempre acreedor (salvo rarísimas excepciones), representa la utilidad bruta.

Su característica principal es que controla el costo de cada venta y el valor de la existencia de mercancías de acuerdo con el siguiente esquema:

1. Con tres cuentas: ALMACEN, VENTAS Y COSTO DE VENTAS.

A PRECIO DE COSTO		A PRECIO DE VENTA	
<u>ALMACEN</u>		<u>VENTAS</u>	
S) X	60 (1A		75 (1
Saldo. Existencia de Mercancías.		Saldo: Ventas realizadas durante El ejercicio	
<u>COSTO DE VENTAS</u>		<u>CAJA</u>	
1A) 60 00		1) 75 00	
Saldo. Costo de la mercancía vendida.			

II. Con dos cuentas: ALMACEN Y COSTOS Y VENTAS.

ALMACEN		COSTOS Y VENTAS		CAJA
S) X	60 (1A)	1A) 60	75 (I	1) 75.00
Saldo: Existencia de mercancías		Saldo: Utilidad bruta.		

EL SISTEMA DE "INVENTARIOS PERPETUOS" Y LA TOMA FISICA DE INVENTARIOS.

Este sistema no suprime los inventarios físicos, sino que los utiliza para conocer la desviación que hay entre el saldo de la cuenta almacén y la existencia real; diferencia que debe de ser mínima. La regla general es ajustar los libros contra el inventario físico

CONTROL

La cuenta de almacén requiere de mayor auxiliar para controlar cada clase de artículo. Este control es en cuanto a unidades e importe a precio de costo

En la contabilidad se lleva este auxiliar, y en el almacén se suprime la sección de importe, para controlar sólo las existencias.

2.8.3. SISTEMA ANALITICO O PORMENORIZADO

El primero de los métodos en uso para registrar las operaciones que se hacen con las mercancías, es el conocido con el nombre de método analítico o pormenorizado. La característica de este método es la establecer una cuenta especial para cada tipo de operación diferente que se haga con las mercancías, con el fin de obtener una mayor claridad en el registro de estas operaciones y mayor facilidad para proporcionar la información que se requiera.

Considerando las posibles operaciones que se pueden hacer con las mercancías, éstas se pueden clasificar en los siguientes conceptos:

- a) Inventario de mercancías inicial y final
- b) Compras
- c) Ventas
- d) Gastos sobre - compras
- e) Devoluciones y rebajas sobre ventas
- f) Devoluciones y rebajas sobre compras

En términos generales, se puede decir que este procedimiento incluye la abertura de una cuenta para cada una de las operaciones ya mencionadas, la cual llevará el mismo nombre a que se refiere la naturaleza de la operación que en ella se registra.

A continuación, se presenta en forma de esquemas el movimiento de cada una de las cuentas mencionadas.

INVENTARIOS DE MERCANCIAS

1) Del importe del inventario inicial (al principiar el año)	a) Del importe del inventario inicial (al terminar el año).
2) Del importe del inventario final (al terminar el año)	

Esta cuenta arrojará saldo deudor y representará el importe del inventario final al terminar el ejercicio.

En el Balance General el saldo de la misma se presentará en el grupo del activo circulante.

COMPRAS

1) De todas las compras de mercancías efectuadas durante el año, ya sea que se efectúen al contado o a crédito	
--	--

Al final del ejercicio, esta cuenta arrojará saldo deudor y representará el total de las mercancías compradas durante el ejercicio.

VENTAS

	A) De todas las ventas de mercancías efectuadas durante el año, ya sea al contado o a crédito.
--	--

El saldo de esta cuenta será de naturaleza acreedora y representará el total de las mercancías vendidas durante el ejercicio.

GASTOS DE COMPRAS

- | | |
|--|--|
| 1) Del importe de los gastos que se tengan que efectuar con motivo de la adquisición de mercancías como por ejemplo, los fletes, los acarreos, las comisiones, los impuestos sobre importación, etc. | |
|--|--|

El saldo será deudor y representará el total de los gastos efectuados sobre las compras de mercancías.

DEVOLUCIONES Y REBAJAS SOBRE COMPRAS

- | | |
|--|--|
| 1) Del importe de las mercancías devueltas por los clientes, consideradas en su precios de ventas. | |
| 2) Del importe de las rebajas y bonificaciones que se hubieren concedido durante el ejercicio, consideradas a precio de venta. | |

El saldo será deudor y representará el importe de las mercancías devueltas y de las rebajas concedidas a los clientes.

- | | |
|--|---|
| | <p>a) Del importe de las mercancías que, habiendo sido compradas posteriormente se devolvieron parcial o totalmente, consideradas a su precio de costo.</p> <p>b) De las rebajas y bonificaciones que se hubieren obtenido, durante el ejercicio, sobre el importe de las mercancías compradas.</p> |
|--|---|

El saldo será acreedor y representará el importe de las mercancías devueltas a los proveedores y las rebajas obtenidas de los mismos durante el ejercicio.

LIQUIDACION DE LAS CUENTAS DE MERCANCIAS

Las cuentas de que compone este método tiene por objeto registrar, durante el ejercicio, las operaciones a que se refieren el nombre de cada una de las mismas y facilitar, en esta forma tanto la preparación del estado de resultados como cualquier información que fuere solicitada por los administradores o dueños del negocio sobre esta clase de operaciones.

No obstante, la finalidad de toda operación comercial es indudablemente, el lucro y, por consiguiente, resulta necesario conocer, el final del año, las utilidades o pérdidas realizadas en la compra y venta de mercancías.

Para llegar a esta información, se requiere seguir un proceso especial con los saldos que arrojen las cuentas de mercancías; a este proceso se le denomina liquidación de las cuentas de mercancías, después del cual se conocerá el monto de las utilidades o de las pérdidas. Esta liquidación se puede efectuar siguiendo dos procedimientos distintos:

- a) Por el procedimiento de la cuenta liquidadora
- b) Por el procedimiento analítico

Procedimiento de la cuenta liquidadora. Este procedimiento consiste en traspasar a la cuenta de Pérdidas y Ganancias los saldos que, al final del año, tengan cada una de las cuentas de mercancías que integran el método analítico.

El procedimiento que se sigue para liquidar dichas cuentas es el siguiente, en el supuesto caso de que la cuenta liquidadora es la de Pérdidas y Ganancias:

1° De todas las cuentas de mercancías que en el método analítico tiene saldo deudor (como son la de inventarios de mercancías, compras, gastos sobre compras y devoluciones y rebajas sobre ventas), se traspasa el saldo que tengan a la cuenta de Pérdidas y Ganancias, efectuando un cargo en esta última cuenta, con abono a cada una de las cuentas de mercancías que tiene saldo deudor.

En esta forma, las cuentas de mercancías que tiene saldo deudor, al acreditárselas la misma cantidad, quedan saldadas, es decir, liquidadas, y la cuenta de Pérdidas y Ganancias registra como cargo la suma de los diferentes saldos deudores de las cuentas de mercancías a que antes nos referimos.

2° Las cuentas que adentro del método analítico tienen saldo acreedor, se traspasarán también a la cuenta de Pérdidas y Ganancias, de manera que ésta aparezca con un crédito igual a la suma de los cargos efectuados a cada una de las cuentas de mercancías que tenía saldo acreedor.

Efectuado el traspaso anterior, las cuentas de mercancías que registraban saldos acreedores, quedan también saldadas.

3° Se procede a determinar el valor del inventario de mercancías al final del ejercicio, del cual se registra como un cargo a la cuenta de inventario de mercancías, con crédito a la de Pérdidas y Ganancias. En esta forma, la cuenta de inventario de mercancías, arrojará al final del ejercicio un saldo deudor igual al importe del inventario final.

4° Después de haber efectuado todas las anotaciones indicadas en los puntos, 1°, 2°, y 3°, la cuenta de Pérdidas y Ganancias quedará cargada de los saldos deudores y abonada de los acreedores, pudiendo arrojar saldo deudor o saldo acreedor; si fuere deudor, representará el importe de la pérdida bruta realizada en la compra y venta de mercancías, y si fuere acreedor, representará la utilidad bruta.

Procedimiento analítico. Este procedimiento tiene como base el orden en que figuran los renglones del Estado de Resultados, partiendo de las ventas hasta la utilidad bruta. Siguiendo ese orden, las cuentas de mercancías que integran el método analítico, se van liquidando al final del año en forma tal que, a través de las cuentas de costo de ventas se determine la utilidad o pérdida bruta del ejercicio. El proceso para esta determinación es el siguiente.

1° El saldo deudor de la cuenta Devoluciones y rebajas sobre ventas se traspasa a la cuenta de ventas, mediante un cargo a ésta con abono a aquélla. En esta forma, la cuenta de Devoluciones y rebajas sobre ventas queda saldada y la cuenta de ventas queda con un saldo acreedor igual a las ventas netas.

2° La cuenta de Gastos sobre compras se traspasa a la cuenta de compras, a fin de que esta última arroje un saldo igual a lo que se conoce con el nombre de Compras Brutas. Este traspaso se ejecuta haciendo un cargo a compras con abono a Gastos sobre compras, la cual queda saldada.

3° El saldo de la cuenta de Devoluciones y rebajas sobre compras también se traspasa a la cuenta de Compras, mediante un cargo a la primera de las cuentas citadas con abono a la cuenta de Compras. Ejecutado este traspaso, la cuenta de Compras arrojará un saldo igual a las compras netas, y la primera de las cuentas citadas quedará saldada.

4º El saldo de la cuenta de Inventario de mercancías, que hasta el momento de cierre de operaciones representa el Inventario inicial, se traspasa a la cuenta de Costo de la mercancía vendida o costo de ventas, cargando a esta cuenta, con abono a la de Inventario de mercancías, quedando dicha cuenta saldada.

El saldo deudor que arroje la cuenta de Compras, el cual constituye las compras netas, también se traspasa a la cuenta de Costo de ventas, mediante un cargo a ésta y con abono a la de Compras.

Por último y una vez determinado el importe del Inventario final, mediante el recuento de mercancías, se procede a efectuar el cargo en la cuenta de Inventario de mercancías, con abono a la cuenta de Costo de ventas.

$$\begin{aligned} & \text{Inventario Inicial} + \text{Compras Netas} - \text{Inventario Final} \\ & = \text{Costo de la Mercancía Vendida} \end{aligned}$$

a) Registro de Operaciones

Con el objeto de ilustrar las explicaciones que con anterioridad se han hecho sobre el funcionamiento del método analítico o pormenorizado, a continuación se supone una serie de operaciones que se registrarán en esquemas de las cuentas que se usan en este método y,

posteriormente, con base en los saldos que arrojen, se procederá a la liquidación de las cuentas de mercancías por los dos procedimientos ya explicados:

- 1° El inventario inicial de mercancías importó..... \$40,000.00
- 2° Las compras de mercancías ascendieron a la suma de \$100,000.00 de las cuales se pagaron en efectivo \$ 75,000.00 y los \$25,000.00 restantes se quedaron a deber.
- 3° Las ventas efectuadas importaron \$180,000.00 habiéndose cobrado en efectivo \$100,000.00 y quedando el resto pendiente de cobro.
- 4° Los fletes, acarreos, seguros, derechos, etc. sobre las mercancías compradas, importaron la cantidad de \$10,000.00
- 5° De las mercancías compradas, se devolvieron....\$8,000.00 y se obtuvieron rebajas sobre el precio de las mismas que importaron \$2,000.00 Estas cantidades fueron cobradas en efectivo.
- 6° De las mercancías vendidas, los clientes devolvieron \$ 10,000.00 y se les concedió rebajas que importaron \$ 5,000.00 Ambas cantidades se pagaron en efectivo.
- 7° El Inventario final de mercancías, al terminar el ejercicio, importó \$ 30,000.00

Con base en las operaciones anteriores, se anotarán en esquemas de cuenta los cargos y los abonos que producirán las operaciones anteriores, numerando cada una de estas anotaciones en el mismo orden en que están presentadas las operaciones marcadas en los párrafos anteriores.

Inventario de Mcias.	Compras	Ventas
1) 40,000.00	2) 100,000.00	180,000.00 (3)

Gastos sobre Compras	Devoluciones y Rebajas sobre Compras	Devoluciones y Rebajas sobre ventas
4) 10,000.00	10,000.00 (5)	6) 15,000.00

Caja		Clientes	
3) 100,000.00	75,000.00 (2)	3) 80,000.00	
5) 10,000.00	10,000.00 (4)		
	15,000.00 (6)		

Proveedores	
	25,000.00 (2)

Los cargos y abonos anotados en los esquemas corresponden a las operaciones de compra y venta de mercancías realizadas durante el año y, por lo que se refiere al inventario final de mercancías anotado en el punto 7º, que importa la cantidad de \$30,000.00 se considerará este dato solamente para la liquidación de las cuentas de mercancías, para determinar las utilidades o pérdidas realizadas.

Esta liquidación de las cuentas de mercancías se desarrolla en el siguiente inciso y al efecto se presentan nuevamente los esquemas de cuenta por los totales que resulten del movimiento registrado en ellos.

b) Liquidación de las cuentas de mercancías

Para liquidar las cuentas de mercancía se pueden seguir los procedimientos de la cuenta liquidadora o el procedimiento analítico.

Empezaremos por aplicar el primer procedimiento, o sea, el de la cuenta liquidadora, en el que, como ya se explicó, se traspasa todos los saldos deudores que arrojen la cuenta de mercancías, a la cuenta de pérdidas y ganancias.

En seguida, se traspasará los saldos acreedores que arrojen la mencionada cuenta, a la de pérdidas y ganancias y, finalmente, el importe del inventario de mercancía al final del año se cargará a la cuenta de inventario de mercancía, con crédito a la de pérdidas y ganancias.

Después de haberse efectuado los asientos anteriores, todas las cuentas de mercancía del método analítico quedarán saldadas, es decir, liquidadas, y solamente quedaría con saldo la cuenta de inventario de mercancías con \$30,000.00 el que representará el importe de inventario final.

Por último, la cuenta de pérdidas y ganancias, según el ejemplo, arrojará un saldo acreedor, el cual representa el importe de la utilidad bruta obtenida durante el año como resultado de las operaciones de compra y venta de mercancías.

A continuación, aparecen los esquemas con las anotaciones de los traspasos a que se han hecho ya mención.

Inventario de Mcias.		Compras		Ventas	
s) 40,000.00	40,000.00 (1	100,000.00	100,000.00(2 5)	180,000.00	180,000.00 (s
7)30,000.00					

Gastos sobre Compras		Devoluciones y Rebajas sobre Compras		Devoluciones y Rebajas sobre ventas	
s)10,000.00	10,000.00(3	6) 10,000.00	10,000.00(s	15,000.00	15,000.00 (4

Pérdidas y ganancias

1)	40 000.00	180 000.00 (5	
2)	100 000 .00	10 000.00 (6	
3)	10 000 .00	30 000.00 (7	
4)	<u>15 000 .00</u>	<u> </u>	
S)	165,000.00	220,000.00	
	<u>55,000.00</u>	<u> </u>	
	220,000.00	220,000.00	Utilidad bruta o en ventas: \$ 55,000.00

Hechos los trasposos correspondientes por la liquidación de las cuentas de mercancías, la cuenta de pérdidas y ganancias arrojan un saldo acreedor de \$55,000.00 que representa el importe de la utilidad bruta obtenida durante el ejercicio.

Por último, la cuenta de inventario de mercancías queda con un saldo de \$30,000 00 que indica la existencia de mercancía al final del ejercicio

Procedimiento analítico para liquidar las cuentas de mercancías. Concretando lo que ya anteriormente se explicó, este procedimiento consiste en concentrar en la cuenta de ventas los datos relativos a las ventas netas y recapitular las cuentas de todos aquellos que sirvan para obtener el costo de la mercancía vendida.

Finalmente, si el saldo de la cuenta de ventas representa las ventas netas y le restamos el costo de la mercancía vendida, se podrá obtener la utilidad o pérdida bruta.

Inventario de Mcias		Compras		Ventas	
40,000.00	40,000.00 (4)	100,000.00	10,000.00(3 1)	15,000.00	180,000.00
		2)10,000.00			
6) 30,000.00				7) 165000.00	165,000.00
		110,000.00	10,000.00		
		100,000.00	100,000.00 (5)		

Gastos sobre Compras		Devoluciones y Rebajas sobre Compras		Devoluciones y Rebajas sobre ventas	
10,000.00	10,000.00 (2 3)	10,000.00	10,000.00	15,000.00	15,000.00 (1)

Costo de la Mercancía vendida		Perdidas y Ganancias	
4) 40,000.00	30,000.00(6)	8) 110,000.00	165,000.00(7)
5) 100,000.00			
			55,000.00
Saldo 110,000.00	110,000.00(8)		

Saldo de la cuenta de ventas	\$ 165,000.00
Menos:	
Saldo de la cuenta de costo de la mercancía vendida	<u>110,000.00</u>
= Utilidad bruta o en ventas	<u>55,000.00</u>

2.9. METODOS DE VALUACION DE LOS INVENTARIOS

Cuando se tiene establecido el método de inventarios perpetuos o constantes, las mercancías compradas se registran en la cuenta de almacén a su precio de costo, es decir, el valor en que fueron adquiridas. Igual criterio debe aplicarse para las que salen del almacén, a fin de que el saldo de esta cuenta siempre represente el precio de costo de las mercancías que se tengan en existencia.

Si durante el ejercicio se hacen varias compras del mismo artículo, pero distintos precios, el problema que se presenta es el de saber a qué precio de costo se da salida del almacén a los artículos vendidos.

Las técnicas más conocidas, o adecuadas a nuestro medio, para la **Valuación de Salidas de Almacén**, son:

- Precio Promedio
- Últimas Entradas, Primera Salidas (UEPS)
- Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS)

a) Precio Promedio

Consiste en dividir el valor final de la existencia entre la suma de unidades habidas, con lo que se obtiene un costo unitario promedio, o también se pueden obtener sumando a la existencia anterior las entradas menos las salidas, y el resultado entre la suma de sus valores correspondientes.

ESPECIE			PRECIO UNITARIO		VALORES		
Entradas	Salidas	Existencia	Adquisición	Promedio	Debe	Haber	Saldo
100		100	10.00		1,000.00		1,000.00
50		150	12.00	10.66	600.00		1,600.00
	20	130		10.66		213 20	1,386.80
200		330	11.00	10.87	2,200.00		3,586.80
	100	230		10.87		1,087.00	2,499.80
100		330	10.00	10.60	1,000.00		3,499.80
	100	230	10 60			1,060.00	2,439.80

Los precios promedio pueden ser **constantes o periódicos**.

Son **Periódicos**, cuando el precio promedio se obtiene de tiempo en tiempo; y puede ser semanal, decenal, quincenal, etc.

Son **Constantes**, cuando cada entrada origina la obtención inmediata del precio promedio. En el primer caso el objetivo que se persigue es lograr cierta rigidez de precio promedio para determinados períodos, estimándose que las fluctuaciones son de poca cuantía.

Esta técnica no es recomendable en época de inflación.

c) Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS)

Esta técnica es el reverso de la anterior, valuándose las salidas de materiales a los precios de las primeras entradas hasta agotarlas, siguiendo con los precios de las entradas inmediatas que continua, y así sucesivamente. Esta técnica se cita por lo conocida que es, más no resulta aplicable al ciclo económico de inflación.

ESPECIE			PRECIO DE ADQUISICION	VALORES		
Entradas	Salidas	Existencia		Debe	Haber	Saldo
200		200	15.00	3 000 00		3 000.00
500		700	12.00	6 000.00		9 000.00
1000		1 700	10.00	10 000.00		19 000.00
	<u>850</u>					
	200	1 500	15.00		3 000.00	16 000.00
	500	1 000	12.00		6 000.00	10 000.00
	150	850	10.00		1 500.00	8 500.00
900		1 750	9.00	8 100 00		16 600.00
	800	950	10.00		8 000.00	8 600.00
	<u>700</u>					
	50	900	10.00	500 00	8 100.00	
	650	250	9.00		5 850 00	2 250.00

Este procedimiento se emplea cuando la empresa tiene como política administrativa, que las primeras mercancías que entran sean las primeras que salgan. Se usan en las negociaciones que tienen mercancías que se pueden echar a perder con el tiempo como ciertas

clases de medicinas, alimentos enlatados, etc., que se convierten, en corto tiempo, en artículos obsoletos, como sucede en las tiendas de modas, cuya mercancía, por su naturaleza, sufre deterioros con cierta facilidad.

Cuando los negocios trabajen con artículos como los ya mencionados, se procurará tener existencias recientes o nuevas, para no correr el riesgo de contar con inventarios formados por artículos, para que puedan salir, tendrían que venderlos a precio castigados.

Este procedimiento presenta las siguientes desventajas:

- a) Durante un período en que los precios vayan en aumento se incluyen en la utilidad neta una ganancia no realizada, pues reduce el costo de la mercancía vendida.
- b) Cuando los precios van en descenso, las utilidades se ven disminuidas, por pérdidas en inventarios, no por alza de precios.
- c) El aumento en los inventarios es lo que se llama en el terreno de la contabilidad, “apreciación”, pues por estadística sabemos que a un período de aumento en los precios sigue otro período de baja de precio.

Ejemplo:

La negociación "Z" tiene durante el mes de septiembre de 1997 el siguiente movimiento:

Sept. 1	Inventario inicial.	
	1300 artículos "X" cada uno a:	\$ 20.00
Sept. 4	Venta de 500 artículos "X"	
Sept. 9	Compra de 900 artículos "X" c/u a:	23.00
Sept. 10	Ventas de 1000 artículos "X"	
Sept. 15	Compra de 1200 artículos "X" c/u a:	22.50
Sept. 20	Compra de 700 artículos "X" c/u a:	23.50
Sept. 27	Venta de 800 artículos "X"	
Sept. 30	Con esta fecha se práctica y se valúa en Inventario físico.	

Enseguida presentamos la solución para dos modalidades, la primera, llamada Base Periódica y la segunda Base Perpetua.

BASE PERIÓDICA

Sept. 1	Inventario inicial.	
	1300 unidades c/u a: \$20 00 =	\$ 26,000.00

COMPRAS

Sept. 9	900 unidades c/u a:	23.00 =	20,700.00
Sept. 15	1,200 unidades c/u a:	22.50 =	27,000.00
Sept. 20	<u>700</u> unidades c/u a:	23.50 =	<u>16,450.00</u>
Total de unidades	4,100	Costo total	\$90,150.00

Sept. 4	500
Sept. 10	1,000
Sept. 27	<u>800</u>
Total de unidades vendidas	2,300
Total de unidades disponibles	4,100
Total de unidades vendidas	<u>2,300</u>
Inventario final	1,800

Importe de las existencias por este procedimiento:

Concepto	Unidades	Costo unitario	Importe
Existencia de las compras Del 15 de sept.	1100	\$ 22.50	\$ 24,750
Existencia de las compras Del 20 de sept.	<u>700</u>	23.50	<u>16,450</u>
Total de unidades que Forman el inventario final	1800	Importe del inventario final	\$41,200

COSTOS DE VENTAS

Costo total de las existencias disponibles	\$90,150
Menos: Inventario final al 30 de septiembre	41,200
Costo de los artículos vendidos durante el Mes de septiembre	\$48,950

BASE PERPETUA

Cuando se lleva el método de PEPS, al salir la mercancía se resta el número de unidades vendidas, a la existencia más antigua. Cuando el lote de mercancías o partidas más antiguas se hayan agotado, las nuevas ventas se restarán del siguiente lote, y así sucesivamente. Puede suceder que una venta comprenda parte del lote más antiguos (con el cual termina dicho lote) y parte del nuevo. De esta manera, los artículos que forman la existencia del inventario final estará formada por los artículos más recientes y con los precios más actualizados, así como la clase o modelo del artículo. Tomemos el mismo caso anterior, pero aplicado a la base perpetua.

Fecha	Concepto	Unidades	Costo unitario	Importe
Sept. 1	Inventario inicial	1300	\$20.00	\$26,000.00
Sept. 4	Ventas	<u>500</u>	20.00	<u>10,000.00</u>
	Saldo	800		\$16,000.00
Sept. 9	Compras	900	23.00	20,700.00
		{ 800	{ 20.00	
		{ 900	{ 23.00	
	Saldo	<u>1700</u>		<u>\$36,700.00</u>
Sept. 10	Venta	{ 800	20.00	
		{ 200	23.00	
		<u>1000</u>		<u>20,600.00</u>
	Saldo	700	\$16,100	
Sept. 15	Compras	1200	22.50	27,000.00
		{ 700	23.50	
		{ 1200	22.50	
		<u>1900</u>		<u>\$ 43,100.00</u>
Sept. 20	Compras	700	23.50	16,450.00
		{ 700	23.00	
		{ 1200	22.50	
		<u>700</u>	23.50	
	Saldo	2600		<u>\$ 59,550.00</u>
Sept. 27	Ventas	{ 700	23.00	
		{ 100	22.50	
		<u>800</u>		<u>\$18,350.00</u>
Sept. 30	Inventario final	1800	1100 - 22.50	
			700 - 23.50	
		Costo del Inv. Final		<u>\$41,200.00</u>

ULTIMAS ENTRADAS, PRIMERAS SALIDAS (UEPS)

Este procedimiento lo emplean las empresas para asignar a las ventas, costos actuales. En este método, como su nombre lo indica, las mercancías, conforme se van comprando, se aplican a las ventas y, así, en caso de que los precios estén sufriendo constantes variaciones, los costos de las ventas están acordes con los precios que existen en el mercado.

De acuerdo con el procedimiento mencionado, la existencia de mercancía están formadas por los precios de adquisición más antiguos, que generalmente son los más bajos.

Cuando se aplica el método UEPS, y los precios van en aumento, las utilidades disminuyen, lo cual se reflejan en cubrir menos impuestos sobre la renta, y al haber menos utilidad neta, los dividendos y reservas de capital también se ven disminuidos

Por otra parte, cuando los precios bajan se opera un cambio opuesto, es decir, los costos disminuyen y aumentan la utilidad pagándose más impuestos

El método citado presenta algunas características que enseguida comentamos:

a) Da margen a que la empresa maneje conforme sus intereses o puntos de vista, las utilidades del periodo, pues si por razones de provecho propio desea actuar negativamente y mostrar menos utilidades de las verdaderas, cuando se acerque el fin del ejercicio, puede hacer compras cuantiosas (aprovechando el alza de precios), para aplicarlos en los costos de sus ventas. Por el contrario, si las utilidades son bajas y no desea

darias a conocer, entonces se aplazan las compras, cuyos artículos tienen en el mercado precios elevados y se echa mano a precios antiguos.

BASE PERPETUA

SALIDAS								
1997	Unidades	Precio Unitario	Importe	Unidades	Precio	Importe	SALDO	
Sept. 1				<u>1300</u>	<u>\$20.00</u>	<u>26,000.00</u>	\$26,000.00	
Sept. 4	500	\$20.00	\$10,000	800	20.00	16,000.00	16,000.00	
Sept. 9				900	23.00	20,700.00	36,700.00	
Sept. 10	1000 {	900	23.00	20,700			16,000.00	
		100	20.00	2,000	700	20.00	14,000.00	14,000.00
Sept. 15				1200	22.50	27,000.00	41,000.00	
Sept. 20				700	23.50	16,450.00	57,450.00	
Sept. 27	800 {	700	23.50	16,450	700	20.00	14,000.00	41,000.00
		100	22.50	2,250	1100	22.50	24,750.00	38,750.00
Costo de ventas	2300		<u>\$51,400.00</u>					
Inventario final				<u>1800</u>		<u>\$38,750.00</u>		

a) Ya dijimos que por este procedimiento, el inventario final está formado por los precios que no concuerdan con la época en que se está practicando el inventario, y que se alejan mucho de los precios reales. Siguiendo esta política, se puede llegar al grado de que la empresa muestre sus existencias finales a precios con varios meses o años de atraso, pues el importe del inventario no se acerca al precio que tienen las compras actuales, todo esto en períodos altamente inflacionarios.

Enseguida registraremos las mismas operaciones del método PEPS, por el UEPS.

BASE PERIODICA

Costo total de las 4100 unidades Disponibles para la venta (tomadas Del método PEPS)		\$90,150.00
<i>Inventario final:</i>		
Parte de unidades del Inventario Inicial. Sept.1 700 unidades c/u a \$ 20.00	\$14,000.00	
Parte de las compras del 15 de Septiembre 1100 c/u a \$ 22.50	<u>24,750 .00</u>	<u>38,750.00</u>
Costo de lo vendido		<u>\$51,400.00</u>

b)Últimas Entradas, Primeras Salidas (UEPS)

Esta técnica consiste en valuar las salidas de almacén utilizando los precios de las últimas entradas, hasta agotar las existencias cuya entrada es más reciente.

Sólo se refiere al registro, no al movimiento físico.

ESPECIE			PRECIO DE ADQUISICION	VALORES		
Entradas	Salidas	Existencia		Debe	Haber	Saldo
1 000		1 000	10.00	10 000.00		10 000.00
500		1 500	12.00	6 000.00		16 000.00
200		1700	15.00	3 000.00		19 000.00
	850					
	200	1 500	15.00		3 000.00	16 000.00
	500	1 000	12.00		6 000.00	10 000.00
	150	850	10.00		1 500.00	8 500.00
50		900	20.00	1 000.00		9 500.00
	200					
	50	850	20.00		1 000.00	8 500.00
	150	700	10.00		1 500.00	7 000.00

De acuerdo con lo anterior, las existencias quedan valuadas a los precios más antiguos.

Se recomienda esta técnica cuando los precios van hacia el alza, en el ciclo económico de inflación

Cuando se aplica el método UEPS, y los precios van aumentando, Las utilidades disminuyen lo cual reflejan en cubrir menos impuestos sobre la renta, y al haber menos utilidad neta, los dividendos y reservas de capital también disminuyen

El método citado presenta algunas características que a continuación se comentan.

a) Da margen a que la empresa maneje, conforme sus intereses o punto de vista, las utilidades del periodo, pues si por razones de provecho propio desea actuar negativamente y mostrará menos utilidades de las verdaderas, cuando se acerque el fin del ejercicio, puede hacer compras cuantiosas, para aplicarlos a los costos de sus ventas. Por lo contrario, si las utilidades son bajas y no desea darlas a conocer, entonces se aplazan las compras, cuyos artículos tienen en el mercado precios elevados, y se toman a precios antiguos.

b) Ya dijimos que por este método, el inventario final está formado por los precios que no concuerdan con la época en que se está practicando el inventario, y que se aleja mucho de los precios reales. Siguiendo con esta política, se puede llegar al grado de que la empresa muestre sus existencias finales a precios con varios meses o años de atraso, pues el importe del inventario no se acerca al precio que tiene las compras actuales, todo esto en periodos altamente inflacionarios

2.10. BIENES QUE SE INCLUYEN EN UN INVENTARIO FISICO.

El conteo físico del inventario debe contener todas las mercancías sobre las cuales tiene título de propiedad la compañía, sin importar el sitio en donde se localice a menos que no se pueda vender el inventario porque resulte obsoleto o este dañado

Es importante establecer si se ha transferido o no el título de propiedad cuando la empresa a recibido una orden de compra pero todavía mantienen los bienes para su entrega futura el simple hecho de que se halla separado los bienes de otras mercancías no quiere decir que sea transferido al cliente,

pero en caso de que si haya ocurrido la transferencia se debe correr el asiento correspondiente a la venta y excluir los bienes del inventario, de no ser así no se correrán asientos y se incluirán los bienes en el inventario.

Por otra parte, los bienes que han sido ordenados pero no recibidos a la fecha del inventario del comprador por lo general forman parte del inventario de la entidad que efectúa la venta. Las normas generales relativas a la transferencia de títulos de propiedad cuando los bienes están en tránsito, son las siguientes:

Se debe correr un asiento relativo a la compra simple que se ha transferido el título de propiedad y se incluyen los bienes del inventario.

Los envíos en consignación son aquellos en que el propietario de la mercancía (el consignador) los entrega a otra parte (el consignatario) que cumple las funciones de un agente de ventas del consignador. Este último no debe registrarlos como venta y el consignatario no les deberá de dar entrada como empresa, ya que no hay cambio en el título de propiedad de los bienes. El consignador no a efectuado una venta en tales casos por lo que no debe reconocer utilidades en el momento de efectuar la consignación, y no correrá asiento de venta si no hasta que el consignatario le informe de esta última.

Los bienes no vendidos que tenga en existencia el consignatario al fin del ejercicio contable debe anotarse en el inventario del consignador a sus costos más los desembolsos de la consignación aplicable a tales bienes.

ORDEN DE LOS INVENTARIOS FISICOS

El recuento físico de mercancías viene a constituirse en una de las principales funciones en los comercios pues es la forma más efectiva de determinar las cifras reales periódicas consistentemente, que nos va a servir para conocer la autenticidad de las cifras que consigna nuestra contabilidad así como las fallas y anomalías en los procedimientos contables.

Muchas empresas únicamente realizan la toma de inventarios al final de año por cierre de ejercicio social pero la más recomendable es que analicen cuando menos 2 veces al año para así poder corregir las anomalías que se presenten así mismo en los departamentos o secciones de productos putrescibles (carnes, lácteos), es necesario y recomendable que se realicen en forma mensual así mismo a aquellos artículos que se agrupen o sufran alguna transformación o proceso para ser puestos a la venta, todo lo anterior es de vital importancia para conocer sus márgenes de utilidad bruta y vigilar más de cerca sus desviaciones a los márgenes deseados, que hallamos determinados en forma previa para cada departamento o grupo de artículos.

El inventario físico de mercancías es uno de los factores primordiales y uno de los medios más eficaces, para la determinación de las utilidades o pérdidas reales obtenidas, por lo que debemos de asegurarnos al máximo, que dichas cifras serán reales y correctas, para que el inventario físico nos de los resultados apetecidos, deberán de seguir el siguiente orden lógico:

- I. - Programación de los inventarios físicos
- II.- La toma física de las unidades existentes.
- III - Su valuación.

PROGRAMACION DE INVENTARIOS FISICOS

Está comprende la fecha en que se llevarán a cabo los inventarios físicos en primer lugar, y en que departamento o secciones de mercancías, en segundo lugar, así como un detalle de las labores a desarrollar en forma previa al inventario, para el cual será necesario, tomar en consideración:

- El numero de unidades de las empresas.
- Hacer una diferenciación del tipo de unidades.
- El tipo de artículos que maneje cada unidad, de acuerdo a su ubicación y demanda del público consumidor
- La fecha más apropiada para la toma de inventarios, fijándose como uno de los principales objetivos el que comprenda un periodo comparable y uniforme de los hábitos anteriormente.
- Fechas en las cuales existe menor número de mercancías en existencias y por lo tanto mayor facilidad para su toma.

Esta programación deberá ser llevadas a cabo por un funcionario con experiencia, pues no debemos olvidar que los resultados que se obtengan, servirán a la dirección para tomar decisiones confiando en que dicha información será oportuna y correcta.

LA TOMA FISICA DE LAS UNIDADES EXISTENTES

Una vez que hemos fijado la fecha más conveniente para tomar nuestro inventario, será necesario que este se lleve a cabo con la mayor eficiencia:

ELABORAR UN PROGRAMA DE LABORES A DESARROLLAR EN LA PREPARACION DEL INVENTARIO

El programa de labores a desarrollar en la preparación del inventario, podría ser por nombrar a algunas:

- a) Elaboración de un plano de la tienda
- b) Zonificación de todos los muebles
- c) Entrenamiento y platicas al personal y supervisores sobre las principales observaciones en la toma de inventarios para que se lleve a feliz término en forma efectiva.
- d) Fecha en que dejemos de recibir mercancías (algunos artículos putresables son recibidos el día del inventario así como algunos de primera necesidad o de fácil realización como la leche y el pan).
- e) Preparación acomodo y revisión de mercancías.
- f) Documentar movimientos de existencias pendientes de efectuar.
- g) Acomodo y documentación de mercancías para la devolución a proveedores
- h) Revisión del marcaje de la mercancía en el piso de ventas.
- i) Recuento inicial y anotación de datos de la mercancía en bodega (precio de venta, departamento, etc.)
- j) Asignación del personal para cada uno de los supervisores y distribución de los planos de las mismas a cada una de éstas.
- l) Notificar a cada una de las personas que intervendrán en el inventario, de la hora y lugar donde deberán presentarse.

LA TOMA DE INSTRUCTIVOS SOBRE LABORES A DESARROLLAR EN LA TOMA Y VERIFICACION DE INVENTARIOS FISICOS

La existencia de instructivos sobre labores a desarrollar en la toma de inventario físico, a manera de observaciones en forma general, para que el personal tenga en mente algunas relativas a la toma de inventarios propiamente dicha, como podrían ser las siguientes:

- a) El supervisor deberá verificar el 100% de la primera hoja de cada zona en la que se toma el inventario
- b) Se deberá poner especial atención al anotar y verificar en las hojas de inventario.
 - 1) Precio de venta.
 - 2) Número de unidades.
 - 3) Sección departamental.
- c) Evite anotar precios a tinta o lápiz indistintamente
- d) El color que se usa para señalar la supervisión, deberá ser distinto al que utilizó el personal que anotó.
- e) Revise al hacer el documento, que todos los artículos tengan marcados los datos del precio de venta y sección departamental.
- f) Así como de que sean claros y legibles.
- g) Haga las observaciones pertinentes en caso de encontrarse mercancías de un mismo tipo de precio de venta diferentes.
- h) En caso de encontrarse mercancía con dos o mas precios de ventas diferentes, investigue cuál es el correcto y considere este.

- i) En caso de que haya verificaciones contra el precio, los precios de las hojas de pedido o las listas enviadas por compras, de marcaje en los artículos, notifique aquellos que no coincida el precio o secciones.
- j) Tenga un especial cuidado en tomar todos los artículos en estricto orden y cuidado, de izquierda a derecha y de arriba a abajo.
- k) En caso de muebles en que los niveles no coincidan, divida en tal forma el anaquel, mueble o exhibidor, que facilite su toma.
- l) En caso de que a su criterio las correcciones hechas en hojas de inventarios no sean claras y provoquen confusión cancele estas y tome nuevamente el inventario en forma ordenada.
- m) Verifique (supervisor) que toda la mercancía que se encuentra zonificada, si no es así, notifique de inmediato para que sea considerada.
- n) Observe, si el marcaje de la mercancía facilita el cambio de etiquetas de artículos de mayor precio, y haga las anotaciones pertinentes.
- ñ) Revise al final de cada zona si existió duplicidad y omisión en la toma de mercancías, si es así corríjalo de inmediato en forma clara (supervisor)

Antes de la toma de decisiones y verificación deberá revisarse, en forma muy especial, la zonificación de nuestra mercancía, en forma tal que durante el inventario no se omita la toma de ningún artículo, así mismo un control de las hojas utilizados adicionalmente y facilitar la recolección de las hojas al finalizar el inventario.

Los datos que deberán contener las hojas de inventarios son:

- a) Tienda
- b) Fecha de inventario

- c) Zona
- d) Número de hoja
- e) Sección departamental anotada
- f) Sección departamental verificada
- g) Descripción o clave del artículo
- h) Número de unidades anotadas
- i) Número de unidades verificadas.
- j) Precio de venta anotado.
- k) Precio de verificado

Así como cualquiera otro dato que fuera necesario anotar para facilitar la información que se emane.

LA ELECCION DEL PERSONAL COMPETENTE Y CAPACITADO, PARA LAS FUNCIONES DE MAYOR RESPONZABILIDAD Y COMPLEJIDAD.

Dicha elección deberá ser basada, en un conocimiento pleno que se tenga de los jefes de personal con mayor experiencia y responsabilidad para la toma de inventarios, pues el personal que designemos dependerá mucho de estos, debido a que habrá zonas que requieran un mayor cuidado que otras, por el tipo de mercancía que se encuentran ahí, y para los cuales se hace necesario la supervisión de personal más competente.

CONTAR CON LAS FORMAS Y PAPELERIA NECESARIAS PARA NO DIFICULTAR DEMORAR LA TOMA DE INVENTARIOS FISICOS.

Esta función comprenderá primordialmente la dotación necesaria de hojas de inventario, para cual con bastante anticipación al día del inventario, los jefes del departamento estudiarán la decisión de mercancías que existen, con objeto de determinar el número de hojas aproximado que utilizarán el día del inventario tomando en cuenta la disminución y aumentos que habrá de artículos, siendo preferible en que ha sido calculadas el número de hojas que se utilizarán y estas deben ser numeradas en forma progresiva para cada zona o departamento.

VALUACION DE INVENTARIOS

Una vez que conocemos la existencia físicamente de nuestras mercancías, el siguiente paso será determinar el importe en numerario de esas mercancías, para lo cual procederemos a hacer la conversión de las unidades por el precio de ventas de estas, elaborar un resumen total y clasificarlos por departamentos o secciones. Lo cual comparada con nuestras existencias en libros nos va a indicar el margen de desviación de faltantes o sobrantes en nuestro inventarios, originados por sustracciones, mermas o cualquier desviación de tipo numérico, y que en mucho de los casos va a ser el índice más efectivo para indicarnos un buen o mal control de nuestras mercancías.

CAPITULO III

ANALISIS Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO DE LOS INVENTARIOS EN UNA EMPRESA COMERCIAL DE PRODUCTOS PERECEDEROS.

3.1. ANTECEDENTES DE LA COMERCIALIZADORA “ CARNES FRIAS DE MICHOACAN”

Esta empresa comenzó ofreciendo al público, carnes frías, embutidos y lácteos en 1994, en el interior del mercado Malibrán, en Veracruz, Ver. Poco a poco fue incrementando la variedad de productos como lo son entre otros jugos, gelatinas, abarrotes etc. Es atendido por su propietaria y cuatro vendedores. Al principio se mantenía todo el producto en el mismo negocio. Pero por el incremento de las ventas de algunos productos se tomó la decisión de construir un almacén, que cuenta con frigorífico y oficinas. Se encuentra ubicado en la colonia Revolución de Boca del Río, Ver. En dicho almacén laboran cuatro personas, una de ellas es encargada de llevar el sistema de cómputo, otro lleva la contabilidad además del control del almacén y dos choferes que son los encargados de transportar la mercancía del almacén al local o al cliente directamente, para esto se cuenta con dos camionetas con cajas, una de ellas cuenta con sistema de frigorífico.

La administración a cargo de la misma propietaria, al principio le era fácil llevar el control de

la empresa, pero con el incremento de ventas de algunos productos esta se fue alejando de su dominio, por las ventas que se realizan a domicilio, debido a que estas salen directamente del almacén al cliente.

Las ventas se han mantenido a un nivel que le ha permitido mantenerse en el mercado, pesar del escaso Control de su almacén.

ASPECTOS GENERALES DEL CONTROL INTERNO DE LA EMPRESA "COMERCIALIZADORA DE CARNES FRIAS DE MICHOACAN"

Esta empresa como lo mencione anteriormente, su control lo tiene la misma propietaria que hasta antes de tomar la decisión de construir el almacén tenia el Control en forma positiva de cada uno de los activos, principalmente el efectivo y la mercancía, debido a que ella misma se encarga de realizar los cobros, dar autorización de los créditos, salidas de mercancías, depósitos bancarios, vigilando muy de cerca al personal de ventas de mostrador, además de llevar un control de los clientes, como lo es su saldo, fecha de cobro y los pedidos que realicen los mismos.

Una vez realizado el proyecto mencionado,(almacén)el control de los productos empezó a disminuir al no contar con vigilancia y supervisión de un empleado de confianza, trayendo como consecuencia el aumento de Inventarios por realizar compras en exceso de mercancías y que estas ala vez disminuyeron su demanda en el mercado, permaneciendo por mas tiempo en la estantería, ocasionando que algunos productos se maltraten, caduquen o disminuyan su valor.

Los registros de cada uno de los movimientos los realiza el auxiliar contable, que con la ayuda de la encargada del sistema contabilizan y así obtener los datos de los principales

ingresos y egresos de la entidad, enviando dicha información a un despacho contable para el cálculo de los pagos y demás información que le sea requerida.

3.2. CUESTIONARIO SOBRE LA EVALUACION DEL CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS

1. ¿Se almacenan las existencias en una forma sistemática?
2. ¿Están protegidas de modo adecuado para evitar su deterioro físico contándose con seguros contra incendio, daños, robo etc.?
3. ¿Están bajo el control directo de almacenistas responsables por las cantidades en existencia?
4. ¿Están contruidos y segregados los almacenes y áreas de almacenaje de manera de evitar el acceso a personas no autorizadas?
5. ¿Se llevan los registros de los inventarios constantes por personas que no tengan a su cargo los almacenes?
6. ¿Comparan los almacenistas las cantidades recibidas contra los informes de entrada?
7. ¿Informan posteriormente los almacenistas a los encargados de llevar el inventario Constante a cerca de haber recibido y almacenado tales efectos?
8. ¿Se despachan los productos (ya sea a los clientes, consignatarios, almacenes de depósito, etc.) únicamente sobre la base de órdenes de embarque?
9. ¿Se hacen recuentos periódicos de las existencias, con planeación y programas adecuados, llevados a cabo por personas que no sean los almacenistas mismos, con una supervisión y comprobación suficiente?

10. ¿Se comparan los resultados de los recuentos físicos con los inventarios constantes, se investigan y ajustan las diferencias?
11. ¿Si no lleva el sistema de inventarios constantes, existe un control adecuado (no cubierto por las preguntas precedentes) en la forma de una supervisión estrecha del gerente o propietario, revisión frecuente de los porcentajes de utilidad bruta basados en inventarios físicos o en la exactitud de los inventarios resultantes en el sistema de costos estimados o de costos estándar.
12. ¿Se registran los precios o costos unitarios en los inventarios constantes?
13. ¿Se ha establecido el sistema de doble revisión de las anotaciones en el inventario constante, en lo referente a cantidades y precios?
14. ¿Se registran prontamente en los libros los ajustes provenientes de diferencias resultantes en los recuentos físicos, después de ser investigados y aprobados?
15. ¿Se acostumbra revisar periódicamente los registros de inventarios y otros datos, para determinar si las existencias tienen poco movimiento, si son excesivas u obsoletas? ¿Indíquese qué tan frecuentemente se hace esta revisión? .
16. ¿Se controlan adecuadamente los productos dados de baja para evitar robos, uso o disposición no autorizados, mermas o descuido en su guarda y manejo?
17. ¿Constituye el sistema de costos parte integral de la contabilidad general (financiera) y no tiene fallas o defectos importantes?
18. ¿Se revisan los cálculos de la valuación de inventarios?

3.3. ANALISIS Y EVALUACION DE LA INFORMACION

1. - Sí El producto que se encuentra más próximo a caducar se trata de venderlo preferentemente antes de los que tengan fecha más duradera.

2. - No. Simplemente se realiza limpia físicamente del producto.
3. - No existe control en el almacén, debido a que varias personas tienen acceso.
4. - No. Esta construido de tal forma, que para ingresar a la oficina se tiene que pasar por el almacén.
5. - No. El registro lo lleva el mismo almacenista con un auxiliar.
6. - Sí. Sé checa la mercancía que se recibe, tanto en peso, como en la cantidad de artículos que contenga la caja o el empaque.
7. - Se pasan hojas con notas de las cantidades recibidas a las personas encargadas de las compras, pero no se tiene personal que lleven un control en los inventarios (almacenista) en especial. Si no que estas personas, reciben la mercancía y a la vez se encargan de registrar el movimiento de entrada y salida.
8. - No. Se les vende la cantidad que el cliente quiere, mediante servicio a domicilio o en la propia empresa.
9. - Se hacen inventarios físicos cada mes, por medio de la persona encargada del almacén y el dueño.
10. - No. El inventario físico se realiza para saber que cantidad de producto tiene en existencia y poder realizar la compra de la mercancía que se esta agotando. Pero no se realiza una comparación con lo registrado en contabilidad y mucho menos un ajuste por no tener las diferencias.
11. - El propietario no realiza el control deseado para un almacén de este tipo de productos, ni supervisa a su personal. El porcentaje de utilidad es mínimo con periodos de pérdidas, esta tendencia lo están llevando al cierre del negocio.
12. - No registran los precios, ni los costos de los diferentes productos.
13. - No se realiza una revisión por la falta de la implantación de un sistema de registro de inventarios.
14. - No existen ajustes por las diferencias de las comparaciones de recuentos físicos con los registros, por no llevarse a cabo.
15. - Los registros no se toman en cuenta para determinar la existencia de inventarios, su movimiento o si son excesivos u obsoletos.
16. - El producto que esta próximo a caducar, se vende al mayoreo a un precio inferior al de venta. Cuando no se logra dar salida a este tipo de producto por lo regular, se trata

de devolver a los proveedores, que rara vez la aceptan trayendo consigo la baja del producto.

17. - No existe un control contable, de los costos que originan cada tipo de producto.

18. - No se realiza valuación de los inventarios.

3.4. RECOMENDACIONES DEL ANALISIS EFECTUADO A LA EMPRESA COMERCIAL

Una vez efectuado el análisis a la empresa en cuestión y apoyándonos en el cuestionario, que se aplico al personal de la misma, se observaron deficiencias, en su Control Interno en su almacén como lo es la falta de supervisión, mantener inventarios en exceso, no llevar el costeo de los diferentes productos, entre otros. El cual se deberá de mejorar, con relación al resultado obtenido y se tendrá que realizar ciertos cambios, implantar sistemas y contratar personal, que tenga conocimientos en este tipo de departamento

Recomendamos en el caso de esta empresa comercial, aplicar un control contable de inventarios, estableciendo el sistema de Inventario PERPETUO, que descansa en las tres cuentas analizadas anteriormente, Almacén, Costo de Ventas, y Ventas.

Este sistema esta diseñado principalmente para el control y registro contable de los movimientos de entrada y salida de mercancía en el almacén. Considera el uso de una tarjeta de entradas y salidas para cada tipo de mercancías, como auxiliares o desglose de la cuenta de almacén. Igualmente considera el registro de las ventas en asientos dobles, de los cuales la primera parte registra la operación a precio de venta y la segunda la salida de almacén.

Una de las principales ventajas que nos proporciona este tipo de registros de inventarios perpetuos es que en cualquier momento el saldo representa el valor del inventario y este a su vez se compara con el inventario físico que se realice en una fecha determinada y tendremos un mejor control de los mismos.

Se llevará un control en el almacén, por medio de tarjetas o sistemas de computo por cada clase de artículos con las subcuentas de mayor formando el auxiliar de almacén y así controlar las entradas, salidas y existencias de las mismas tanto en unidades como en importe a precio de costo.

La suma de saldos de las subcuentas del auxiliar de Almacén, será igual al saldo de la cuenta de mayor "Almacén"; Cualquier diferencia se deberá investigar y corregir.

La fuente de información para el registro tanto en contabilidad, como en el departamento de Almacén, deberá ser distinta, de tal forma que las facturas de compra, pedidos de compras y notas de entradas de almacén, (que estarán 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 las facturas de ventas y copias de las notas de salidas del almacén; para anotar las salidas de unidades en el departamento de Almacén, se tomaran las notas firmadas de salidas de Almacén, así como las notas de entrega o embarque, todas ellas numeradas progresivamente

La autorización de compras y ventas de inventarios

El control de entradas, será controlado mediante:

1. - Pedido de compra al proveedor (requisitada)
2. - Orden de compra (requisitada)
3. - Recepción de unidades por el almacenista
4. - Nota de entrada al Almacén (requisitada)
5. - Nota de remisión del proveedor
6. - Factura del proveedor
7. - Registro de compra

Para llevar el control de las ventas se requiere:

1. - Pedido del cliente
2. - Orden de entrega
3. - Nota de remisión de ventas
4. - factura de ventas
6. - Registro de ventas

Todas estas operaciones se deberán autorizarse desde su origen por funcionarios y empleados designados para ello apegándose a las políticas establecidas en la empresa

Se realizará un inventario físico, aproximadamente cada mes sin establecer el día, que dicho inventario se tomará, comparándolo con el auxiliar de la cuenta del libro de mayor de "Almacén". Se realizara con personal que conozca la mercancía y a la vez no tenga control del mismo.

Al acceso del personal al almacén solo con autorización escrita del representante o el propietario.

Se modificará el catálogo de cuentas, estableciendo las cuentas que tendrán movimientos y que a juicio del departamento de contabilidad se tendrán que dar de alta o de baja, según sea necesario con el fin darle solides a la información, que nos proporcionara el sistema

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1. CONCLUSION

Durante el desarrollo de la investigación se pudo observar, que una empresa comercializadora de productos perecederos, que no cuente con un manejo de inventario adecuado, no obtendrá los beneficios que se esperan o lo que sería peor, disminuiría su utilidad a un punto donde no pueda mantener los gastos generados por las actividades que giran en torno a la empresa. Por lo que la hipótesis establecida en este trabajo de investigación es válida.

De observar los aspectos como consecuencia que traen consigo el utilizar un sistema de registros y técnicas de valuación incorrectos, no realizar inventarios físicos cuando menos una vez, como lo marca la ley de Impuestos Sobre la Renta en su artículo 58 fracción VII donde nos menciona, levantar inventario de existencia al final de cada ejercicio, no tener un saldo del o los movimientos de todos y cada uno de los productos perecederos, no se logra saber la rotación que tienen en un periodo determinado, aunado a esto la falta de personal con experiencia además de no brindarle la capacitación necesaria para cada una de sus funciones

específicas, como lo sería el auxiliar contable, el almacenista, el encargado de ventas por mencionar algunos.

En base lo anteriormente citado se realizó un análisis, con la intención de que cualquier empresa que se dedique a la compraventa de productos perecederos, tenga en un momento determinado bases sólidas en lo referente al control de inventarios y pueda disminuir los costos que como consecuencia trae apareado el mantener un nivel en exceso de mercancías, tales como: refrigeración, renta, luz, y ocupación de espacio que podría ser utilizado por otro producto.

Problema de especial interés es la valuación de los inventarios, por las serias repercusiones que tiene tanto en el Balance General como en el Estado de Resultado. Si el inventario final esta sobrestimado, entonces el Costo de lo vendido, no es real; la Utilidad bruta estaría alterada y como consecuencia, los impuestos por pagar.

Partiendo del comentario antecedente y del desarrollo de cada uno de los puntos tratados en mi trabajo me he convencido que las empresas comercializadoras, necesitan mucho de su atención en el manejo de su recurso principal, que son sus inventarios por ser este de donde provienen todos sus ingresos, sin descuidar simultáneamente el buen desempeño de cada una de sus funciones.

De ahí la importancia de implantar un sistema de control interno en el almacén que cumpla los objetivos relativos a autorización, procesamiento y clasificación de transacciones,

salvaguada física y de verificación y evaluación. Es decir manejar una estructura organizacional, en donde el almacenista tenga una supervisión constante por parte del departamento de contabilidad, para su debida segregación de funciones y de esta manera poder realizar las operaciones de control interno deslindando el área de operación, registro y custodia. Formular y/o actualizar la gráfica de flujo sobre los procedimientos vigentes para la compra de mercancías, incluyendo la recepción, la entrada de inventarios al almacén, salida y la aplicación contable respectiva. Esta gráfica se encuentra en el manual de políticas, normas y procedimientos, siendo de vital importancia tenerlo en todas y cada una de las empresas por ser este parte importante para lograr los objetivos del control interno. Contratar personal calificado, proporcionándole capacitación permanente, salario justo, y si la capacidad económica de la empresa lo permite solicitar una auditoria externa.

4.2. RECOMENDACION

Las empresas dedicadas principalmente a la compra y venta de productos perecederos y aquellas cuyo giro principal sea el comercio y tengan en su almacén diferentes productos que puedan disminuir su valor con el paso del tiempo, su peso o volumen, pasar de moda y extraerse con facilidad. Se recomienda implantar un control interno de inventarios, dando a entender que se deberá tener un sistema de contabilidad, con un sistema de registro PERPETUOS con el fin de registrar la existencia y el importe de los mismos en cualquier

momento utilizando tres cuentas principales Almacén, Costo de Ventas y Ventas. Llevará el control el encargado del almacén, logrando con esto saber en determinado momento las unidades en existencia de un producto determinado, y el importe real en el departamento de contabilidad, mostrando su saldo y lograr saber que rotación tiene, dándole prioridad para su venta a la mercancía mas antigua o castigarle el precio siendo este menor que el de mercado, además se podrá realizar un recuento físico que se efectúe en un periodo determinado con la finalidad de poder comparar ambas partidas y si existen diferencias investigar donde se originaron éstas, con el apoyo de personal que estén a la vez supervisados y con experiencia en el trabajo a desempeñar.

Con el fin de obtener mejores resultados y la confianza de que la información se obtendrá en forma oportuna y con la mayor credibilidad, es indispensable la inversión en una herramienta de apoyo para el logro de cada uno de los objetivos planteados anteriormente, un sistema de computo es sin duda hoy por hoy la base más firme para desarrollar toda esta información, teniendo a la vez personal capaz de sacar el mejor provecho de cada uno de los programas que tienen los distintos paquetes, Sistema de Contabilidad Integral (COI), que ofrece al usuario mayor confiabilidad, rapidez, y veracidad. Se emplea para capturar información contable, procesarla, mantenerla actualizada y realizar reportes todo ello de una forma segura y confiable. Sistema Administrativo Empresarial (SAE), es un sistema que permite lograr una óptima automatización del proceso administrativo de una empresa. Ya que es una herramienta sumamente flexible e integrada que permite el control de todas las operaciones de compraventa, a través de diferentes catálogos y procesos que evitan la

duplicidad de captura de información el sistema consiste en módulos que están relacionados entre sí. De tal forma que muchos movimientos se realizan de manera automática en tiempo real. Todo este tipo de paquetería se encuentra con facilidad en el mercado.

Con esta herramienta no lograremos obtener el control del almacén, pero conjugándola con todos los mecanismos mencionados, se manifestaría un control casi automático, disminuyendo notablemente los errores, fraudes y por consecuencia las pérdidas.

BIBLIOGRAFIA

1. - Abraham Perdomo Moreno, Fundamentos de Control Interno, Editorial ECASA, México 1996.
2. - Raúl Niño Alvarez, Contabilidad Intermedia I, Editorial Trillas, México 1992.
3. - Marcos Sastrias F. Contabilidad I, Editorial Esfinge, México 1985.
4. - Homgren & Harrison, Contabilidad, Editorial Prentice Hall, México 1990.
5. - Gerardo Guajardo Cantu, Contabilidad Financiera, Editorial Mc. Graw Hill, México 1991.
6. - Nicolas Ballesteros Inza, Fundamentos de Contabilidad, Editorial Mc. Graw Hill, México 1991.
7. - Charles A. Bacom, Manual de Auditoria Interna, Editorial U.T.E.H.A., México 1989.
8. - Cesar A. Gonzalez, La Contraloria y sus Funciones Editorial E.C.A.S.A., México 1990.
9. - John W. Cook/Gary M. Winkle, Auditoria, Editorial Mc. Graw Hill, México 1988
10. - Finney & Miler, Cursos de contabilidad I, Editorial U.T.E.H.A., México 1985.
11. - James A. Cashin, Feldman, Lener, Contabilidad Intermedia, Editorial Mc Graw Hill, México 1991.
12. - Gómez Morfin, El Control Interno de los Negocios, Editorial Fondo de Cultura Economica, México 1978.
13. - William W. Pyle, John Arch White, Principios Fundamentales de Contabilidad, Editorial Herrero Hermanos, México 1970.
14. - Elías Lara Flores, Contabilidad I, Editorial Trillas, México 1992.

- 15.- Mendivil Escalante victor Manuel, Elementos de Auditoria Interna, Editorial ECASA, México 1990.
- 16.- Arthur W. Holmes. Principios Basicos de Auditora, Editorial CECSA, México 1978.
- 17.-David R. Anderson, Leo A. Schmidt, Contraloria Practica, Editorial UTEHA.
- 18.- Anzures M. Contabilidad General, Editorial Trillas, México 1962.
- 19.- Ramirez Padilla,David Noel, Contabilidad Administrativa, Editorial McGraw Hill, México 1994.
- 20.- Torres T. Juan Carlos, Contabilidad, Editorial Diana, México 1977.