

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE AUDITORIA
CONTABILIDAD Y
PRIMER SEMESTRE
TEMA: MATERIA PRIMA

La materia prima es aquella que se identifica físicamente con determinadas unidades del producto y que, puede ser medida y cargada a las mismas.

La materia prima constituye un factor importante del costo de producción, ya que es el elemento básico del producto terminado y se puede presentar bajo los aspectos siguientes:

- 1.- Materiales en su forma estática:
 - a.- Como material en almacén
 - b.- Como material convertido en producto
- 2.- Materiales en su forma dinámica:
 - a.- Como material en proceso de transformación.

En cualquiera de las tres formas anteriores, es necesario que exista un control de las existencias de materiales. Pero en el caso de los materiales antes de su transformación, su control corresponde a los departamentos de Compras, bodegas y Contabilidad.

Por lo general las industrias manufactureras realizan grandes inversiones para tener adecuadas existencias (inventarios de materias primas), que representan una importante parte de su activo circulante. Es por ello que, las existencias deben estar debidamente equilibradas, pues de lo contrario, al haber exceso, ésto provocará pérdidas por los constantes deterioros, espacio de almacenamiento y costos de oportunidad del capital. Al haber insuficiencia puede provocar la interrupción de la producción y la no satisfacción de la demanda en el mercado.

1.- El departamento de Compras tiene a su cargo el "abastecimiento" de materiales, los cuales debe adquirir a los mejores precios, mejor calidad, condiciones favorables de entrega y de crédito, etc. Las formas que utiliza este departamento son: solicitudes de compra, órdenes de compra y de pago, cotizaciones, etc.

2.- La bodega de materiales tiene a su cargo "la custodia" de los materiales, los cuales debe guardar ordenadamente para su rápida y fácil localización, tanto para su entrega a los centros productivos como para facilitar los conteos físicos. Las formas que utiliza este departamento son: requisiciones, libro de almacén, informe de material devuelto, ingresos a bodega, etc.

3.- El departamento de Contabilidad tiene a su cargo "el control" del movimiento de los materiales, por medio de registros contables respectivos, los cuales son utilizados para proporcionar la información necesaria en forma adecuada, concisa y oportuna.

PRINCIPIOS DE SU CONTABILIZACION

- a.- La compra, recepción, almacenaje o consumo de materiales, deben basarse en órdenes por escrito, autorizadas por un funcionario responsable.
- b.- Debe determinarse, cuando sea posible, la cantidad y costos de cada clase de materiales existentes.
- c.- Todo material que no ha de utilizarse de inmediato, deberá ser almacenado en un lugar seguro, para evitar deterioro o pérdida.
- d.- Debe determinarse la cantidad y clase de materiales usados en la producción de un período determinado.
- e.- Las cuentas de costos e inventarios de materiales deben comprobarse por medio de cuentas de control en el Mayor general.
- f.- Los movimientos de materiales deben ser operados por dos personas, para así evitar robos y malos manejos.

CONTROL DE INVENTARIOS

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores define al rubro de Inventarios como "bienes tangibles propiedad de la entidad, que se tienen para la venta y/o para usarse en la prestación de bienes y servicios".

El registro y la valuación de los activos, son elementos que constituyen el control de esos bienes.

El Control significa: dirección, verificación o comprobación, vigilancia.

En el control de inventarios se aprecian dos fases:

1.- Control operativo:

comprende el movimiento físico del inventario y del mantenimiento de las existencias a niveles adecuados.

El control operativo relacionado con Inventarios se refiere entre otras cosas, a que se compre solamente lo que se necesita, evitando de esta manera la acumulación excesiva, o que se fabriquen los artículos en la cantidad y tipo que convengan.

Algunas de las técnicas que se utilizan son las siguientes:

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

2.- Control contable:

se refiere al registro apropiado, así como reporte de movimientos y existencias, tanto en unidades y valores, desde la concertación de la compra hasta la entrega final al cliente, todo lo cual incluye problemas de control interno.

IMPORTANCIA DEL CONTROL DE INVENTARIOS

El rubro de Inventarios es el de mayor significación dentro del activo circulante, no solo por su cuantía, sino porque de su adecuado manejo proceden las utilidades de toda empresa.

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

- Gran diversidad de artículos que se manejan.
- Grandes volúmenes o cantidades en existencias.
- Numerosas operaciones efectuadas (entradas y salidas).
- Rapidez en su rotación.
- Diferentes costos unitarios que corresponden a cada artículo.
- Continúa o frecuente variación en los costos.
- Verificación periódica de las existencias.
- Verificación del valor asignado a las existencias.
- Determinación de faltantes físicos, su valoración y ajuste.
- Corrección de errores.

También hay que mencionar los problemas inherentes a la adquisición, mantenimiento y destino final de las existencias, tales como:

- Oportunidad en la compra, surtido o entrega, cantidades y calidades adecuadas a un costo eficiente, facilidades financieras asequibles, disposición de recursos financieros a ser requeridos, prevención de daños por causas físicas o económicas, como: obsolescencia, caducidad o inadecuación.

OBJETIVOS QUE SE PERSIGUEN CON SU CONTABILIZACION

- 1.- Controlar la cantidad y valor de materiales existentes.
- 2.- Determinar la cantidad y valor de materiales utilizados en las órdenes de producción.
- 3.- Resumir los costos de materiales recibidos y utilizados en la producción, datos necesarios para preparar Estados financieros y de operación.
- 4.- Prevenir pérdidas así como desperdicios, en el consumo de los materiales.
- 5.- Evitar robos, así como fijar responsabilidades.
- 6.- Prevenir exceso, insuficiencia o defectos en las existencias.
- 7.- Establecer normas en el consumo y compras de materiales.
- 8.- Registro correcto del costo de materiales usados en la producción.

MÉTODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS

Conocer el costo de los materiales, de productos en proceso o productos terminados, que ha quedado en existencia en un período determinado, cuando gran número de ellos tienen precios unitarios diferentes, ha constituido siempre un grave problema para toda empresa, ya que dicho costo tiene efectos inmediatos y futuros que deben ser debidamente analizados.

Para la resolución de este problema han surgido diferentes métodos, cuya utilización depende de la naturaleza de la empresa, así como del ambiente económico donde se desenvuelve, motivo por el cual el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, en su pronunciamiento No. 2 sobre Contabilidad Financiera, establece los métodos más adecuados para nuestro medio, y que financieramente se deben utilizar.

El objetivo principal para seleccionar un método de valuación, consiste en seleccionar aquél que, de acuerdo a las circunstancias, refleje de manera más razonable los resultados del período.

La selección del método de valuación de inventarios en una empresa industrial, constituye una labor profesional que involucra una clara decisión de carácter financiero.

Para tomar esta decisión en primer término debe efectuarse un cuidadoso proceso de análisis y evaluación de las características peculiares de cada empresa, entre las cuales se cuentan:

- 1.- la clase de industria.
- 2.- el ambiente económico en el que se desenvuelve.
- 3.- la estructura de su organización.
- 4.- los recursos humanos, económicos y materiales que posee.
- 5.- el tipo de artículos que fabrica y forma de comercialización.
- 6.- el grado de tecnificación o masividad de la producción.
- 7.- los planes de expansión de operaciones.
- 8.- los índices de rotación de inventarios.
- 9.- los niveles usuales de inventarios.
- 10.- el sistema de control de inventarios.
- 11.- el sistema de determinación de los costos.

Tomando en consideración cada una de las características antes descritas, se puede seleccionar, entonces, alguno de los métodos de valuación existentes:

PEPS	Primero en entrar, primero en salir
UEPS	Ultimo en entrar, primero en salir
PROMEDIOS	Periódico o continuo
IDENTIFICACION ESPECIFICA	
COSTO O MERCADO,	el que sea menor

METODO PEPS: (Primero en entrar, primero en salir):

Mediante este método se supone que el costo de determinado artículo en el inventario, es el último costo de la correspondiente cantidad de unidades compradas o producidas. Se basa en la hipótesis que el material de los artículos terminados más antiguos se usan o se venden, antes de usar o vender cualesquiera compras o producciones anteriores, supuesto que es de lo más aplicable a empresas cuyas mercancías están sujetas a deterioro.

Esto se predica con base en la teoría de que los costos en los artículos inventariados se mueven hacia su expiración en orden cronológico al que se producen.

Durante un período de precios ascendentes usando PEPS se incluye en la utilidad neta del ejercicio una ganancia no realizada en el valor de los inventarios.

Durante un período de precios descendentes, las utilidades en las operaciones se reducen o quedan afectadas por pérdidas en el inventario no realizadas.

Es aconsejable utilizar este método en aquellas economías con una tendencia decreciente de los precios.

METODO UEPS: (Último en entrar, primero en salir)

Este método da por supuesto que los costos reales de los artículos son los de reposición o de reemplazo, tan cerca como sea posible de la fecha de la venta y, por lo tanto, el costo de venta se determina a base de los últimos artículos adquiridos en el inventario, o el último en entrar, mientras que los artículos que entraron primero se tratan como no vendidos, y se presentan de esta manera en el Balance General, es decir a costos antiguos de compra o de producción.

El uso de este método de valuación es aconsejable en épocas de alza de precios.

METODO DE COSTO PROMEDIO:

Se basa en el supuesto de que los productos o materiales llegan a mezclarse de tal manera que, las unidades usadas o vendidas se toman, tanto del inventario inicial como de las compras del período, por lo que para determinar el costo del inventario se suman los costos del inventario inicial y las compras, y se dividen entre la sumatoria de las unidades de los mismos. Para utilizar el costo medio o promedio es necesario o aconsejable que la empresa tenga un sistema de costos completo, con registro de inventarios perpetuo, llevado tanto en valores (importe en Quetzales), como en cantidades (unidad de medida correspondiente).

Los costos promedios pueden ser:

a.- Promedio constante:

son aquellos que se obtienen por cada nueva entrada de material, lo cual significa que, cada entrada da origen a la obtención inmediata del precio promedio, en esa fecha.

b.- Promedio periódico:

son aquellos que se determinan de tiempo en tiempo, lo cual significa que, una vez obtenido el costo promedio, éste se aplica a un período determinado, el cual puede ser semanal, quincenal, mensual, etc.

Por lo tanto, pasado este período, se vuelve a calcular un nuevo promedio para aplicarse al siguiente período y así sucesivamente.

METODO DE IDENTIFICACION ESPECIFICA:

Este método es aquel que, para la valuación de las existencias, utiliza el costo específico de compra o producción de cada artículo en particular.

Es aplicable en aquellas empresas en las que dadas las características de los productos, es factible distinguir plenamente un artículo de otro, identificándolo a su vez con un costo único. Su aplicación exige la utilización de marbetes o etiquetas de identificación, así como requiere llevar registros pormenorizados de existencias, que detallen las características distintivas de cada unidad.

Este método se utiliza regularmente para valuar artículos como joyas legítimas, pinturas, esculturas, vestidos de diseños exclusivos, muebles especialmente contruídos, etc.

METODO DE COSTO O MERCADO, EL QUE SEA MENOR:

El valor de realización o despacho de un material, puede ser menor que el costo registrado, debido al cambio de precio en el mercado, la demanda u obsolescencia del producto.

Se utiliza con la intención de presentar los resultados del ejercicio de acuerdo con Principios de Contabilidad generalmente aceptados de realización y conservatismo, presentando la pérdida del valor en los inventarios cuando se conoce.

Su aplicación ofrece algunas dudas, principalmente al aplicarse a nivel de producto o bien, al inventario en general, ejemplo:

Partidas	Costo	Mercado	el menor
A	Q. 1,850.00	Q. 2,250.00	Q. 1,850.00
B	1,150.00	1,750.00	1,150.00
C	3,350.00	3,250.00	3,250.00
D	3,700.00	4,000.00	3,700.00
E	1,675.00	1,375.00	1,375.00
	Q. 11,725.00	12,625.00	11,325.00

Si la frase costo o mercado, el que sea menor, se aplicara al inventario en su totalidad, éste debería contabilizarse en Q.11,725.00 Pero si la frase se aplicara renglón por renglón, el inventario se presentaría en el Balance General con un valor de Q.11,325.00 Por lo general se usa el proceso partida por partida, pero de ningún modo, exclusivamente.

METODO DE COSTO STANDARD:

Es un costo predeterminado, donde se trabaja todo a base de estimados y posteriormente se compara contra la realidad para determinar las variaciones resultantes. Los costos estándar deben determinarse con sumo cuidado, toda vez que representan costos anticipados para un producto.

VENTAJAS Y DESVENTAJAS POR LA UTILIZACION DE LOS METODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS ANTES MENCIONADOS:

1.- METODO PEPS: (Primero en entrar, primero en salir)

VENTAJAS:

- El inventario final se valúa a costos aproximados a los de la reposición.
- Es aplicable bajo el sistema de inventario periódico o bien, cuando se utiliza el de inventario perpetuo.
- No se presta a manipulaciones, al ser fácilmente comprobable el valor asignado a los inventarios finales.
- En épocas de deflación motiva a la disminución en la utilidad del período, y por lo tanto, en el pago de impuesto sobre la renta.

DESVENTAJAS:

- El costo de producción o de venta de las mercancías se ve influenciado por los costos unitarios más antiguos, alejándose por lo tanto de los costos corrientes de reposición.
- En épocas de inflación puede originar sobre estimación de utilidades, y por lo tanto, pago excesivo de impuesto sobre la renta.
- En el caso de devoluciones a proveedores o reingresos de materiales no utilizados en la producción, podría provocar dificultades si no se tiene definido con claridad el procedimiento a seguir, sobre todo en casos en los que han variado los precios.

2.- METODO UEPS: (Ultimo en entrar, primero en salir)

VENTAJAS:

- Propicia la defensa de la posición y estabilidad financiera de la empresa, ante la continua presencia de la inflación.
- Permite una mejor identificación entre costos e ingresos, al vincular costos recientes con precios de venta actuales.

- Constituye un método parcial para corregir el impacto de la inflación en los Estados financieros.
- Permite la fijación de precios de venta, que además de proveer el margen de utilidad deseada, proveen los fondos necesarios para la reposición de las unidades vendidas.
- Al reducir las utilidades en épocas de inflación, produce a la vez un beneficio fiscal, que contribuye a mejorar el flujo de efectivo de la empresa.

DESVENTAJAS:

- Los inventarios se muestran en el Balance General a costos antiguos alejados de sus costos de reposición.
- Al valuar los inventarios a costos antiguos en épocas inflacionarias, esto se convierte en un factor desfavorable para efectos de contratación de financiamiento, en caso que se desee pignorar los inventarios.
- Se presta a la manipulación de utilidades mediante la utilización de diversas maniobras, entre las cuales se cuenta la liquidación total de existencias en el momento más oportuno, o, mediante la realización de compras importantes cuando los precios son crecientes y en fechas próximas al cierre que termina.
- Cuando los precios están en descenso, provoca mayores utilidades y por ello, mayor pago de impuesto sobre la renta.
- El equilibrio entre costo e ingresos se rompe cuando las ventas del ejercicio exceden a las compras o producción del mismo, ya que en estas circunstancias se mezclan costos recientes con costos antiguos, lo que repercute en una mayor utilidad.

3.- METODO DE COSTO PROMEDIO CONTINUO:

VENTAJAS:

- El costo promedio es práctico y de fácil aplicación.
- Es consistente y no se presta a manipulaciones.

DESVENTAJAS:

- No es útil en la proyección de precios de venta.
- Al representar una mezcla de diversos costos de adquisición o de producción de los artículos, el costo promedio en un mercado inflacionario, será menor que el costo de reposición y en un mercado que se ve influenciado por la deflación, excederá al costo de reposición.

4.- METODO DE IDENTIFICACION ESPECIFICA:

VENTAJAS:

- Ofrece una presentación realista de los inventarios y las utilidades del período.
- Elimina la distorsión que usualmente se introduce al partir de sus posiciones respecto al movimiento de los inventarios.

- Facilita la determinación de los costos relacionados con cada unidad.

DESVENTAJAS:

- Laboriosidad que implican los registros pormenorizados de existencias.
- Su operación requiere mayores costos administrativos.
- No es aplicable en industrias con diversidad de productos, altos volúmenes de producción y procesos continuos.

VENTAJAS QUE SE OBTIENEN CON EL CONTROL DE INVENTARIOS

- 1.- Mantener el mínimo de capital invertido.
- 2.- Reducir altos costos financieros generados por existencias excesivas.
- 3.- Reducir riesgos por fraudes y robos, daños físicos o deterioro, obsolescencia, caducidad o inadecuación.
- 4.- Evitar retrasos en la producción por falta de existencias.
- 5.- Evitar pérdidas por tiempos "muertos", capacidad ociosa y considerables gastos de fabricación.
- 6.- Evitar que no se efectúen las ventas estimadas, por falta de existencias.
- 7.- Evita o reduce pérdidas resultantes de baja de precios.
- 8.- Reduce la inversión de equipos y mobiliario que exige el adecuado almacenaje de grandes cantidades, sin contar con la reducción de espacios e instalaciones.
- 9.- Reduce el costo en la toma de inventarios físicos periódicos o inventario físico anual.
- 10.- Mejora la política de compras, así como procura aprovechar los descuentos y facilidades financieras.

OBJETIVOS PARA EL RUBRO INVENTARIOS

Comprobar su existencia física, y asegurarse que el procedimiento seguido por la empresa al practicar el inventario físico garantice una correcta determinación de las cantidades en existencia así como el estado de dichos inventarios.

Identificar aquellos materiales o productos en mal estado, obsoletos o de lento movimiento.

Que a la fecha del inventario físico y al final del ejercicio, todos los movimientos por mercadería recibida así como artículos facturados y despachados, sean contabilizados en el período que les corresponda.

Que los métodos de valuación estén de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y que éstos fueron aplicados en forma consistente con relación al ejercicio anterior.

Que la empresa tenga la documentación necesaria que compruebe la propiedad de las existencias.

Que contengan únicamente materiales o productos en buenas condiciones de uso o de venta.

Que los inventarios en tránsito estén debidamente contabilizados de acuerdo a las condiciones de compra, condiciones que determinarán la propiedad de la empresa.

Que las existencias propiedad de terceros, en poder de la empresa o al contrario, las existencias de la empresa en poder de terceros, estén debidamente contabilizadas y segregadas.