



24  
16  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**AUDITORIA DE LOS INVENTARIOS ANTE LOS  
EFECTOS DE LA INFLACION**

**FALLA DE ORIGEN**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

QUE EN OPCION AL GRADO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A N :

FELISA ISABEL ESCAMILLA FLORES  
CELIA PERALTA VALVERDE

DIRECTOR DE SEMINARIO:  
C. P. GUILLERMO PRECIADO SANTANA

MEXICO, D. F.

OCTUBRE 1989



## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

# INDICE

PAG.

## INTRODUCCION

### CAPITULO I : ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

1.1	GENERALIDADES DE LA AUDITORIA	1
1.1.1	CONCEPTO	1
1.1.2	OBJETIVO	2
1.1.3	CLASIFICACION	2
1.2	NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	5
1.2.1	NORMAS DE AUDITORIA	5
1.2.2	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	10
1.3	ESTADOS FINANCIEROS	14
1.3.1	ASPECTOS GENERALES	14

### CAPITULO II: EL RUBRO DE INVENTARIOS

2.1	INVENTARIOS	19
2.1.1	DEFINICION	19
2.1.2	IMPORTANCIA	19
2.1.3	CONSTITUCION	20
2.2	SISTEMAS DE VALUACION DEL COSTO DE LOS INVENTARIOS	21
2.3	METODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS	22
2.4	REGISTRO DE INVENTARIOS	25
2.5	PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD APLICABLES A LA PRESENTACION DE INVENTARIOS	26
2.6	PRESENTACION DEL RUBRO DE INVENTARIOS	28

CAPITULO III:	REPERCUSION DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA	
3.1	INFLACION	29
3.1.1	¿ QUE ES LA INFLACION ?	29
3.1.2	CAUSAS QUE LA ORIGINAN	29
3.1.3	LA INFLACION EN MEXICO	31
3.1.4	CONSECUENCIAS	34
3.2	IMPACTO DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA	34
3.2.1	IMPORTANCIA DE LA ACTUALIZACION DE LA INFORMACION FINANCIERA	34
3.2.1.1	ASPECTOS GENERALES	37
3.2.2	METODOS DE ACTUALIZACION DE LA INFORMACION FINANCIERA	42
3.2.2.1	METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS	43
3.2.2.2	METODO DE COSTOS ESPECIFICOS	53
CAPITULO IV :	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA LA REVISION DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN EL RUBRO DE INVENTARIOS	
4.1	OBJETIVO DE LA REVISION	66
4.2	CONTROL INTERNO	67
4.3	PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS	72
4.3.1	PARA EL METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS	80
4.3.2	PARA EL METODO DE COSTOS ESPECIFICOS	81

	PAG.
4.3.3 EJEMPLO	84
CONCLUSIONES	99
BIBLIOGRAFIA	101

## INTRODUCCION

Dentro de la situación económica actual del país el fenómeno inflación es uno de los principales problemas, considerando que en los últimos años se ha presentado en forma muy elevada alcanzando tasas anuales superiores a un 120%, lo cual ha provocado la necesidad de la actualización de la información financiera de las entidades económicas, para con ello obtener información financiera veráz y comparable, así como, llegar a la adecuada toma de decisiones.

Por lo anterior, en la realización del presente trabajo, se pretende mostrar un resumen práctico de la auditoría del rubro de inventarios y como se ve afectado por la inflación, ya que es necesario que el Licenciado en Contaduría se mantenga informado, sobre la necesidad de la actualización de la información financiera y de como afecta su revisión de este renglón de los estados financieros.

El trabajo comprende cuatro capítulos: en el primero se presentan los aspectos generales de la auditoría de estados financieros como son, entre otros, concepto, objetivo, normas y procedimientos de auditoría; en el segundo se muestra la información básica del rubro de inventarios; el tercero contiene un panorama general de la inflación en México y el efecto de ésta en la información financiera y una breve explicación de los dos métodos para la actualización de la misma. Por último, en el capítulo cuarto se exponen los procedimientos de auditoría recomendados para la revisión de los efectos de la inflación en el rubro de inventarios, tanto para el método de ajuste por cambios en el

nivel general de precios, como, para el de costos específicos y un pequeño ejemplo de la revisión de la actualización del rubro mencionado.

## C A P I T U L O   I

### ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS



## 1.1 GENERALIDADES DE LA AUDITORIA

### 1.1.1 Concepto

En la actualidad cada autor tiene su propio concepto de lo que es la Auditoría de Estados Financieros, teniendo todos el mismo significado pero con diferentes términos. Nosotras elegimos el concepto de E. L. Kolher por considerarlo uno de los más claros y completos.

"Auditoría de Estados Financieros, es la investigación hecha por un Contador Público independiente en los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad económica, realizada conforme a técnicas especializadas, con el objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad de la situación financiera, de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados."

En general todo concepto de auditoría se puede integrar por las siguientes preguntas:

¿Qué se hace?

Una investigación o revisión.

¿Quién la hace?

Un Contador Público independiente.

¿A quién se hace?

A los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad económica.

¿Con base en qué se hace?

De acuerdo a técnicas especializadas.

¿ Para qué se hace ?

Para emitir una opinión respecto a la razonabilidad de la situación - financiera de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

### 1.1.2 Objetivo

El principal objetivo de una auditoría que se realiza para expresar - una opinión sobre los estados financieros, es permitir al auditor ase gurarse de que dichos estados financieros presentan en forma razona- ble la situación financiera del cliente y los resultados de operacio- nes de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Accepta dos aplicados de manera consistente.

### 1.1.3 Clasificación

La auditoría se clasifica tomando en consideración los siguientes pun tos:

1. Por el objetivo que persigue y su resultado.

a) Auditoría de estados financieros: es el examen crítico que realiza un Contador Público independiente de los libros y registros de una en tidad, basado en técnicas específicas con la finalidad de opinar so- bre la razonabilidad de la información financiera.

b) Auditoría operativa: es la revisión, análisis y estudio de un área específica de la empresa, con el fin de determinar la eficiencia y - eficacia de sus operaciones.

c) Auditoría administrativa: revisa toda la estructura organizacional de una empresa, tiene como objetivo la optimización del manejo de los recursos materiales, humanos y técnicos con que cuenta una empresa.

d) Auditoría integral: es la evaluación de los aspectos financieros, operativos y administrativos a través de distintos instrumentos. Es - decir, es la aplicación de todas las auditorías.

## 2. De acuerdo con su periodicidad.

a) Permanente: es la que se realiza continuamente. Se da en las empre- sas en las que se cuenta con un auditor interno que revisa las opera- ciones antes y después de registrarse en libros.

b) Esporádica: se realiza en forma ocasional o sorpresivamente, no te niendo período definido.

c) Periódica: se realiza en tiempos perfectamente establecidos.

## 3. Por la persona que la desempeña.

a) Interna: la realiza un empleado o funcionario de la empresa.

b) Externa: la realiza un Contador Público independiente, pudiendo, emitir su opinión en forma libre.

4. Por su alcance o contenido.

a) De saldos: se realiza a base de pruebas selectivas y trata de determinar, exclusivamente la corrección de saldos.

b) Detallada: se lleva a cabo mediante la revisión de todos y cada uno de los movimientos operados, a fin de establecer su corrección o incorrección, pero sin llegar a determinar saldos.

c) Completa: es la revisión de todos y cada uno de los movimientos operados y la determinación de los saldos.

d) Especial: se efectúa a una cuenta o a un grupo de cuentas en particular.

5. Por la fecha en que son aplicados los procedimientos de auditoría.

a) Preliminar: tiene como objetivo adelantar el trabajo para entregar con tiempo los informes solicitados por el cliente.

b) Final: su objetivo es conectar saldos de la auditoría preliminar y los del cierre del ejercicio, verificando aquellas partidas que hayan tenido variaciones importantes.

## 1.2 NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

### 1.2.1 Normas de auditoría

"Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la irformación que rinde como resultado de este trabajo." (1)

#### Clasificación de las normas de auditoría

##### 1. Normas personales.

Son las cualidades que el auditor debe poseer para la realización de su trabajo dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone.

Del conjunto de cualidades que debe reunir el auditor algunas de ellas deben de ser preadquiridas antes de poder realizar un trabajo profesional de auditoría y otras las tiene que mantener durante su desarrollo profesional.

##### a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

"El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente debe ser desempeñado por personas que te-

---

(1) Boletín C, Normas de Auditoría, Normas y Procedimientos de Auditoría, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 9a. edición, México 1989, p. 35

niendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan -  
entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como audito-  
res." (2)

Entrenamiento técnico.- Es el conocimiento teórico que se adquiere en  
una escuela, culminando con la obtención de un título profesional.

Capacidad profesional.- Es la aplicación de los conocimientos teóricos  
en la actividad profesional (experiencia).

b) Cuidado y diligencia profesional.

"El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonable  
en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o -  
informe." (3)

Cuidado y diligencia profesional.- Es la realización del trabajo con  
dedicación y empeño para tener el mínimo de errores.

c) Independencia.

"El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia men  
tal en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional." (4)

Independencia.- Es decir, no tener dependencia mental, moral y econó-  
mica que puedan influenciar en la opinión que se emite.

---

(2) Ibidem., pp. 35 y 36

(3) Ibidem., p. 36

(4) Idem.

2. Normas de ejecución del trabajo.

Se refieren a los elementos básicos del cuidado y diligencia que el auditor debe tomar en cuenta para el desarrollo de su trabajo.

a) Planeación y supervisión.

"El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada." (5)  
Se deberá hacer una planeación previa, para ver los elementos con los cuales contamos y poder alcanzar nuestro objetivo.

b) Estudio y evaluación del control interno.

"El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría." (6)

El estudio se refiere al conocimiento del control interno y la evaluación para ver si el mismo es eficiente.

c) Obtención de evidencia suficiente y competente.

"Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener -

---

(5) Idem.

(6) Idem.

evidencia corroboratoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión." (7)

Es decir debe tener el respaldo en la calidad y cantidad necesaria para soportar su opinión emitida en el dictamen.

### 3. Normas de información.

Considerando al dictamen el resultado del trabajo del auditor, en el que emite su opinión sobre la situación financiera y los resultados de operación de la empresa y, a su vez, siendo el documento en el cual toda persona interesada en los estados financieros de la empresa va a depositar su confianza, se hace necesario establecer normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del dictamen correspondiente.

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

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

---

(7) Ibídem., p. 37



hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría." (8)

El auditor tiene la obligación de aclarar hasta donde llega su responsabilidad con respecto a los estados financieros, cuando su nombre y firma aparecen asociados a ellos.

b) El auditor al opinar sobre estados financieros debe observar que:

- Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.
- Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.
- La información presentada en los mismos y en las notas relativas es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

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

Por lo tanto, la existencia de las normas y la naturaleza de ellas reconocen como fuente dos hechos:

- Que la auditoría es un trabajo de naturaleza profesional y que exige una calidad óptima para hacer frente a la responsabilidad del auditor.
- Que la auditoría tiene características y finalidades muy particulares y resulta imposible reglamentar en forma específica el trabajo de auditoría ya que éste está sujeto al criterio y buen juicio del auditor.

---

(8) Idem.

### 1.2.2 Procedimientos de auditoría

"Conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión." (9)

#### 1. Naturaleza de los procedimientos de auditoría.

Debido a que la estructura, funcionamiento y operaciones varía de una empresa a otra, no es posible establecer sistemas rígidos para la realización del examen de estados financieros; por lo que el auditor deberá aplicar su criterio profesional, para decidir que técnicas o procedimientos son los más convenientes para la realización de su trabajo y así obtener la certeza moral que fundamente una opinión objetiva y profesional.

#### 2. Extensión o alcance de los procedimientos de auditoría.

Por ser numerosas y repetitivas las operaciones de las empresas no es posible realizar un análisis de todas y cada una de ellas, por lo que

---

(9) Boletín F-01, Procedimientos de Auditoría, Normas y Procedimientos de Auditoría, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 9a. edición, México 1989, p.72

es necesario determinar una muestra representativa (prueba selectiva) del universo.

Es decir, la extensión o alcance de los procedimientos de auditoría es la relación de las partidas examinadas (muestra representativa), con el universo.

### 3. Oportunidad de los procedimientos de auditoría.

Se refiere al momento en que los procedimientos de auditoría deben ser aplicados.

Dado que los procedimientos de auditoría son un conjunto de técnicas, a continuación mencionamos el concepto de técnicas de auditoría:

"Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional." (10)

Las técnicas de auditoría pueden ser aplicables a elementos internos y externos.

#### 1. Técnicas aplicables a elementos internos.

##### a) Estudio general.

Consiste en tener una visión general sobre la fisonomía y las características de la empresa que se auditará, sus estados financieros y los elementos de las partes importantes, significativas o extraordinarias

---

(10) Ibidem., p.73

que ameriten atención especial.

- Formal: es cuando se hace necesario preparar previamente estados financieros comparativos u otros recursos técnicos.
- Informal: cuando se hace una simple lectura de estados financieros y sus notas.

b) Análisis.

Es el desglose o descomposición de una partida, en sus partes para su estudio, generalmente se aplica a cuentas o rubros genéricos de los - estados financieros.

- De saldos: se hace mediante eliminaciones de asientos, determinando las partidas que forman el saldo.
- De movimientos: consiste en analizar cada cargo o abono que forman los movimientos de una cuenta.

c) Investigación.

Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y - empleados de la empresa auditada.

d) Cálculo.

Verificación aritmética de las partidas.

e) Inspección.

Examen físico de los bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

## 2. Técnicas aplicables a elementos externos.

### a) Confirmación.

Es la obtención de una información escrita por parte de terceras personas que conocen la naturaleza y condiciones en que fueron pactadas las operaciones de la empresa siendo la información válida.

- Positiva: se envían datos y se pide que contesten tanto si están conformes como si no lo están.
- Negativa: se envían datos y se pide contestación, sólo si están inconformes.
- En blanco: se envía un comunicado sin proporcionar datos, solicitando información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría.

### b) Declaración.

Cuando la importancia de los datos lo amerita el resultado de la investigación realizada por el auditor se pone por escrito, llevando la firma de los interesados del resultado de la investigación.

### c) Certificación.

Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

### d) Observación.

Es la manera de cerciorarse de modo abierto o discreto, como se realizan ciertas operaciones o hechos.

### 1.3 ESTADOS FINANCIEROS

#### 1.3.1 Aspectos generales

Estado financiero.- Es un informe cuantitativo, escrito que se elabora de manera ordenada, sistematizada y consistente, que muestra cifras relativas a la obtención y aplicación de recursos monetarios.

Dada la necesidad de proporcionar información financiera resumida y general a la gerencia de la empresa o a terceros interesados en el desarrollo de la misma se preparan estados financieros básicos, los cuales son:

#### 1. Estado de Situación Financiera o Balance General.

Es el documento que presenta la situación patrimonial (financiera) de una persona, de una empresa o de una institución a una fecha determinada.

Consta esencialmente de tres partes:

- Activo.- Es la expresión valorada de los bienes y derechos de la empresa.
- Pasivo.- Refleja de forma cuantificada las deudas pendientes de pago de la empresa.
- Capital.- Indica la propiedad neta de la empresa.

La información que muestra este documento le interesa a:

- a) Los propietarios socios o accionistas, para saber si los recursos -

Invertidos han sido bien administrados y se han producido resultados satisfactorios.

b) Al gobierno, para saber si el pago de los impuestos respectivos ha sido determinado correctamente.

c) A los acreedores y proveedores, para conceder el crédito que alcanzan a garantizar ampliamente los recursos de la empresa.

Existen dos formas para la presentación del balance general:

a) En forma de cuenta u horizontal.

b) En forma de reporte o vertical.

No variando en lo más mínimo el contenido del balance por que se escoja una forma u otra.

## 2. Estado de Pérdidas y Ganancias o Estado de Resultados.

Es el documento que resume las operaciones de un período determinado, dando a conocer los ingresos y gastos que han dado por resultado el importe final de la utilidad o pérdida.

Se divide en dos partes principales:

a) La primera parte consta de los elementos que integran los ingresos derivados de las operaciones normales que realiza la empresa; la compra-venta de mercancías, servicios; deducidos de sus costos respectivos hasta determinar la utilidad o pérdida bruta o en ventas; como -

sigue:

Ventas netas  
Costo de ventas  
Utilidad bruta

b) La segunda parte consta de los gastos de operación, así como los gastos y productos que no corresponden a la actividad principal del negocio.

Gastos de operación

Gastos de venta

Gastos de administración

Otros gastos y productos

Gastos financieros

Productos financieros

La información que presenta este documento, le interesa a: el propietario, socios o accionistas ya que da a conocer el resultado de un período determinado (pérdida o utilidad).

### 3. Estado de Modificaciones en el Capital Contable.

Muestra los cambios en la inversión de los propietarios durante el período.

El capital contable aumenta por los ingresos y por las aportaciones adicionales de capital y disminuye por los egresos y por las reduccio-



nes de capital.

Por lo tanto, los elementos que integran el estado de modificaciones en el capital contable son:

a) Incrementos al capital contable.

- Utilidades.- Que generan los bienes o servicios prestados por la empresa.
- Aportaciones adicionales de capital.- Entregas en efectivo o en especie que hace el inversionista, o las que hacen los socios para aumentar la inversión original del capital social.

b) Disminuciones al capital contable.

- Pérdidas.- Que se generan por las operaciones normales que realiza la empresa.
- Reducciones de capital.- Son los retiros en efectivo o en especie que hace el inversionista, o los que hacen los socios para disminuir la inversión original del capital social.

4. Estado de Cambios en la Situación Financiera.

Es el documento que resume los eventos financieros de significación - que hayan hecho variar la situación financiera (recursos y obligaciones) de la empresa durante cierto período.

Elementos que integran el estado de cambios en la situación financiera:

Balance comparativo, es el punto de partida para elaborar este estado.

Las diferencias resultantes de dicho balance son:

Orígenes	- Activo + Pasivo + Capital
----------	-----------------------------------

Aplicaciones	+ Activo - Pasivo - Capital
--------------	-----------------------------------

Al igual que el balance general el estado de cambios en la situación financiera se puede presentar de dos formas:

- a) En forma de cuenta u horizontal.
- b) En forma de reporte o vertical.

## CAPITULO II

### EL LIBRO DE INVENTARIOS

## 2.1 INVENTARIOS

### 2.1.1 Definición

Se usa para designar el total de todos los renglones de propiedad tangible que:

- a) Se tiene para la venta en el curso normal del negocio (empresa comercial).
- b) Están en proceso de producción para las ventas (empresas de transformación).
- c) Van a ser consumidos normalmente en la producción de mercancías o servicios disponibles para la venta (empresas de transformación).

### 2.1.2 Importancia

En toda entidad económica ya sea industrial o comercial los inventarios representan el renglón más importante dentro del activo circulante. Estando éstos sujetos a las fluctuaciones de la actividad económica, por lo que las empresas se han visto en la necesidad de prestarle mayor atención que a las otras cuentas que integran este grupo, tanto en el aspecto contable como administrativo y financiero.

Por otro lado, se dice que los inventarios intervienen en forma definitiva en la obtención y determinación de las utilidades del ejercicio, ya que el valor de los mismos afecta directamente al costo de ventas. Por lo que se deberá tener un control interno sobre los inventarios lo suficientemente adecuado en cuanto a su registro, valuación

presentación y administración; lo cual permitirá una mayor fluidez financiera y ahorro al máximo de los costos inherentes a una alta inversión.

### 2.1.3 Constitución

El rubro de inventarios se compone por los elementos siguientes:

Materia prima: son aquellos materiales que serán transformados en artículos terminados, mediante un proceso industrial, son la base para que una industria lleve a cabo su objetivo, que es el de producir.

Producción en proceso: se trata de los materiales que han sufrido una transformación parcial y a la cual se le han agregado dos elementos, la mano de obra y los gastos indirectos, también en forma parcial.

Productos terminados: son aquellos que han sido transformados totalmente y están listos para ponerse a la venta.

Mercancía en tránsito: son mercancías que han sido compradas y que aún no se han recibido en el almacén, independientemente de que hayan sido pagadas o no.

Mercancías en consignación: son aquellas que se entregan a una persona ya sea física o moral llamada comisionista para que ésta las venda.

Mercancías en depósito: son las que se entregan en custodia en algún almacén de depósito y se encuentran amparadas con el certificado de depósito resocectivo.

Anticipo a proveedores: son las entregas de efectivo que una entidad

efectúa a sus proveedores con carácter anticipado, para asegurar la recepción posterior de mercancías. Las empresas, que tengan que efectuar desembolsos por este concepto, deberán registrarlos dentro del capítulo general de inventarios, en una cuenta específica.

## 2.2 SISTEMAS DE VALUACION DEL COSTO DE LOS INVENTARIOS

Existen dos sistemas de valuación del costo de los inventarios:

1. Costeo absorbente.- Se integra con aquellas erogaciones incurridas directa o indirectamente en el proceso productivo, independientemente que éstas sean de carácter fijo o variable en relación al volumen de producción. Los elementos que forman el costo de un artículo bajo este sistema son: materia prima, mano de obra y gastos directos e indirectos, que pueden ser variables o fijos.

2. Costeo directo.- Se integra con aquellas erogaciones incurridas en el proceso productivo, eliminando aquellas que no varíen en relación al volumen de producción, por considerarse como gastos del período. Los elementos que forman el costo de un artículo bajo este sistema son: materia prima, mano de obra y gastos de producción que varían en relación al volumen de ésta.

Los anteriores sistemas de valuación podrán llevarse sobre la base de costos históricos o predeterminados siempre y cuando los últimos se aproximen a los históricos bajo condiciones normales de producción.

a) Costos históricos: este registro de cuentas, consiste en acumular los elementos del costo (materia prima, mano de obra y gastos indirectos) incurridos para la adquisición o producción de artículos.

b) Costos predeterminados: son aquellos que se calculan antes de hacerse o de terminarse el producto; y según sean las bases que se utilicen para su cálculo, se dividen en:

- Costos estimados; los costos se calculan sobre ciertas bases empíricas (de conocimientos y experiencia sobre la industria) antes de producirse el artículo, o durante su transformación, tiene por finalidad pronosticar el valor y cantidad de los elementos del costo de producción.
- Costos estándar; es el cálculo hecho con bases pseudocientíficas sobre cada uno de los elementos del costo a efecto de determinar lo que un producto debe costar; por tal motivo, este costo está basado en el factor eficiencia y sirve como medidor del costo.

## 2.3 METODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS

No importando el sistema de valuación del costo de los inventarios (costeo absorbente, costeo directo) y el sistema de registro (costos históricos, costos predeterminados), los inventarios podrán valuarse conforme a los siguientes métodos:

1. Costo identificado.- "Por las características de ciertos artículos, en algunas empresas es factible que se identifiquen específicamente con su costo de adquisición o producción." (11)

Este método de valuación va a ser aplicado si los artículos que se tienen en existencia pueden identificarse como pertenecientes a compras específicas y pueden inventariarse a los costos mostrados. Generalmente se aplica a empresas distribuidoras de automóviles, maquinaria pesada, joyería, etc.

2. Costos promedios.- Este método de valuación consiste en dividir el saldo en valores entre el número de unidades en existencia ya sea en artículos producidos o comprados, se obtendrá un nuevo costo unitario promedio cada vez que se realiza una compra; y la determinación del costo se obtiene multiplicando el precio promedio por el número de piezas vendidas, lo aplican ampliamente las entidades que mantienen mercancías por períodos prolongados.

3. Primeras Entradas - Primeras Salidas (PEPS).- Consiste en valorar las salidas del almacén al precio de costo de las primeras entradas, quedando el inventario final registrado al precio de adquisición más reciente que normalmente son los más altos, puesto que la tendencia de los precios en el mercado es de aumento. Reflejándose en el costo de ventas, el inventario inicial y las primeras compras del ejerci-

---

(11) Boletín C-4, Inventarios, Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1a. reimpresión, México 1984, p. 292



cio; es decir, quedan valuadas al precio menor.

4. Últimas Entradas - Primeras Salidas (UEPS).- El método consiste en valuar la salida de mercancía a los precios de costos de las últimas entradas, que son los más altos, por lo que las últimas entradas serán las primeras salidas, pero no físicamente sino a valor de costo. El costo de ventas absorberá el valor más alto por las salidas y las existencias quedan valuadas automáticamente a su valor más bajo. Generalmente, este es el método de valuación que se utiliza en épocas de inflación donde los precios constantemente tienden a subir como es el caso actual de nuestro país; donde la mayoría de las empresas han adoptado dicho método, para el equilibrio de la estabilidad financiera en lo que se refiere a la cuantificación de las utilidades, dentro de un mayor acercamiento del costo con los ingresos al vender las mercancías.

5. Detallista.- En este método no será necesario utilizar, para cada tipo de mercancía, un registro auxiliar especial; sino que se controla a base de grupos, se lleva un control de los inventarios a su valor de costo y de venta.

Mediante este método, el importe de los inventarios se obtiene de la valuación de las existencias a precio de venta y restándole los factores de margen de utilidad bruta, para obtener el costo del grupo de artículos.

Las empresas que utilizan principalmente este método son las tiendas de autoservicio, las cuales establecen grupos homogéneos de artículos

para tener un adecuado control sobre las mercancías, a las cuales se les asigna un precio de venta tomando en consideración el costo de adquisición y el margen de utilidad aprobado.

#### 2.4 REGISTRO DE INVENTARIOS

El registro de este rubro se puede hacer a través de los procedimientos siguientes:

1. Procedimiento global o de mercancías generales.- Consiste en registrar las diferentes operaciones de mercancías en una sola cuenta "Mercancías Generales".

Se emplea únicamente en negocios de escasa capacidad económica o de poco movimiento en el manejo de mercancías.

2. Procedimiento analítico o pormenorizado.- Consiste en abrir una cuenta especial para cada uno de los conceptos que participan en las operaciones de mercancías.

En este procedimiento se establecen las siguientes cuentas:

- Inventarios
- Compras
- Gastos sobre compras
- Rebajas sobre compras
- Devoluciones sobre compras
- Ventas

- Devoluciones sobre ventas
- Rebajas sobre ventas

Se emplea únicamente en negocios de escasa capacidad económica.

3. Procedimiento de inventarios perpetuos.- Consiste en registrar las operaciones de mercancías, de tal manera, que se puedan conocer en cualquier momento el valor del inventario final, del costo de lo vendido y la utilidad o pérdida bruta.

Las cuentas que se emplean en este procedimiento son:

- Almacén
- Costo de ventas
- Ventas

Este procedimiento tiene el máximo de aplicación en la actualidad.

## 2.5 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD APLICABLES A INVENTARIOS

Los principios de contabilidad que afectan al rubro de inventarios son los siguientes:

1. Período contable.- Los inventarios deben considerarse en la contabilidad en el ejercicio en que se realicen. Los costos y gastos se identificarán con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

2. Realización.- La adquisición y venta de inventarios se consideran

realizados por el hecho, de constituir transacciones celebradas con otros entes económicos y ser al mismo tiempo cuantificables en unidades monetarias.

3. Valor histórico original.- Las transacciones celebradas con mercancías se registrarán de conformidad con las cantidades de efectivo que se afecten al momento de efectuarse.

4. Consistencia.- Los métodos de valuación de inventarios que se elijan han de permanecer invariables en el tiempo.

5. Revelación suficiente.- La información sobre inventarios que se presente en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad. Tal es el caso de los inventarios que en un momento dado no se encuentran físicamente en el almacén de la entidad como las mercancías en tránsito, en consignación y las amparadas por anticipo a proveedores; o bien, las mercancías ajenas como son las recibidas en comisión.

6. Importancia relativa.- La información que sobre los inventarios aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de este concepto, susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios.

## 2.6 PRESENTACION DEL RUBRO DE INVENTARIOS

Su presentación en el balance general será dentro del activo circulante, detallando en su caso las partidas que lo componen.

Presentandose en el mismo balance general el sistema y método a que se encuentra valuado; mostrandose el importe de la modificación sufrida por efectos del mercado o de obsolescencia y/o lento movimiento de la mercancía.

En caso de cambios de los sistemas y/o métodos de valuación, con relación al ejercicio anterior, se hará la indicación correspondiente explicando los efectos cuantificados tanto en el rubro de inventarios como en los resultados de la empresa.

Los puntos anteriores podrán presentarse dentro del mismo rubro de inventarios o en notas aclaratorias al balance general.

C A P I T U L O   I I I

REPERCUSION DE LA INFLACION EN LA INFORMACION  
FINANCIERA

### 3.1 INFLACION

#### 3.1.1 ¿Qué es la inflación?

Es la tendencia hacia el aumento continuo del nivel general de precios. En otras palabras, es un aumento de la demanda global (medios de pago o dinero) por arriba del aumento de la oferta global (producción de bienes y servicios), que trae como consecuencia el alza general de los precios.

#### 3.1.2 Causas que la originan

En el fenómeno inflacionario se conjugan diversos elementos económicos relativos a la estructura productiva y distributiva del país, al sistema monetario y crediticio y a las relaciones económicas con el exterior.

Sin embargo, las causas esenciales son:

1. Deficiencia de la producción agrícola (siendo la producción de alimentos menor al número de población).
2. Ineficiencia de la planta productiva nacional (falta de integración tanto vertical como horizontal, provocando deficiencia en la oferta de productos).
3. Falta de inversión privada, debido al temor respecto a las tendencias sociales del gobierno; es decir, insuficiente definición en cuan-

to a políticas gubernamentales.

4. Aumento de costos por razones fiscales (el empresario atribuye su aumento de costos como consecuencia de nuevos impuestos e incremento de otros).

5. Especulación por parte de los comerciantes (ocultamiento de productos, alza injustificada de precios, enriquecimiento ilícito, etc.).

6. Mayor crecimiento de los precios de bienes de consumo generalizado con relación al crecimiento de los salarios (las remuneraciones crecen con menor velocidad e intensidad que la inflación general y con retraso en el tiempo y los precios de bienes de consumo final crecen más -- que los niveles de la inflación general).

7. Déficit presupuestal; es decir, la demanda generada por el gasto -- del gobierno por encima de lo que sustrajo de la población v/a impuestos, (siendo el sector público el principal causante).

8. Aumento de la circulación monetaria, que se da por el déficit del -- sector público, que es financiado, con aumento de circulante otorgado por el sistema bancario.

9. Dependencia externa en insumos, tecnología y financiamiento.

10. La presencia de empresas transnacionales que refuerzan la dependen



cia externa e influyen en la formación de los precios.

#### 11. Aumentos en los costos de importación.

##### 3.1.3 La inflación en México

En la crisis actual la inflación es uno de los principales problemas de la economía porque incide en el abatimiento de la inversión productiva, la inestabilidad del tipo de cambio y el inmanejable crecimiento del déficit público. Ello ligado a un endeudamiento externo que representa una enorme carga para la economía nacional, los desfavorables términos de intercambio comercial y las dificultades para competir en el mercado internacional, limita la posibilidad de acceder a una recuperación económica sobre bases más sólidas.

La inflación es un factor importante que contribuye a acentuar los desequilibrios estructurales de la economía a través de las relaciones de intercambio entre los sectores productivos y sociales, y se traduce en una mayor desigualdad en la distribución de la riqueza generada.

En el primer quinquenio de los 70's, el fenómeno de la inflación reaparece en forma significativa después de un largo período de relativa estabilidad de precios, los años de 1976 a 1978 que presencian la devaluación del peso de septiembre de 1976 y la política de estabilización que le siguió; el período de aceleración inflacionaria que acompaña el auge petrolero de 1978 a 1981, y por último el año de 1982 en el que la economía se aproxima a una situación de hiperinflación asociado al colapso progresivo del tipo de cambio.

Es así que el gobierno mexicano, el primero de diciembre de 1982, recibe una economía deteriorada con una inflación del 100%; considerando que su principal estrategia económica es controlar dicho fenómeno inflacionario a través de un Programa Inmediato de Reordenación Económica (PIRE); consistiendo la principal medida en la reducción del déficit del sector público; opinando los especialistas del gobierno que - de llevarse a cabo dicha estrategia contra la inflación, se desaceleraría su incremento en 1984 a tasas mensuales del 3% lo que equivaldría a una inflación de un 40% a 50%. sin embargo, la inflación fue de un 59.2% casi logrando lo previsto. A finales de 1985 la inercia inflacionaria cambia y se va incrementando durante 1986, con lo cual la tasa de inflación en este año se incrementó en 42 puntos porcentuales respecto al de 1985 (63.75) y 1986 (105.75).

En 1987 se llegó a una inflación del 159.17%, por lo que en el mes de diciembre de 1987, se estableció el Pacto de Solidaridad Económica - (PSE) entre el gobierno federal y representantes de los sectores obrero, campesino y empresarial; con el objetivo de detener la inflación a través de sanear las finanzas del gobierno, controlar los aumentos de precios-salarios, disminuir las tasas de interés y congelar el tipo de cambio.

El programa comprendería originalmente dos etapas: la primera (corrección con costos inflacionarios) provocó una elevada inflación en enero y febrero de 1988 y la segunda una deflación sostenida, reduciéndose a partir de marzo la tasa de inflación, presentándose en abril una tasa del 3.1%.

En octubre del mismo año se firmó un convenio de prorroga del pacto -

de solidaridad económica hasta diciembre de 1988, obteniéndose resultados claros, pues se presentaron tasas de inflación mensuales de menos del 1% y la anual fue de 51.66%.

En diciembre de 1988 se suscribe el Pacto para la Estabilidad y el Crecimiento Económico (PECE) abarcando el periodo de enero a julio de 1989, teniendo como objetivo consolidar el abatimiento de la inflación mantener la estabilidad de precios y sentar las bases para la recuperación gradual y sostenida del crecimiento económico. Con lo cual se prolonga el control de precios y así se continúa con la reducción de la inflación la cual durante este periodo (enero a julio de 1989) fue de un 10.4%; sin embargo, los especialistas indican que para poder combatir la inflación se requiere la reducción del gasto público.

El siguiente cuadro muestra las tasas de inflación a partir de 1975.

AÑO	%
1975	11.3
1976	27.2
1977	20.7
1978	17.2
1979	20.0
1980	29.8
1981	28.7
1982	98.8
1983	80.8
1984	59.2
1985	63.7
1986	105.7
1987	159.17
1988	51.66
A julio 1989	10.4

Fuente: Informes Anuales del Banco de México.

### 3.1.4 Consecuencias

1. Incremento de precios.
2. Pérdida del poder adquisitivo, un aumento mayor de precios en relación a los salarios.
3. Disminución en la inversión para empresas de producción de bienes necesarios.
4. Beneficia a especuladores y grandes empresarios.
5. Reduce el nivel de vida de los asalariados.
6. Concentración de la riqueza y el poder en pocas manos.

## 3.2 IMPACTO DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA

### 3.2.1 Importancia de la actualización en la información financiera

La responsabilidad del empresario para lograr la supervivencia de su empresa se agudiza en épocas inflacionarias implicando la necesidad de optimizar la eficiencia en todos los ordenes para obtener el máximo aprovechamiento de los recursos disponibles. De esta manera, la empresa podrá salir adelante en sus puntos esenciales: estabilidad, liquidez, rentabilidad y crecimiento logrando el rendimiento esperado por los accionistas y obteniendo beneficios para trabajadores y consumidores.

Como consecuencia de la inflación, el problema más complejo es la distorsión de la información financiera derivada del uso de los costos históricos tradicionales en la contabilidad de las empresas.

Es por ello que en esta época, a causa de la inflación que se vive, la técnica contable tradicional a perdido su capacidad de proporcionar información financiera real, debido a la acumulación de valores nominales de distintas épocas; lo que propicia una apreciación falsa del valor de los distintos renglones de los estados financieros y los resultados de las transacciones de la empresa. De acuerdo con el presente y las perspectivas futuras a mediano plazo, el fenómeno inflacionario habrá de permanecer en el ámbito internacional por un tiempo considerable; de ahí que la contabilidad haya tenido que dar un paso trascendental, al incluir en la información financiera la actualización de los renglones afectados por este fenómeno, transformando una contabilidad que había llegado a ser nominal en una contabilidad real. Para cumplir así con su objetivo de proporcionar una información verdadera que ayude al cumplimiento cabal de sus propósitos internos y externos; siendo uno de los más importantes el proporcionar los datos que sirvan de base para tomar decisiones correctas y preservar la continuidad y crecimiento de las empresas.

Siendo en el año de 1980, cuando el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, publica su boletín B-7 "Revelación de los efectos de la inflación en la información financiera", el cual indicaba que se cuantificaba y presentaba el efecto de la inflación en notas complementarias a los estados financieros. Posteriormente, en el año de 1983, publica su boletín B-10 "Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera" en el cual se indica que se debe reconocer e incorporar el efecto de la inflación en los estados financieros básicos.

B-7 (obligatoriedad a partir de los ejercicios sociales que se iniciaban el primero de enero de 1980).

B-10 (obligatoriedad a partir de los ejercicios sociales que se iniciaban el primero de enero de 1984).

Exceptuando ambos las entidades no lucrativas.

Los objetivos de la actualización de la información financiera son:

a) Mostrar al momento de la presentación de la información financiera las unidades monetarias necesarias, para restituir un activo semejante que le permita a la empresa mantener su capacidad operativa (o de reposición en el caso de inventarios); actualizando, así, dos de los renglones más importantes (inventarios y/o inmuebles, maquinaria y equipo y sus correlativas cuentas de resultados).

b) Actualizar los costos operativos de la entidad, en un período determinado, para relacionarlos razonablemente con los ingresos del propio período mostrándose los verdaderos resultados de ese período.

c) Actualizar los costos de productos y servicios.

d) Actualizar todos los elementos de la información financiera, para que ésta contribuya a la planificación financiera y a la vez se restituya la falla general de todo el conjunto informativo integrado por la contabilidad con bases históricas, para la adecuada toma de decisiones.

### 3.2.1.1 Aspectos generales

En toda entidad económica la persona encargada de la toma de decisiones, necesita el conocimiento suficiente, verídico y oportuno para formarse un criterio amplio, para así tomar el curso de acción más recomendable para la entidad.

La base para la toma de decisiones es fundamentalmente la información financiera y las decisiones que se tomen serán más aceptadas; a medida que se cuente con datos confiables, como oportunos y relevantes, que se interpreten de manera adecuada.

#### 1. Principales objetivos de la información financiera.

- a) Constituye la base para soportar las decisiones administrativas.
- b) Se utiliza como base para la planeación a corto, mediano y largo plazo.
- c) Es base para gestiones de financiamiento y llega, en ocasiones, a constituir la única garantía para las instituciones financieras.

#### 2. Características que debe reunir la información financiera para que cumpla con sus objetivos:

- a) Fehaciente.- Es decir, que los datos que proporciona deben ser reales, transcripción fiel de la operación u operaciones que representan;

siendo éstos confiables.

b) Oportuna.- Contar con ella en el momento preciso en que se requieran conocer los hechos de que informa para tomar decisiones a tiempo (ésto se logrará mediante una adecuada organización de los registros y métodos).

c) Uniforme.- Toda la información financiera deberá medirse en dinero y en una moneda única; valuándose y registrándose bajo los mismos criterios. La uniformidad sirve para hacer confiable y significativa la comparación de datos.

d) Completa.- Deberá abarcar y representar todas las operaciones, movimientos y situaciones medibles en dinero.

e) Accesible.- Esto se refiere a que la presentación de la información financiera deberá darse, de tal manera, que facilite la interpretación de los hechos que representa.

f) Relevante.- En la presentación de sus datos se deberá enfocar a los más importantes y destacar los hechos y relaciones más significativos del período al que se refieren.

### 3. Principales renglones contables afectados por la inflación:

a) Costo de ventas.- La comparación del costo de ventas con los ingre-



Los actuales, sólo tendrán significado en el momento en el que se determine el valor presente de aquél.

Por lo tanto, el costo de ventas debe representar el costo de producir o comprar el bien en la misma fecha, ya que al no coincidir dicha fecha el costo de ventas, puede sufrir incrementos los cuales son necesarios considerar al hacer el cálculo de la utilidad bruta; de tal manera, que de los ingresos por ventas se reste la cantidad real que se requiere para sustituir el artículo vendido (costo de ventas o de producción). Considerando al incremento un ajuste, que representa un costo adicional no erogado.

Dentro del costo de ventas de las empresas de transformación se encuentra el de producción, renglón primordial en la determinación de la utilidad bruta, cuya falta de actualización evita la retención de recursos para su reposición; provocando una distorsión en la información de resultados y en la determinación del costo actual de los inventarios de artículos terminados y en proceso.

b) Inmuebles, maquinaria y equipo.- Cabe mencionar, que en el estado de posición financiera una de las cifras más representativas la constituye los activos fijos. Sin embargo, en la práctica los activos fijos presentan una serie de limitaciones como las siguientes: bienes que no tienen valor en libros y siguen funcionando, sustitución de un activo por otro con mayor capacidad productiva, entre otras; ocasionando éstas una mayor complejidad del problema de actualización de las cifras, exceptuándose, de lo anterior, el caso de los terrenos en el cual se presenta el factor adicional de la plus-valía.

Resumiendo, diremos que la reexpresión de los activos fijos mostrará las unidades monetarias necesarias para sustituir un activo semejante que le permita a la empresa mantener su capacidad operativa y tendrá su impacto en: costos, resultados, posición financiera; considerándose un elemento importante para la toma de decisiones.

c) Depreciaciones.- La inflación hará cambiar el renglón de depreciación en su registro histórico; es decir, deberá distribuirse el costo representativo de la nueva inversión (activo fijo actualizado) asignándolo en la misma medida en forma paulatina a los costos operativos de la empresa. De esta manera, se retienen los recursos que harán posible la reposición y se obtienen resultados reales.

d) Capital contable.- La distorsión del capital contable esencialmente es consecuencia, de la afectación financiera en las áreas de: costos, inventarios, activos fijos, de la depreciación de éstos y también de la omisión de la utilidad o pérdida por la posición monetaria habida durante el ejercicio; así, como, por la actualización del capital social y utilidades retenidas.

La necesidad de la actualización del capital contable surge debido a - que no es adecuado sumar un capital contable cuyas partes están registradas en cifras históricas, con pasivos cuyas cifras si están actualizadas.

La importancia de la actualización del capital contable se refleja - principalmente en cuestiones financieras (rendimiento de capital). Para terminar este punto diremos que la actualización de los activos

no monetarios, depreciaciones, costo de ventas y la estimación de ganancia o pérdida por posición monetaria (más activos monetarios menos pasivos monetarios es igual a pérdida; menos activos monetarios más pasivos monetarios es igual a ganancia); se reflejan en el capital contable, lo mismo que la actualización de los diversos renglones del capital mismo.

e) Inventarios.- Dado que la función primordial de este renglón es generar directa, mediata o inmediatamente los recursos objeto de la empresa (transformación, extracción o comercialización), es motivo de preocupación del empresario y de este estudio el que se aporten elementos de juicio para su apreciación real, a través de la actualización de las cifras que lo cuantifican.

En este rubro, cualquier decisión técnica respecto a su valuación afecta los resultados obtenidos y, por tanto, su apreciación financiera. Desde el sistema de costos (histórico, estimado o estándar, absorbente o directo) pasando por el método de cuantificación de inventarios utilizados en la producción o ventas o en ambas (UEPS, PEPS, Promedios, etc.) de acuerdo con la decisión tomada para su selección; todo contribuirá para que las cifras proporcionadas a través de los estados financieros se modifiquen sustancialmente, al introducirse un cambio. Dentro de las circunstancias actuales es necesario adecuar las técnicas conocidas para el manejo contable de los inventarios, considerando la inflación, ya que los inventarios valuados a costo histórico en épocas de inflación estarán subvaluados. De esta manera, será difícil reponer los inventarios vendidos, por ser insuficiente la retención de

sus costos históricos aplicados a los resultados del período.

### 3.2.2 Métodos de actualización de la información financiera

Debido a que no es correcto presentar la información financiera basada en el tradicional costo histórico: se crearon dos métodos los cuales permitirán al empresario actualizar su información financiera en los rubros que más lo requieran, siendo éstos:

- Inventarios y costo de ventas
- Inmuebles, maquinaria y equipo, su depreciación acumulada y la depreciación del período
- Pagos anticipados
- Capital contable

Además se deberán determinar:

- El resultado por tenencia de activos no monetarios
- El costo integral de financiamiento

Se dice que los métodos a emplear para corregir o complementar la información financiera deberán de reunir como mínimo los siguientes requisitos:

- a) Cubrir aspectos en los que tiene impacto importante la fluctuación de precios.
- b) Interarse de criterios y políticas debidamente armonizados entre

sf.

c) Considerar todos sus efectos, tanto los favorables como los desfavorables.

Dos son los métodos que cuentan con apoyo teórico y que han sido adoptados en un gran número de empresas:

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

### 3.2.2.1 Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios

Es el procedimiento de reexpresión, que convierte los costos expresados en unidades monetarias de distinto poder adquisitivo general, a unidades monetarias de poder adquisitivo general actual. Su propósito es convertir monedas de distintas épocas y, por consiguiente, de diferentes poderes de compra, a monedas de la fecha a que se refieren los estados financieros.

Este método, indica que las deformaciones esenciales de los costos - históricos, se localizan en los rubros no monetarios del balance general (inventarios, activo fijo, activo diferido y capital contable) y del estado de resultados (costo de ventas, depreciación y amortización).

Las cifras base para actualización siempre serán los costos históricos.

Ventajas:

1. Corrige la contabilidad tradicional, conservando las ventajas de la misma y del costo histórico.
2. Permite a los directivos de la empresa tomar decisiones adecuadas y evitar, entre otros efectos, la descapitalización de la empresa.
3. El resultado por posición monetaria se puede medir y revelar.
4. Al conservar la ventaja de la contabilidad tradicional será más sencillo para los auditores su revisión.
5. Mejora la comparabilidad de la información financiera y contable.
6. Su costo es accesible y su manejo sencillo.

Desventajas:

1. El índice es común, no particular (no se toma en cuenta la situación específica de cada empresa).
2. Reconoce utilidades generadas por la inversión en activos no monetarios, sin esperar a que se realicen o vendan los bienes.

### Inventarios.

Objetivo: actualizar el valor del inventario al cierre del ejercicio. Para poder llevar a cabo la actualización de este rubro, deberá considerarse y/o contar como mínimo con la información siguiente: sistema de valuación histórico que utiliza la empresa (PEPS, UEPS, PP, Detallista); la rotación de inventarios (periodicidad de las compras y consumo durante el ejercicio); formación de capas (análisis de la antigüedad de las adquisiciones de donde proceden las existencias de los inventarios).

Además, se debe cuidar que el valor de los inventarios no debe exceder su valor de realización.

El factor de actualización que se aplicará al valor histórico de los inventarios se determinará de la forma siguiente:

1. Disponer de un análisis en donde se indiquen las fechas de adquisición de las existencias que forman los inventarios.
2. Determinar el índice promedio (sumar los índices de los meses de compra, que nos representan el inventario final y dividirlo entre el número de los mismos).
3. Dividir el índice nacional de precios al consumidor de la fecha a la cual se va a actualizar, entre el índice promedio (determinado en el punto 2).

$$\frac{\text{I.N.P.C. de la fecha de actualización}}{\text{Índice promedio}} = \text{Factor de actualización}$$

Una vez calculado el factor de actualización, éste se multiplicará por el valor histórico del inventario; obteniéndose así el inventario actualizado.

$$\text{F.A.} \times \text{V.H.I.} = \text{Inventario actualizado}$$

Después de conocer el importe del inventario actualizado, se determinará el monto de ajuste como sigue:

$$\text{Valor reexpresado} - \text{Valor histórico} = \text{Monto de ajuste}$$

Contablemente se registra:

Inventarios	X	
Corrección por reexpresión		X

Costo de ventas.

Objetivo: relacionar el precio de venta obtenido por el artículo con el costo que le hubiera correspondido en el momento de la misma.

$$\text{C.V.} = \text{I.I.} + \text{Compras} - \text{I.F.}$$



Por lo tanto, para la actualización de éste se debe actualizar el inventario inicial, inventario final y las compras efectuadas en el período (no se pide que se actualicen los conceptos de mano de obra y gastos de fabricación excepto depreciaciones).

El factor de actualización para aplicarse a los inventarios inicial y final será:

$$\frac{\text{I.N.P.C. de la fecha de actualización}}{\text{Índice promedio}} = \text{Factor de actualización}$$

Índice promedio = suma de índices de los meses de compra que nos representan los inventarios inicial y final.

Si la empresa se dedica a la transformación, el factor de corrección que se aplicará a los almacenes de materia prima y materiales se determinará de igual manera que para los inventarios de artículos terminados.

Compras.

Para la actualización de este renglón se deberá tomar en cuenta el flujo de las operaciones de compra-venta de la empresa, debido a que si la empresa es de carácter cíclico su flujo será irregular por lo que será necesario determinar factores de ajuste mensuales; pero si no es así, se podrá determinar el factor utilizando índices promedio ya sean trimestrales, semestrales o anuales.

Lo más práctico y recomendable es utilizar índices promedio para la -  
determinación de los factores de actualización, y sólo se aplicarán  
los mensuales en el caso en que se quiera obtener información muy exac  
ta; para lo cual, se debe contar con un análisis de las fechas de ad  
quisición de las mercancías.

Cabe mencionar que lo anterior se aplica como consecuencia, a inventa  
rios.

Determinación del factor de actualización:

$$\frac{\text{I.N.P.C. de la fecha de actualización}}{\text{I.N.P.C. de la fecha de la compra}} = \text{Factor de actualización}$$

o

$$\frac{\text{I.N.P.C. de la fecha de actualización}}{\text{Índice promedio de compras}} = \text{Factor de actualización}$$

Por lo tanto:

$$\begin{array}{l} \text{I.I.} \times \text{Factor de actualización} = \text{I.I. Actualizado} \\ + \text{Compras} \times \text{Factor de actualización} = \text{Compras actualizadas} \\ - \text{I.F.} \times \text{Factor de actualización} = \frac{\text{I.F. Actualizado}}{\text{Cto. de Vtas. Actualizado}} \end{array}$$

Cto. de Vtas. Histórico - Cto. de Vtas. Actualizado = Monto de ajuste

Contablemente se registra:

Costo de ventas	X
Corrección por reexpresión	X

Inmuebles, maquinaria y equipo, su depreciación acumulada y la depreciación del período.

Objetivo: presentar el costo de inmuebles, maquinaria y equipo, su depreciación acumulada y la depreciación del período en pesos de poder adquisitivo de la fecha del balance.

Para actualizar este renglón se debe tener un análisis de todas y cada una de las cuentas que lo integran; es decir, identificar cada bien en forma individual así como su fecha original de adquisición. Se deberá tener cuidado en el caso de las mejoras o ampliaciones que sufran los activos ya que el factor de actualización se determinará con base en su fecha de adquisición.

La determinación del factor de actualización aplicable a este renglón se hará dividiendo el índice nacional de precios al consumidor a la fecha de actualización, entre el índice de la fecha de adquisición del bien; como sigue:

$$\frac{\text{I.N.P.C. de la fecha de actualización}}{\text{I.N.P.C. de la fecha de adquisición}} = \text{Factor de actualización}$$

$$\text{Costo histórico del bien} \times \text{Factor de actualización} = \text{Valor actualizado}$$

Costo histórico - Valor actualizado = Monto de ajuste  
del bien del bien

Contablemente se registra:

Actualización de inmuebles, maquinaria y equipo X

Corrección por reexpresión X

Depreciación acumulada y depreciación del período.

Paralelamente a la actualización de los activos fijos se debe realizar la de la depreciación acumulada y la del período, esto es sencillo pues basta aplicar a la cifra de depreciación acumulada el mismo factor de actualización aplicado al valor de adquisición del activo fijo; siendo éste aplicable para la actualización de la depreciación acumulada. Por otro lado, para la actualización de la depreciación del período podrá hacerse aplicando a la cifra reexpresada del activo, el porcentaje de depreciación que resultara tomando en cuenta la vida del activo.

Por lo tanto:

Depreciación acumulada a 1988

$$\frac{\text{I.N.P.C. de la fecha de actualización}}{\text{I.N.P.C. de la fecha de adquisición}} = \text{Factor de actualización}$$

Dep. Acumulada X Factor de actualización = Dep. Acum. Actualizada

Depreciación del periodo (enero a diciembre de 1983):

Inversión Act. X Tasa de Depreciación = Dep. del periodo Actualizada

Monto de ajuste:

Dep. Acum. Histórica - Dep. Acum. Actualizada  
Dep. Ejer. Histórica - Dep. Ejer. Actualizada = Monto de ajuste

Registros contables:

Corrección por reexpresión	X	
Actualización depreciación acumulada		X
Actualización de gastos por depreciación	X	
Corrección por reexpresión		X

Pagos anticipados.

El procedimiento de ajuste sería de la misma forma que para el activo fijo; ésto es, determinar la fecha en que se hizo el pago anticipado y determinar el índice a esa fecha para calcular el factor de actualización.

Capital Contable.

Objetivo: considerar la cantidad necesaria para mantener el poder adquisitivo de la inversión de los accionistas, de acuerdo con las fechas en que los mismos hicieron sus aportaciones y en que las utilidades les fueron retenidas.

Se deberá contar con un análisis de la integración del capital contable, en donde se indique cada uno de los renglones (aportaciones, retención de utilidades, registro de pérdidas, resultado por posición monetaria y el resultado por tenencia de activos no monetarios) obteniéndose por cada capa y/o concepto un factor de actualización.

No debe de actualizarse el superávit por revaluación o un concepto equivalente. Deben actualizarse todos los renglones del capital contable incluyendo los que, surjan como consecuencia de la aplicación del boletín B-10; excepto superávit por revaluación y el capital social preferente que éste sujeto a ser amortizado en efectivo.

El cálculo del factor será dividiendo el índice de la fecha de actualización, entre el índice de la fecha de cada capa de cada uno de los renglones.

$$\frac{\text{I.N.P.C. de la fecha de actualización}}{\text{I.N.P.C. de la fecha de cada capa del renglón a actualizar}} = \text{Factor de Actualización}$$

$$\text{Cap. Cont. Histórico} - \text{Cap. Cont. Actualizado} = \text{Monto de ajuste}$$

Registro contable:

Corrección por reexpresión	X
Actualización del capital contable	X

Una aclaración general importante es la de que se tomarán cifras históricas en el caso de que sea la primera actualización y, cuando esto se da se debe actualizar la información tanto inicial como final; en el caso de las actualizaciones posteriores se podrán tomar como base las cifras reexpresadas. Si dentro del costo de las partidas que se actualizan se encuentran incluidas fluctuaciones cambiarias; la actualización se hará sobre la base del valor histórico original.

Cabe mencionar, que todos lo expuesto anteriormente, son datos elementales ya que existen diversas variantes no incluidas.

### 3.2.2.2 Método de costos específicos

Es el método de reexpresión a través del cual se va a actualizar la información financiera tradicional, sustituyendo los valores históricos de los bienes por sus valores de reposición (costo de reemplazo a costo actual).

A diferencia del método de ajuste por cambios en el nivel general de precios que sólo toma en cuenta para la estimación el fenómeno de la inflación; el método de costos específicos considera además otras variantes como son: la oferta y la demanda, la plus-valía de los bienes y, la estimación defectuosa en la vida proba-

ble de los bienes entre otras.

Este método se enfoca principalmente a la actualización de las partidas no monetarias: inventarios; inmuebles, maquinaria y equipo y su depreciación acumulada y la del período (excluyéndose el capital contable).

Ventajas:

1. Las cifras actualizadas son apegadas a una realidad al tomar en cuenta el costo de reposición.
2. Al considerar el valor específico de los activos permite conocer al usuario de la información, una realidad de la situación financiera actualizada de la empresa.
3. Preserva la inversión de los accionistas contra la inflación, evitando la descapitalización.

Desventajas:

1. Dificultad para la obtención del valor actual de los activos.
2. Su operación es costosa, requiere avalúos.
3. Dificulta la verificación para los auditores externos por los criterios utilizados en la determinación de los valores actuales.



## Inventarios.

Objetivo: establecer el costo en que incurriría la empresa a la fecha del balance para adquirir o producir un artículo igual o semejante al que integra su inventario.

Deberán considerarse la rotación de inventarios, su sistema de valuación y la formación de capas.

El valor de reposición de los inventarios se puede obtener a través de cualquiera de los medios siguientes:

### 1. Valuación de inventarios por el método de PEPS.

El método de valuación de PEPS se pega y/o identifica con el costo de reposición, ya que dicho método generalmente deja valuado el inventario a los últimos costos por el flujo que tiene el inventario; es decir, lo primero que entra es lo primero que sale.

### 2. Valuación de inventarios al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.

Esto se refiere a que el inventario final deberá valuarse a precios de la última compra.

### 3. Valuar el inventario al costo estándar.

Este procedimiento es recomendable para industrias y se refiere básicamente a la aplicación de los costos estándar; que consisten en el cálculo de cada uno de los elementos del costo sobre bases pseudocientíficas, con el fin de determinar lo que un producto debe costar.

4. Índices específicos, emitidos por instituciones reconocidas.

El procedimiento de actualización es similar al de índices de precios, sólo que debe manejarse el índice específico en lugar del de nivel general de precios.

En la actualidad, las instituciones que publican índices específicos son: el Banco de México, la Cámara de Comercio, y la Cámara de la Industria de la Construcción entre otras (se deberían establecer índices específicos por cada rama de actividad).

5. Costos de reposición.

Se emplean cuando el precio de la última compra sea diferente a los costos de reposición, pudiéndose utilizar cotizaciones de proveedores o listas de precios el que sea menor, siendo ideal como aplicación del boletín B-10.

$$\begin{array}{r} \text{Cifra histórica} \quad X \\ \text{Cifra actualizada} \quad \frac{Y}{Z} \end{array}$$

Registro contable:

Actualización de inventarios	Z
Corrección por reexpresión	Z

El valor de los inventarios nunca debe exceder su valor de realización (boletín C-4).

### Costo de Ventas.

Objetivo: determinar el costo de ventas a valores de lo que le costaría a la empresa reponer los artículos en el momento en que se realicen las ventas.

Deberán actualizarse el inventario inicial, el inventario final y las compras efectuadas.

El método deberá ser congruente con el utilizado en inventarios, excepto cuando se utilice UEPS.

Los medios a utilizar para la actualización del costo de ventas son los siguientes:

#### 1. Aplicación del método UEPS.

La actualización del costo de ventas

los en entrar al almacén a costo actual son los primeros en salir y, esto se refleja en el costo de ventas.

2. Los métodos de costos estándar, índices específicos y costo de reposición, se aplicarán de igual manera que para inventarios.

Costo actualizado (sin incluir depreciación)	X
menos	
Costo histórico (sin incluir depreciación)	<u>Y</u>
	Z

Registro contable:

Costo de ventas	Z
Corrección por reexpresión	Z

El método a utilizar deberá ser congruente con el utilizado en inventarios, estableciéndose como excepción de que no exista congruencia; al usar PEPS ya que con éste queda actualizado el inventario, mas no así el costo de ventas. Y al emplear UEPS queda actualizado el costo de - ventas pero no el inventario; por lo que, el concepto que no queda actualizado deberá actualizarse por cualquiera de los otros procedimientos.

Se recomienda que en la práctica se implanten sistemas de costos más ágiles que permitan a la empresa, contar con cifras actualizadas; como UEPS monetario, costos estándar, etc.

Inmuebles, maquinaria y equipo, su depreciación acumulada y la depreciación del período.

Objetivo: determinar la cantidad de dinero necesaria para adquirir un activo fijo semejante al que se está usando en su estado actual que le permita a la empresa mantener su capacidad operativa.

La base para el cálculo de la cifra equivalente por la inflación debe ser la cifra histórica en caso de la primera actualización y el último valor actualizado (valor de avalúo) en caso de existir actualizaciones anteriores.

El valor de reposición se podrá determinar por los medios siguientes:

1. Avalúo de un perito independiente.

a) Debe contener como mínimo los siguientes datos de cada uno de los bienes que integran el activo fijo.

- Valor de reposición nuevo.- Es el costo del activo nuevo semejante (en función a la capacidad operativa equivalente) más los costos necesarios para su funcionamiento.
- Valor neto de reposición.- Es la diferencia entre el valor de reposición nuevo y demérito provocado por el uso y obsolescencia.
- Vida útil remanente.- Estimación del período en el que el activo puede servir a la empresa, considerando los avances tecnológicos.
- Valor de deshecho.- Cuando existan elementos suficientes que indiquen su posible existencia.

b) Los bienes de la misma clase deben tener un tratamiento congruente.

c) El avalúo debe hacerse dando valores específicos a los distintos bienes en existencia, no valores globales.

d) Debe existir congruencia en lo relativo a las políticas de capitalización del activo fijo.

2. Índices específicos emitidos por el Banco de México u otra institución de reconocido prestigio.

En nuestro país en la actualidad no se dispone de información generalizada de las publicaciones por el Banco de México o alguna institu-

ción, de este tipo de índices, por lo que es deseable que en el futuro se inicien estudios que permitan que las empresas dispongan de dicha información.

3. Actualizaciones posteriores con índices específicos.

Cuando existan actualizaciones de los activos fijos por avalúos, podrán ajustarse las cifras actualizadas, mediante la utilización de índices específicos de precios de los activos fijos de que se trate (los índices podrán ser proporcionados por valuadores). Esto se podrá practicar sólo cuando los valores resultantes sean representativos con relación a los existentes en el mercado.

4. Determinación del avalúo por la propia empresa.

En los casos excepcionales y bajo ciertas condiciones la empresa podrá determinar, por sí misma, el avalúo de sus activos fijos cuando disponga de elementos objetivos y verificables para hacerlo.

5. Índice Nacional de Precios al Consumidor.

Cuando el valor de reposición del activo fijo siga la misma tendencia que la inflación general.

Determinación del monto de ajuste:

Valor histórico - Valor de avalúo = Monto de ajuste

Registro contable:

Actualización de inmuebles, maquinaria y equipo	X
Corrección por reexpresión	X

Depreciación acumulada y depreciación del ejercicio

La depreciación acumulada se tomará directamente del avalúo presentado por el perito independiente.

La actualización de la depreciación del  
to en el valor actualizado de los activos fijos, como en su vida probable, la cual se determina mediante estudios técnicos.

Registros contables:

Corrección por reexpresión	X
Actualización de depreciación acumulada	X
Actualización de gastos por depreciación	X
Corrección por reexpresión	X

Capital Contable.

Este método no es aplicable para la actualización del capital contable.

### Resultado por Tenencia de Activos No Monetarios (RETANOM)

El resultado por tenencia de activos no monetarios sólo se determinará cuando se aplique el método de costos específicos para actualizar.

Representa el incremento - decremento en el valor actualizado de los activos no monetarios por encima o por debajo de la inflación. Si el incremento es superior al que se obtendría al aplicar el índice nacional de precios al consumidor, habrá una ganancia por retención de activos no monetarios, en caso contrario se producirá una pérdida.

#### Presentación.

Debe presentarse en el capital contable desglosándolo en sus partes relativas a inventarios, activos fijos y otros activos no monetarios no actualizados; de tal manera que, pueda apreciarse la magnitud en que la actualización de unos y otros exceda o quede por debajo del cambio resultante de la aplicación del nivel general de precios a cada rubro.

En notas a los estados financieros se especificará el procedimiento que se siguió. Además, se deberá explicar que el concepto del RETANOM corresponde a un incremento en el valor de los activos o que obedece a otros factores diferentes a la de la inflación.

Las adecuaciones, del boletín B-10 de octubre de 1935, señalan que el RETANOM del período se llevará, independientemente de su naturaleza, favorable o desfavorable al capital contable.

#### Costo Integral de Financiamiento (CIF)

El costo integral de financiamiento se integrará por los siguientes -



conceptos: intereses (costos financieros); las diferencias cambiarias (financiamiento en moneda extranjera) y el resultado por posición monetaria (cuantificación del resultado de la inflación en las partidas monetarias).

Intereses.- Son las tasas que pagan las empresas por el uso de financiamiento; es decir, los llamados costos financieros.

Diferencias cambiarias.- Por otro lado, los financiamientos en moneda extranjera provocan en las empresas un resultado cambiario para lo cual, el boletín B-10 sugiere un nuevo instrumento el cual es, la paridad técnica o de equilibrio; que se define como la estimación de la capacidad del poder de compra de la moneda nacional, respecto de la que posee en su país de origen, una moneda extranjera a una fecha determinada.

Su objetivo es que las empresas provisionen los resultados cambiarios que se presenten, de acuerdo a la realidad de las diferentes monedas extranjeras, para lograr o establecer un equilibrio cuando existan devaluaciones monetarias, evitando la descapitalización.

Cabe mencionar, que la paridad técnica o de equilibrio es diferente a la paridad de mercado.

Cálculo de la paridad de equilibrio:

$$\frac{\text{I.N.P.C. en México a partir del año base}}{\text{Índice de precios de E.U.A. a partir del año base}} \times \text{Tasa de cambio en el año base}$$

En caso de que se trate de otras monedas diferentes al dólar, éstas deberán convertirse previamente en dólares.

Una vez que se obtuvo la paridad técnica, ésta se comparará con la paridad de mercado a la fecha de terminación de la primera; resultando de esto la sobrevaluación o subvaluación del peso mexicano, (lo que deben estimar las empresas).

Resultado por Posición Monetaria.- Surge por la existencia de activos y pasivos monetarios que en épocas inflacionarias disminuye su poder adquisitivo, al mismo tiempo manteniendo su valor nominal.

Activos monetarios = pérdida (ya que cuando se haga uso del dinero, su valor nominal se mantendrá pero su valor adquisitivo será menor).

Pasivos monetarios = ganancia (se origina al liquidar pasivos con cantidad de dinero de menor poder adquisitivo).

Determinación del REPOMO:

	Activos monetarios	
menos		
	<u>Pasivos monetarios</u>	
	Resultado por posición monetaria	

Por lo tanto:

+ A.H. = REPOMO negativo  
- P.H. (pérdida)

- A.H. = REPOMO positivo  
+ P.H. (utilidad)

Presentación del costo integral de financiamiento.

Este debe presentarse en el estado de resultados, en seguida de la uti  
lidad de operación, en una sección que se podría denominar "Costo Inte  
gral de Financiamiento" despojando cada uno de sus componentes ya sea  
en el mismo estado o a través de una nota.

Cada uno de los elementos del costo integral de financiamiento tiene  
sus propias reglas de presentación.

## C A P I T U L O   I V

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA LA REVISION DE LOS  
EFECTOS DE LA INFLACION EN EL RUBRO DE INVENTARIOS

#### 4.1 OBJETIVOS DE LA REVISION

Los objetivos de la aplicación de los procedimientos de auditoría para la revisión de los efectos de la inflación en el rubro de inventarios, son los siguientes:

1. Asegurar que el método de actualización seleccionado por la empresa, sea aquél que mejor se adapte a sus circunstancias.

Es decir, se debe analizar y calificar que el método elegido sea el más adecuado de acuerdo a las características de la misma; de tal manera, la información obtenida por la aplicación de éste sea la más real (cuidando el criterio prudencial).

2. Cuidar que se hayan actualizado todas las partidas que integran el rubro de inventarios.

Esto es con el fin de cerciorarse que no se han omitido partidas que causen distorsión, lo cual significa que hayan sido incluidos todos los efectos favorables y desfavorables.

3. Vigilar la consistencia de las bases de actualización.

4. Comprobar la adecuada presentación de las cifras y la revelación de los métodos y bases utilizadas para cuantificar los efectos de la inflación en el renglón de inventarios.

5. Verificar que las cifras por los efectos de la inflación han sido

determinadas correctamente y presentadas adecuadamente en la información financiera; así como la elaboración de notas que contengan la información necesaria para conocer el método seguido, criterios de cuantificación, los costos históricos, etc.

#### 4.2 CONTROL INTERNO

Al control interno se le ha definido de diversas maneras; sin embargo, a continuación se transcribe la definición según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, por considerarla clara y completa.

"El control interno comprende: el plan de organización con todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación, y la adhesión a políticas prescritas por la dirección." (12)

Los objetivos del control interno son los siguientes:

1. Obtención de información financiera correcta y segura.

A través de la contabilidad se capta la información financiera la cual deberá ser útil, oportuna y confiable.

2. Protección a los activos de la entidad.

Es, básicamente, la salvaguarda y custodia de los bienes y recursos -

con que cuenta la entidad.

3. Promoción de la eficiencia de operación.

Es decir, las operaciones de la entidad deben realizarse con el mínimo esfuerzo y al menor costo posible.

4. Adhesión a las políticas de la empresa.

Todas las actividades se deben apegar a las políticas administrativas establecidas por la empresa.

Para la evaluación del control interno los métodos más comunes son:

1. Método descriptivo
2. Método de cuestionarios
3. Método gráfico

La evaluación del control interno se considera muy importante ya que ésta influye directamente para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría; además, de existir un ahorro en tiempo y honorarios para el cliente. Por otro lado, influye también en la elaboración del dictamen, ya que dependiendo del grado de eficiencia del control interno se puede originar un dictamen limpio, con salvedades o una abstención de opinión.

Control interno de los inventarios.

El control interno de los inventarios está directamente relacionado -

con las actividades de; compra, fabricación, distribución, venta y con signación. Por otro lado, se dice, que para el logro del control de - los inventarios se debe cuidar la adecuada realización de las operacion es siguientes: pedidos, recepción, separación, uso, conteo físico, em barque y la de facturación de los mismos.

De esta manera se puede asegurar la corrección de los inventarios, - además, de su adecuada valuación a costos históricos y su actualizaci ón.

Por lo que, el auditor podrá decir que se cuenta con un buen control interno del área de inventarios, cuando se cubren los siguientes aspec tos:

1. Si la autorización de los métodos de valuación y de actualización seleccionados por la empresa, han sido efectuados por la dirección de ésta.
2. Cuando se hace una separación adecuada de las funciones de autoriz ación, custodia y registro de los inventarios.
3. Si se ha hecho el registro oportuno de la inversión en inventarios y del pasivo correspondiente, (mercancías en tránsito y anticipo a pro veedores).
4. Si se realizó el registro oportuno de todas las salidas del almacén y, en su caso, su facturación y la contabilización de las cuentas co rrelativas (envíos para caquila, consignación, etc.).



5. Si todas las devoluciones del ejercicio procedieron, fueron autorizadas, valuadas y oportunamente registradas.

6. Cuando exista acceso restringido a zonas de almacenaje, producción y embarque para delimitar responsabilidades.

7. Si se realiza la planeación y toma física de los inventarios periódicamente; su valuación y comparación de registros contables, procediendo a investigaciones y ajustes en su momento de las diferencias resultantes.

8. Si se ha hecho el registro y acumulación adecuados de los elementos del costo (tanto de adquisición como de producción), para asegurar la adecuada valuación de los inventarios, así como la actualización de los mismos.

9. Cuando se cuenta con registros auxiliares de: mercancías en tránsito, mercancías en consignación, anticipos a proveedores, etc. Que sirvan para determinar la existencia y adecuada valuación de los inventarios.

10. Si se cuenta con registros adecuados para el control de las existencias de las mercancías propiedad de terceros (custodia, consignación, etc.).

11. Cuando personal independiente del manejo y control del almacén, -

comprueba que la planeación y toma de los inventarios físicos ha sido adecuada.

12. Si existen procedimientos para calcular la pérdida en el valor de

13. Cuando se han contratado seguros y fianzas para la protección de los inventarios.

14. En caso de que la empresa actualice su renglón de inventarios será necesaria la existencia de sistemas de información, que permitan la determinación y registro de los efectos de la inflación, los cuales deberán contar con:

a) Medios que permitan asegurar que se actualicen todos los inventarios y la determinación de su antigüedad.

b) En lo referente a costos de reposición, de cotización actualizados y una relación de compras donde se localicen los precios más recientes, estudios de costo de reposición, incluyendo la integración por elementos del costo.

c) Cuando se apliquen índices generales o específicos de precios; la empresa deberá mantener los métodos, procedimientos, registros y documentos que incluyan los análisis por antigüedad, cálculos y los índices utilizados y la evidencia de que éstos se han obtenido de fuentes

apropiadas; con el fin de poder comprobar la correcta actualización de las cifras.

d) Políticas que permitan la separación de funciones, referentes a la preparación, supervisión y aprobación de la información actualizada.

e) Por último, la verificación del adecuado y oportuno registro de las cifras actualizadas en la contabilidad de la empresa.

#### 4.3 PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS

Como se mencionó en el capítulo uno, se definen a los procedimientos de auditoría como: "Conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión."

Para la revisión del renglón de inventarios, el auditor debe considerar entre otros elementos, la importancia relativa de dicho renglón en relación al total de los activos; así como los factores o condiciones que puedan caer dentro del riesgo de la auditoría, algunos de estos factores pueden ser:

1. Cambios o fluctuaciones importantes en márgenes de utilidad, precios de materiales, demanda de productos, métodos para determinar costos de producción.

2. Lanzamientos de nuevos productos y cambios tecnológicos.
3. Nuevos productos o reducción de precios de competencia.
4. Productos descontinuados e importancia de producción defectuosa o reprocesada.
5. Variación en la capacidad instalada o usada.
6. Salidas y entradas relevantes cerca del cierre del ejercicio.
7. Deficiencia en los procedimientos para inventarios físicos.
8. Registros auxiliares poco confiables.
9. Existencia de inventarios obsoletos no registrados como tales.
10. Materiales en poder de terceros o recibidos de terceros.
11. Cambios en los sistemas de costos, de control de inventarios o del método de valuación.
12. Procedimientos deficientes para la revisión o actualización de costos unitarios.

Con base en lo anterior, se podrá determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos que el auditor debe aplicar, los cuales son:

#### 1. Planeación

Dentro de este procedimiento se debe obtener información sobre las características del inventario y forma en que opera la empresa tales como métodos de valuación de inventarios; procedimientos utilizados; reglas particulares de valuación y presentación de los inventarios; sistemas de información (manual o electrónico); estructura de la organización; definiendo las líneas de autoridad y responsabilidad; con lo an-

terior, el auditor podrá determinar las posibles limitaciones que pueden afectar su trabajo y opinión.

## 2. Técnicas de revisión analíticas

Con el fin de relacionar el rubro de inventarios con la estructura financiera de la empresa, el auditor podrá aplicar para su revisión las siguientes técnicas:

a) Comparación de cifras a costos históricos y actualizados con las de ejercicios anteriores, (tomando como referencia los índices de inflación generales y/o específicos, fluctuaciones en precios y cambiaria); con el fin de juzgar si las variaciones y tendencias son lógicas.

b) Análisis de razones financieras que afecten el rubro de inventarios para identificar variaciones y tendencias y juzgar su razonabilidad.

c) Investigar variaciones importantes y cualquier relación no usual e inesperada entre el año actual y el anterior respecto a:

- Volumen de producción
- Consumo de materiales y desperdicios
- Márgenes de utilidad
- Diferencias de inventarios
- Inventarios obsoletos o de lento movimiento
- Conciliaciones de las salidas y entradas de almacén con las facturas y pedidos respectivamente

### 3. Estudio y evaluación preliminar del control interno

Se refiere a la evaluación de los controles internos claves para el manejo de los inventarios; en el caso de procesamiento electrónico de datos se debe cuidar las aplicaciones importantes donde la información se procesa sin dejar huellas visibles (costos unitarios, recopilación y valuación de inventarios, etc.), para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas tanto de cumplimiento como las sustantivas.

### 4. Pruebas de cumplimiento

Estas se realizan con el fin de asegurarse de que los procedimientos de controles internos claves existen y se aplican eficazmente, ya que éstos han sido considerados para la determinación de la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas sustantivas. Dichas pruebas deben diseñarse de acuerdo a las características particulares de cada entidad; dentro de las más usuales se encuentran las siguientes:

a) Observar el flujo de desarrollo de las principales operaciones - (desde la recepción de mercancías, hasta el embarque de las mismas) cuidando la delimitación de funciones, responsabilidades y autoridad; existencia de formas, registros y archivos.

b) Inspeccionar selectivamente la documentación de compras con su correspondiente autorización y registro oportuno en la contabilidad.

c) Comprobación de movimientos internos y a otros almacenes.

6. Comprobar que los sistemas y métodos de valuación, estén autorizados y su aplicación consistente.

Una vez realizadas las pruebas de cumplimiento el auditor establecerá la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas sustantivas que crea conveniente de acuerdo a las circunstancias.

#### 5. Pruebas sustantivas

Algunas de las pruebas sustantivas que el auditor debe aplicar para la revisión de inventarios son:

a) Comprobación de que los inventarios presentados en la información financiera son propiedad de la empresa, a través de la inspección de los documentos correspondientes.

b) Cerciorarse de que la planeación para la toma física de los inventarios haya sido adecuada, que incluya un instructivo el cual deben conocer todos los participantes.

La planeación debe contener los siguientes aspectos:

- Control de la adecuada clasificación y acomodo físico anticipado de la totalidad de los inventarios propiedad de la empresa y de terceros bajo custodia.
- Selección de personal capacitado para la toma física de los inventarios.
- Métodos para identificar los inventarios obsoletos, de lento movimiento, etc.
- Controles para cerciorarse de la corrección de los conteos, (su-

pervisión, mesa de control, primeros y segundos conteos, auditoría externa, etc.).

- Control de marbetes y lista de inventarios.
- Identificación de las mercancías en sucursales, almacenes y en poder de terceros.

c) Observar que los procedimientos para la toma física de los inventarios se efectúen de acuerdo a lo planeado; de igual manera se debe determinar el alcance de las pruebas físicas que llevará a cabo el auditor.

d) Realizar el corte de documentación con que se controlan las entradas y salidas de mercancías, verificando que las últimas entradas y salidas se incluyeron y se excluyeron respectivamente de los conteos, también se deben de considerar los movimientos entre inventarios. Verificando su registro correcto en la contabilidad en el periodo correspondiente.

e) Cerciorarse de la existencia de mercancía en poder de terceros (con signatarios, almacenes de depósito, maquiladoras, entre otros) a través de recuentos físicos o la revisión de la documentación correspondiente que la respalde.

f) Comprobación de la existencia de mercancías de terceros dentro de la empresa, obteniendo confirmación por parte de los propietarios o mediante la examinación de la documentación correspondiente (cuidando



que esta mercancía no forme parte física y contable de la empresa).

g) Comparación de las unidades según los marbetes o listados utilizados, con las relaciones de inventarios y viceversa.

h) Comparación de las unidades contadas según pruebas físicas del auditor, con las relaciones de inventarios.

i) Verificar que los costos unitarios utilizados coincidan con los registros contables.

j) Verificación de operaciones aritméticas.

k) Comparar el total de las relaciones de inventarios, con los saldos que se tienen en contabilidad, cerciorándose que los ajustes resultantes hayan sido incluidos.

l) Evaluación de las aplicaciones específicas del procesamiento electrónico de datos cuando éste valúa, compila y resume los inventarios.

m) Revisar la documentación a través de la cual se pueda verificar - que las mercancías en tránsito son propiedad de la empresa y su registro adecuado en el período correspondiente.

Cuidando que las mercancías en tránsito recibidas se excluyan del saldo de mercancías en tránsito y se incluyan como parte del inventario,

tanto físico como en libros.

n) Examinar la documentación comprobatoria respecto de anticipos a - proveedores (contratos, convenios, recibos de pago).

o) Comprobar la razonabilidad del estudio de obsolescencia y/o lento movimiento de las mercancías realizado por la empresa a través de: - inspección física de las existencias, revisión de reportes internos y de movimientos en registros de control, examen del resultado de la - realización del inventario, rotación de inventarios, etc.

p) Cerciorarse que exista una estimación suficiente para absorber las posibles existencias de pérdidas de acuerdo al estudio realizado (obsolescencia y/o lento movimiento).

q) Cerciorarse que los inventarios han sido valuados de acuerdo a - principios de contabilidad y su aplicación consistente incluyendo la actualización de los mismos. Cuidandose que se cumpla con lo dispuesto en los boletines C-4 "Inventarios" y B-10 "Reconocimiento de los - efectos de la inflación en la información financiera" y además, vigilar la congruencia en la aplicación de los métodos de actualización - utilizados para inventarios.

r) Cuidar que hayan sido autorizados los métodos de valuación y actualización para el rubro de inventarios.

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

4.3.1 Para el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios

Los procedimientos aplicables para la revisión de la actualización del rubro de inventarios por el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios son:

1. Verificar que las cifras sujetas a actualización correspondan a los saldos definitivos (incluyendo ajustes de auditoría) y que además no sean cifras que hayan sido previamente actualizadas.
2. Revisar que la antigüedad de las partidas se haya determinado conforme a la fecha de adquisición o producción (en algunos casos la antigüedad puede determinarse en función a la permanencia promedio de los inventarios) es decir, verificar que los inventarios estén debidamente clasificados por capas.
3. Comprobar que el punto de partida (costos históricos), esté debidamente determinado y que su valuación sea consistente con las de años anteriores (cualquier cambio merece salvedad).
4. Cuidar los efectos que hayan tenido los costos unitarios (ajustes por revaluaciones, obsolescencia).
5. Verificar que se haya incluido el total del rubro de inventarios (mercancías en consignación, en tránsito, anticipo a proveedores, etc.)

6. Cerciorarse que no se actualicen los inventarios obsoletos o inservibles.

7. Comprobar la correcta aplicación de los índices en función a la antigüedad de las partidas objeto de actualización y a la fecha a la que se actualizó la información, para la determinación del factor de ajuste.

8. Verificar la correcta aplicación del factor de ajuste al costo histórico de los inventarios.

9. Verificar que el valor de los inventarios no exceda su valor de realización.

#### 4.3.2 Para el método de costos específicos

Los procedimientos aplicables para la revisión de la actualización del rubro de inventarios por el método de costos específicos son:

1. Verificar que las cifras sujetas a actualización correspondan a los saldos definitivos (incluyendo ajustes de auditoría) y que además no sean cifras que hayan sido previamente actualizadas.

2. Verificar que el costo histórico esté correctamente determinado, cuidando que no se hayan capitalizado fluctuaciones cambiarias, gastos por compras, etc.

3. Cuidar la consistencia en la valuación de los inventarios con las de años anteriores.
4. Verificar que se haya incluido el total del rubro de inventarios - (mercancías en consignación, en tránsito, anticipo a proveedores, - etc.).
5. Verificar que cuando la empresa utiliza métodos de valuación de inventarios PEPS, últimas compras o costos predeterminados; los costos correspondan a valores similares a los de reposición a la fecha del balance.
6. Comprobar cuando se aplican índices específicos de precios éstos correspondan a la rama industrial de la empresa, apoyándose en publicaciones del Banco de México u otro organismo de prestigio; si se toman índices desarrollados por la empresa deberá evaluarse el estudio técnico respectivo.
7. Comprobar que los factores que se aplican correspondan a las existencias que tenga la empresa al cierre del balance, y en caso que sea por capas, verificar que se haga correctamente.
8. Verificar que cuando se manejen costos estándar, correspondan a los costos de reposición a la fecha del balance.
9. Cerciorarse que no se actualicen los inventarios obsoletos o inser-

vibles.

10. Verificar que el valor de los inventarios no exceda su valor de realización.

Los procedimientos aplicables para la presentación y revelación del rubro de inventarios son:

1. Cerciorarse de la revelación adecuada de los inventarios en los estados financieros.

2. Comprobar que se revele en los estados financieros o en sus notas los siguientes puntos:

a) Grupos que integran los inventarios.

b) Métodos para la valuación de inventarios tanto en costos históricos como en su actualización, incluyendo en su caso la justificación por los cambios en los métodos.

c) Estimaciones por pérdidas de valor (estudio de obsolescencia y/o lento movimiento).

d) Presentación de cifras actualizadas en los estados financieros, en función a las disposiciones normativas vigentes de principios de contabilidad.

### 4.3.3 Ejemplo

Una vez que se han dado los elementos teóricos para poder llevar a cabo la revisión de los efectos de la inflación en el rubro de inventarios, a continuación se expone un pequeño ejemplo.

La empresa X, S.A. de C.V., se dedica a la compra-venta de artículos desde el año de 1987, siendo reconocida y aceptada en el mercado durante los últimos años.

Sin embargo, en los tres últimos años, la inflación ha afectado en un 100% la estructura financiera de las empresas; en el caso particular de la empresa X, la contabilidad aún con la inflación refleja utilidad pero en menor proporción en relación a los ejercicios anteriores, por lo que los directivos de la empresa tienen duda con respecto a las cifras que se les muestran, y han tomado la decisión de actualizar la información financiera apegándose a los lineamientos que establece el boletín B-10 del I.M.C.P.

El rubro de inventarios de la empresa presenta los datos siguientes:

Valor histórico	\$ 12,000.-
Método de valuación	Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS)
Rotación	90 días
Fecha de adquisición	3 últimos meses del ejercicio

Después de conocer las características del rubro de inventarios, se procede a la aplicación del cuestionario de control interno correspondiente a este rubro; la elaboración del programa de auditoría y se presentan las cédulas que surgieron por la revisión, así como, un avalúo de inventarios emitido por perito independiente.



X, S.A.  
Inventarios  
Cuestionario de Control Interno

- |   | SI       | NO  | NA  |
|---|----------|-----|-----|
| 1. Todas las compras son realizadas a través de ordenes de compra, prenumeradas y autorizadas debidamente.                        | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 2. Las compras se basan en requisiciones, y/o máximos y mínimos.  | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 3. Se preparan informes de recepción y <u>es</u> <u>tán</u> prenumerados.   | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 4. Se notifica al departamento de contabilidad sobre las devoluciones a proveedores, oportunamente.                               | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 5. Las facturas de los proveedores son <u>re</u> <u>gistradas</u> inmediatamente después de <u>re</u> <u>cibidas</u> .            | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 6. Las facturas son verificadas contra las ordenes de compra y con los informes de recepción en cuanto a contabilidad, <u>pre</u> |          |     |     |

X, S.A.  
Inventarios  
Cuestionario de Control Interno

- |  | SI       | NO  | NA  |
|--|----------|-----|-----|
| cios, condiciones y calidad.   | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 7. Todas las compras son contabilizadas -<br>adecuadamente.  | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 8. Se tienen registro de inventarios para<br>el control de los artículos, mostrando<br>se cantidades y valores.                                      | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 9. Son controlados mediante cuentas del<br>mayor general.  | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 10. Las entradas y salidas se hacen so-<br>lamente por informes de entrada al -<br>almacén y por requisiciones u ordenes<br>de embarque autorizadas. | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 11. Se practican inventarios físicos al<br>final del período contable y se compa<br>ra con los auxiliares y cuentas de ma<br>yor.                    | <u>X</u> | ___ | ___ |

X, S.A.  
Inventarios  
Cuestionario de Control Interno

- |   | SI       | NO  | NA  |
|---|----------|-----|-----|
| 12. La toma física de inventarios es supervisada por contabilidad y costos.   | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 13. Son ajustados los registros de acuerdo con los resultados de los inventarios físicos, y aprobados por algún funcionario.                          | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 14. Por la existencia de inventarios obsoletos y/o de lento movimiento se crea la reserva correspondiente.  | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 15. Existe adecuado control y registro de las mercancías enviadas a consignación, y sobre las recibidas de terceros que tenga el cliente en custodia. | <u>X</u> | ___ | ___ |
| 16. Se aplica en forma consistente el método de valuación establecido por la empresa.   | <u>X</u> | ___ | ___ |

X, S.A.  
Inventarios  
Cuestionario de Control Interno

SI NO NA

17. La actualización del costo histórico de inventarios fue debidamente autorizada.

X    \_\_\_    \_\_\_

18. Todas las partidas que integran el rubro de inventarios han sido actualizadas.

X    \_\_\_    \_\_\_

19. Se considera que el método seleccionado para la actualización del rubro de inventarios, es el que mejor se adapta a sus características.

X    \_\_\_    \_\_\_

20. Se aplica en forma consistente el método de actualización seleccionado por la empresa.

X    \_\_\_    \_\_\_

21. Se presenta en forma adecuada la cifra actualizada y la revelación de los métodos y bases utilizadas para cuantificar los efectos de la inflación.

X    \_\_\_    \_\_\_

Aplicado el cuestionario de control interno, el cual resulto excelente, se procede a la elaboracion del programa de auditoria a desarrollar.

X, S.A.  
Inventarios  
Programa de auditoria

1. Verificar los procedimientos para el control de las compras, la recepción y la entrada de mercancías al almacén considerando:
  - a) Que las requisiciones, pedidos, informes de mercancías recibidas y la demás documentación que interviene estén prenumerados y expedidos secuencialmente, debidamente autorizados, y su correcta y oportuna aplicación contable.
  - b) El correcto y oportuno registro de las entradas de unidades en el kardex y su correcta determinación del costo unitario.
  
2. Verificar los procedimientos en vigor respecto a las operaciones de salida de mercancía cuidando:
  - a) Que los pedidos, remisiones, notas de salida y demás documentación que intervenga, estén prenumerados y expedidos secuencialmente, con autorizaciones y cálculos correctos, así como su correcta y oportuna aplicación contable.
  - b) El correcto y oportuno registro de estos movimientos en el kardex.
  
3. Seleccionar un número representativo de claves de las diferentes unidades que integran los inventarios de mercancías, y verificar

X, S.A.  
Inventarios  
Programa de auditoría

que la valuación de existencias se lleve a cabo de acuerdo al método implantado en la empresa y en forma consistente respecto a ejercicios anteriores.

4. Estudiar la planeación e instructivo de la toma física de inventarios.
5. Supervisar el corte de documentación antes del inicio del inventario y hacer cédula correspondiente.
6. Supervisar el buen desarrollo de la toma física de los inventarios, (control de marbetes, clara identificación de artículos, asentamiento en papeles de trabajo de pruebas físicas importantes, control de material dañado y obsoleto, etc.).
7. Pedir relaciones valuadas y conectar con pruebas físicas y confirmaciones de terceros.
8. Comparar saldos de lo físico con lo contable.
9. Verificar contra libros el costo unitario.
10. Revisar ajustes de diferencias.

X, S.A.  
Inventarios  
Programa de auditoría

11. Cuidar la correcta valuación del rubro de inventarios sobre bases razonables.
12. Examinar la suficiencia de la estimación de inventarios obsoletos.
13. Efectuar la prueba de costo o valor de mercado considerando artículos de precio representativo.
14. En lo referente a la actualización del rubro de inventarios:
  - a) Comprobar la correcta aplicación de los índices en función; a la antigüedad de las partidas sujetas a actualización y a la fecha a la que se actualizó la información, en su caso.
  - b) Verificar la correcta determinación del factor de ajuste.
  - c) Verificar la correcta aplicación de dicho factor, a los saldos históricos definitivos.
  - d) Cuidar que las cifras sujetas a actualización no hayan sido previamente actualizadas.
  - e) Cerciorarse que no se actualicen inventarios obsoletos o inservibles.
  - f) Cuidar la consistencia en el método de actualización con los de ejercicios anteriores.
  - g) Comprobar que cuando se apliquen índices específicos de precios éstos sean de la rama industrial correspondiente.



**X, S.A. DE C.V.**  
**AUD. AL 31 DE DIC. DE 198X**  
**ACTUALIZACION DEL INVENTARIO AL 31 DE DIC. DE 198X**  
**REVISION**

MÉTODO DE AJUSTE POR CAMBIOS EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS

**DATOS:**

INVENTARIO VALUADO A COSTO HISTÓRICO: \$ 12,000.-  
 EXISTENCIAS AL 31 DE DIC. DE 198X = REPRESENTADAS POR LOS TRES ÚLTIMOS MESES DE COMPRA DE LOS DIFERENTES ARTÍCULOS.

DETERMINACIÓN DEL ÍNDICE PROMEDIO DE LOS MESES QUE NOS REPRESENTA EL INVENTARIO

OCTUBRE	198X	15 608.4	✓
NOVIEMBRE	198X	15 817.3	✓
DECIEMBRE	198X	16 187.3	✓
		<u>47 573</u>	

Por lo que  $47 573 \div 3 = 15 857.67$  ✓

DETERMINACIÓN DEL FACTOR DE ACTUALIZACIÓN:

ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR DE DIC. DE 1983 = 10147.3 ✓  
 ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR PROMEDIO DE LOS ÚLTIMOS 3 MESES = 15857.67 ✓

ACTUALIZACIÓN DEL INVENTARIO:

\$ 12,000.- X 1.018289 = \$ 12,219.23 ✓

DETERMINACIÓN DEL MONTO DE AJUSTE:

VALOR ACTUALIZADO.	\$ 12,219.23
VALOR HISTÓRICO	\$ 12,000.00
	\$ 219.23

**NOTAS:** SE VERIFICÓ QUE LAS CIFRAS SUJETAS A REVISIÓN CORRESPONDIERON AL SALDO DEFINITIVO, DE ACUERDO A LO SIGUIENTE:

INVENTARIOS	\$ 25,000.-
INVENTARIOS OBSOLETOS	( 7,000.- )
ACTUALIZACIÓN PREVIA	( 5,000.- )
REVALUACIÓN	( 6,000.- )
MERCANCÍA EN CONSIGNACIÓN	7,000.-
	<u>\$ 12,000.-</u>

SE VIÓ QUE LOS MÉTODOS DE VALUACIÓN Y ACTUALIZACIÓN HAN SIDO APLICADOS EN FORMA CONSISTENTE CON LOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

SE VERIFICÓ QUE EL VALOR DE LOS INVENTARIOS NO EXCEDE SU VALOR DE REALIZACIÓN.

✓ SE VIÓ QUE LOS ÍNDICES FUERON LOS PUBLICADOS POR EL BANCO DE MÉJICO.

✓ SE VERIFICÓ LA CORRECTA DETERMINACIÓN DEL ÍNDICE PROMEDIO.

✓ SE VERIFICÓ LA CORRECTA APLICACIÓN DE LOS MESES EN FUNCIÓN A LA ENTIDAD DE LAS PARTIDAS SUJETAS A ACTUALIZACIÓN Y A LA FECHA A LA QUE SE ACTUALIZÓ LA INFORMACIÓN.

⊙ SE VERIFICÓ LA CORRECTA APLICACIÓN DEL FACTOR DE AJUSTE Y LA DETERMINACIÓN DE LA ACTUALIZACIÓN DEL INVENTARIO.

✓ = CÁLCULOS VERIFICADOS.





X. S.A. DE C.V.

AUD. AL 31 DE DIC. DE 198X

ACTUALIZACIÓN DEL INVENTARIO AL 31 DE DIC. DE 198X

REVISIÓN

MÉTODO DE COSTOS ESPECÍFICOS:	IDENTIFICACIÓN	DESCRIPCIÓN	UNIDADES	COSTO UNITARIO	COSTO HISTÓRICO	FECHA / A.	COSTO UNITARIO	IMPORTE ACTUALIZADO	(SUBVALUACIÓN) SOBREVVALUACIÓN
	100	A	20	\$ 10.-	\$ 200.-	DIC. 198X	\$ 11.-	\$ 220.-	-(20)-
	200	B	30	15.-	450.-	DIC. 198X	16.-	480.-	(30)-
	300	C	15	12.-	180.-	DIC. 198X	13.-	195.-	(15)-
	400	D	18	13.-	234.-	NOV 198X	13.50	243.-	(9)-
	500	E	16	14.-	224.-	NOV 198X	15.-	240.-	(16)-
	600	F	9	16.-	144.-	NOV 198X	23.-	207.-	(18)-
	700	G	10	18.-	180.-	DIC. 198X	18.50	185.-	(5)-
	800	H	14	11.-	154.-	DIC. 198X	3.-	173.-	(28)-
	900	I	25	20.-	500.-	DIC. 198X	31.-	775.-	(25)-
	1000	J	17	9.-	153.-	DIC. 198X	10.-	170.-	(17)-
					\$ 2,427.-			\$ 2,810.-	\$(183)-

NOTAS: SE VERIFICÓ QUE LOS COSTOS UNITARIOS DE LAS ÚLTIMAS COMPRAS CORRESPONDEN A VALORES SIMILARES A LOS DE REPOSICIÓN A LA FECHA DEL BALANCE.

SE VERIFICÓ QUE EL VALOR DE LOS INVENTARIOS NO EXCEDE SU VALOR DE REALIZACIÓN.

DADO QUE LA REVISIÓN DE NUESTRA PRUEBA SELECTIVA RESULTÓ SATISFACTORIA AL 100%, CONSIDERAMOS QUE EL IMPORTE DEL INVENTARIO VALUADO A COSTO DE REPOSICIÓN QUE PRESENTA LA EMPRESA ES CORRECTO Y COMO CONSECUENCIA LA DETERMINACIÓN DEL MONTO DE AJUSTE.

✓ = DE Y CON LISTA DE INVENTARIOS VALUADOS DE LA EMPRESA

✓ = DE Y CON LISTA DE INVENTARIOS VALUADOS A COSTO DE REPOSICIÓN DE LA EMPRESA.

✓ = SE VIO COSTO UNITARIO CONTRA FACTURAS DE LAS ÚLTIMAS COMPRAS QUE REALIZÓ LA EMPRESA.

✓ = OPERACIONES ARITMÉTICAS VERIFICADAS

T. DEL INVENTARIO VALUADO A COSTO DE REPOSICIÓN \$ 12,600.-  
T. DEL INVENTARIO VALUADO A COSTO HISTÓRICO 12,000.-  
T. \$ 600.-

Avalúo de perito independiente.

#### ANTECEDENTES

Con fecha 23 de diciembre de 196X, el Sr. C.P. Armando Rojas, contador general de la empresa X, S.A. de C.V. solicitó a Z Construcciones, S.A. la verificación y certificación de sus inventarios, localizados en su almacén que se ubica en calle Pirineos # 223, Col. Miravalle, México, D.F.

Por tal motivo el Arq. Jaime Davila conjuntamente con el Ing. Raúl Reyes se abocaron a trasladarse a las instalaciones antes mencionadas - para hacer la investigación, recabar la información necesaria y rendir el informe correspondiente basado en el cual se formula la siguiente:

**"CERTIFICACION DE INVENTARIOS"**

OBSERVACIONES

- A. La presente certificación de inventarios, comprendió el siguiente punto.
- B. Los bienes incluidos corresponden a los declarados por la empresa como de su propiedad con cifras al 31 de diciembre de 198X.
- C. La existencia y características de los bienes, se constataron en to dos los casos durante el mes de diciembre de 198X.
- D. El punto anotado en la presente certificación fue el siguiente:
1. En inventario de artículos.
- Código: número o clave de identificación del equipo o partes.
- Descripción y unidad de manejo: del artículo en cuestión.
- Existencia actual: cantidad de artículos a la fecha del inventario.
- Costo unitario actual: valor de reposición unitario del artículo.
- Costo de existencia actual: valor de reposición unitario del artículo multiplicado por la existencia actual, dándose: subtotal, total por área y gran total.

CERTIFICACION DE INVENTARIOS  
=====

COSTO TOTAL INVENTARIOS

ARTICULOS	\$ 12,600.-
-----	-----
TOTAL	\$ 12,600.-
=====	=====

Al 31 de diciembre de 198X, certificamos que el valor de los inventarios propiedad de X, S.A. de C.V. ubicada en calle Pirineos # 223 Col. Miravalle, México, D.F. ascienden a:

VALOR DE INVENTARIO: \$ 12,600.-  
(DOCE MIL SEISCIENTOS PESOS 00/100 M.N.)

México, D.F., a 31 de diciembre de 198X.

La vigencia del presente dictamen será de tres meses a partir de la fecha de su expedición.

Z Construcciones, S.A.

Arq. Jaime Davila Huerta.  
Perito # 1287 C.N.B.S.

**CUADRO I**  
**INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR\* A MAYO DE 1989**  
**BASE 1978 = 100 (Cifras publicadas en el Diario Oficial de la Federación\*\*)**

AÑO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
50	12.5311	12.6827	13.2439	13.3749	13.3562	13.2627	13.3562	13.5806	13.9922	14.2167	14.4598	14.6093
51	15.0023	15.6196	16.3401	16.7607	17.1535	17.4341	17.2470	16.9104	17.1161	17.1909	17.5464	17.4902
52	17.5089	17.4154	17.5818	17.7147	17.6596	17.6596	17.4154	17.3154	17.1348	17.2844	17.2096	17.1161
53	16.8542	16.7121	16.8108	16.8729	17.1161	17.0413	17.2657	17.2096	17.3403	17.4715	17.2283	17.2281
54	17.2281	17.2844	17.4578	17.9205	18.7810	19.0241	19.0428	19.1924	19.1363	19.3853	19.7911	20.0342
55	20.1839	20.3897	20.8012	21.0256	20.9882	21.1192	21.4372	21.6617	21.6617	21.8861	21.9796	21.9235
56	22.3603	22.4661	22.4474	22.5783	22.4286	22.2416	21.9984	22.0546	22.0546	21.9048	22.1294	22.2977
57	22.4286	22.4474	22.5783	22.8962	23.1395	23.1021	23.4201	23.8128	23.6445	23.6632	23.6445	23.6819
58	23.9813	23.9063	24.0561	24.2993	24.4863	24.4302	24.3741	24.2618	23.9252	24.1122	24.4302	24.5424
59	24.5798	24.5611	24.6970	24.6920	24.4676	24.4863	24.4676	24.5124	24.3554	24.5424	24.6172	24.6172
60	24.7857	24.8044	25.4079	25.9267	25.8132	25.8145	26.0015	26.0950	25.9276	25.8332	25.9454	25.9454
61	26.0202	25.9828	25.9267	26.0950	26.0950	26.1137	26.0389	25.8519	25.7771	25.7958	25.9267	25.9454
62	25.8519	26.0015	26.2204	26.4317	26.3943	26.4317	26.5815	26.6376	26.7683	26.6563	26.6563	26.5440
63	26.4878	26.6002	26.6002	26.6376	26.7124	26.6002	26.6750	26.5815	26.5627	26.4691	26.4504	26.6376
64	26.9555	27.4606	27.4606	27.5542	27.6290	27.6477	27.9095	28.2068	28.2068	27.7786	28.0592	28.1133
65	27.9943	28.0966	28.1901	28.3211	28.3398	28.3772	28.2462	28.1714	28.2836	28.2649	28.1714	28.1714
66	28.2649	28.2462	28.1901	28.3585	28.3585	28.4708	28.6578	28.8261	28.9197	28.9197	28.9197	28.9197
67	29.2002	29.3874	29.4454	29.4061	29.2190	29.0693	29.2751	29.1874	29.6118	29.7053	29.7053	29.8094
68	29.5557	29.5557	29.7994	30.0233	30.2478	30.0046	29.9294	30.0794	30.1730	30.0794	30.1356	30.0794
69	30.2100	30.3206	30.3449	30.4302	30.4331	30.5381	30.6561	30.6901	30.9776	31.3011	31.3051	31.5411
70	31.7797	31.7769	31.8721	31.9137	31.9793	32.1729	32.3298	32.4806	32.5605	32.5685	32.7442	33.0211
71	33.3491	33.4870	33.6142	33.7856	33.8558	34.0107	33.9835	34.2940	34.4070	34.4410	34.4977	34.6596
72	34.8137	34.9223	35.1132	35.3348	35.4031	35.6655	35.7996	36.0372	36.1995	36.2258	36.4624	36.5858
73	37.1170	37.4253	37.7536	38.3516	38.7607	39.0762	40.0777	40.7224	41.6911	42.2242	42.7435	44.4049
74	45.9962	47.0334	47.3958	48.0412	48.4171	48.8958	49.6029	50.1279	50.6956	51.7016	53.1371	53.5523
75	54.2370	54.5367	54.8801	55.3438	56.0837	57.0359	57.4940	57.9921	58.4134	58.7132	59.1241	59.6064
76	60.7593	61.8944	62.5019	62.9393	63.3797	63.6332	64.1703	64.7868	66.9959	70.7680	73.9644	75.8203
77	78.2349	79.9626	81.3589	82.5895	83.3147	84.3336	85.2881	87.0389	88.5845	89.2595	90.2369	91.4837
78	91.5174	93.8599	95.8486	96.9157	97.8660	99.2094	100.8919	101.8099	103.3844	104.3092	105.5851	106.2796
79	110.0495	111.6329	113.1454	114.1597	115.6668	116.9373	118.3566	120.1456	121.6218	123.7460	125.3376	127.5544
80	133.7753	136.8580	139.6400	142.1232	144.4438	147.3075	151.4215	154.5568	156.2740	158.6414	161.3941	165.6265
81	170.9611	175.1625	178.9102	182.9417	185.7096	188.3059	191.6232	195.5703	199.2106	203.6292	207.5499	213.1360
82	223.7257	232.5181	241.0006	254.0716	268.3519	281.2773	295.7720	328.9637	346.5257	364.4863	382.9169	423.8087
83	469.9196	495.1413	519.0006	551.9706	575.9099	597.7185	627.2722	651.6175	671.6748	693.9621	734.7143	766.1491
84	814.8212	857.8234	894.4814	933.8867	964.1276	999.0226	1031.7723	1061.0997	1092.7089	1130.8898	1169.7009	1219.3764
85	1309.8285	1364.2455	1417.1113	1460.7154	1495.3210	1532.7646	1586.1519	1655.4941	1721.6124	1787.0099	1869.4555	1996.7229
86	2173.2525	2269.8738	2375.3772	2499.3892	2638.2849	2807.6325	2947.7221	3182.7396	3373.6715	3566.5134	3807.6000	4108.2
87	4440.9	4761.3	5076.0	5520.1	5936.2	6365.7	6881.3	7443.7	7934.1	8595.2	9277.0	10617.2
88	12293.5	13318.9	14000.9	14431.9	14711.1	15011.2	15261.8	15402.2	15490.2	15608.4	15817.3	16147.3
89	16542.6	16767.1	16948.8	17202.3	17439.1							

\* El 1990 a 1988 los indicadores se basaron en el Índice de Precios al Mayorista de la Ciudad de México; de 1989 a la fecha se basan en el Índice Nacional de Precios al Consumidor, ambos elaborados por el Banco de México.  
 \*\* Coordinación con los organismos de la Federación de Datos del Banco de México.

## CONCLUSIONES

PRIMERA.- Los inventarios son la parte esencial dentro de toda entidad económica, ya sea industrial o comercial; para el desarrollo de sus operaciones y el logro de sus objetivos.

SEGUNDA.- Por la importancia de los inventarios debe establecerse un buen control en cuanto a su administración, así como, adecuados sistemas para su correcto registro, valuación y presentación en la información financiera de las empresas.

TERCERA.- La inflación es un factor macroeconómico, que ha originado la distorsión de la información financiera, provocando un cambio trascendental en la técnica contable, haciéndose necesaria la actualización de las cifras que presenta la contabilidad histórica.

CUARTA.- La actualización de los inventarios, se considera importante por ser éstos un elemento primordial para la determinación del resultado de operación de una entidad económica.

QUINTA.- El método de ajuste por cambios en el nivel general de precios y el método de costos específicos señalados en el boletín G-10 emitido por el I.M.C.P., permitirán al empresario actualizar su información financiera y con ello tomar las mejores decisiones.

SEXTA.- El Licenciado en Contaduría como auditor, deberá mantenerse informado de los cambios constantes que sufre la profesión, para así, poder enfrentar las diferentes situaciones que se le presenten.

BIBLIOGRAFIA

- Cámara Nacional de Comercio de la Ciudad de México, "Compendio de datos estadísticos de México". México 1987.
- Del Rfo, G.C., "Costos II". Edit. Ediciones Contables y Administrativas, S.A., México doceava edición, 1a. reimpresión, 1985.
- Dominguez, O.J., "La reexpresión 89 de estados financieros y el boletín B-10". Edit. Ediciones Fiscales ISEF, S.A., México 10a. edición, 1989 pp. 249.
- Elizondo, L.A., "El proceso contable, segundo nivel". Edit. Ediciones Contables y Administrativas, S.A., México 2a. edición, 1982 pp. 494.
- Franco, D.E., "Diccionario de contabilidad". Edit. Siglo Nuevo Editores, México 1981.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Normas y procedimientos de auditoría". Edit. I.M.C.P., México 9a. edición, 1989 pp. 439.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Principios de contabilidad generalmente aceptados". Edit. I.M.C.P., México primera edición, 1a. reimpresión, 1984 pp.492.



- Ize, A., "La inflación en México". Ensayos del Colegio de México Centro de Estudios Económicos, México 1985, pp. 277.
- Lara, F.E., "Primer curso de contabilidad". Edit. Trillas, México 10a. edición, 1985 pp. 322.
- Márquez, J., "Inflación, causas, política y perspectivas". Seminario de estudios sobre los problemas de la inflación en México, México 1973.
- Moreno, F.J., y otros, "Reexpresión de la información financiera en México". Edit. Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas, A.C., México 1982, pp. 218.
- Ortega, P. de L.A., "Inflación estudio económico, financiero y contable". Edit. Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas, A.C., México 1982, pp. 810.
- Osorio, S.I., "Auditoría I". Edit. Ediciones Contables y Administrativas, S.A., México primera edición, 8a. reimpresión, 1985 pp. 363.
- Pérez, R.M., "Aplicación práctica del boletín B-10". Edit. I.M.C.P., México segunda edición, 2a. reimpresión, 1989 pp. 549.
- Sánchez, A.F., "Programas de auditoría". Edit. Ediciones Contables y Administrativas, S.A., México segunda edición, 6a. reimpresión, 1984 pp. 75.

- Sánchez, C.G., "Prácticas de auditoría". Edit. Dirección General de Publicaciones de la Universidad Nacional Autónoma de México, México 1a. edición, 1984 pp. 207.