



UNIVERSIDAD
DE CANTABRIA

Auditoría de cuentas 4º LADE

Tema 10: Auditoría del Ciclo de Conversión -Existencias-

Francisco Javier Martínez García
Ana Fernández Laviada
Javier Montoya del Corte

Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales
Departamento de Administración de Empresas

Índice del Tema 10

1. Elementos del área de existencias.
2. Objetivos de auditoría.
3. Consideraciones de control interno.
4. Procedimientos de auditoría.
5. Información en las cuentas anuales.
6. Principales problemas del área.

ELEMENTOS DEL AREA

DESCRIPCIÓN DE LAS ÁREA

**MERCADERÍAS, MATERIAS PRIMAS, OTROS
APROVISIONAMIENTOS, PRODUCTOS EN CURSO,
PRODUCTOS SEMITERMINADOS, PRODUCTOS
TERMINADOS Y SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y
MATERIALES RECUPERADOS**

ELEMENTOS DEL AREA

GRUPO 3 PGC

30. COMERCIALES

31. MATERIAS PRIMAS

32. OTROS APROVISIONAMIENTOS

33. PRODUCTOS EN CURSO

34. PRODUCTOS SEMITERMINADOS

35. PRODUCTOS TERMINADOS

36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS

39. DETERIORO DE VALOR DE LAS EXISTENCIAS

ELEMENTOS DEL AREA

61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS

610. Variación de existencias de mercaderías

611. Variación de existencias de materias primas

612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos

71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS

710. Variación de existencias de productos en curso

711. Variación de existencias de productos semiterminados

712. Variación de existencias de productos terminados

713. Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados

OBJETIVOS DE AUDITORÍA

1. LOS SALDOS MOSTRADOS EN EL GRUPO DE EXISTENCIAS REPRESENTAN PRODUCTOS QUE SE ESPERAN VENDER O UTILIZAR DENTRO DEL CICLO NORMAL DEL NEGOCIO

2. LOS PRODUCTOS ESTÁN VALORADOS A SU COSTE O VALOR NETO DE REALIZACIÓN, EL QUE SEA MÁS BAJO, DE ACUERDO CON MÉTODOS GENERALMENTE ACEPTADOS Y APLICADOS UNIFORMEMENTE

3. EXISTE UNA POLITICA DE DETERIOROS ADECUADA POR:

- PARTIDAS DE LENTO MOVIMIENTO, OBSOLETAS Y DAÑADAS
- VALOR DE MERCADO INFERIOR AL COSTE
- CONTRATOS DE LARGO PLAZO

CONSIDERACIONES DE CONTROL INTERNO

- ✓ LAS MEDIDAS DE CONTROL INTERNO ESTÁN ÍNTIMAMENTE RELACIONADAS CON TODO EL PROCESO DE COMPRAS, DE PRODUCCIÓN Y DE VENTAS
- ✓ EN GENERAL, ASEGURARSE DE QUE
 - ✓ TODA LA ACTIVIDAD DE COMPRAS Y PRODUCCIÓN ESTÁ AUTORIZADA,
 - ✓ LAS ADQUISICIONES A TERCEROS SE RECIBEN EN CONDICIONES PACTADAS,
 - ✓ LAS EXISTENCIAS SE MANTIENEN EN LOS NIVELES ESTABLECIDOS, ADECUADAMENTE ALMACENADAS, FÍSICAMENTE PROTEGIDAS Y CONTABLEMENTE CONTROLADAS Y,
 - ✓ LAS SALIDAS DE LOS BIENES SE EFECTÚA EN BASE A DOCUMENTOS DE ENVÍO DEBIDAMENTE AUTORIZADOS

CONSIDERACIONES DE CONTROL INTERNO

- ✓ PUNTOS FUNDAMENTALES DEL SCI DE EXISTENCIAS SON
 - ✓ ADECUADA SEGREGACIÓN DE FUNCIONES ENTRE DEPARTAMENTOS DE COMPRAS, RECEPCIONES, PRODUCCIÓN Y CONTABILIDAD
 - ✓ LAS COMPRAS Y ÓRDENES DE PRODUCCIÓN DEBEN ESTAR SOPORTADAS POR DOCUMENTOS FORMALES DEBIDAMENTE AUTORIZADOS
 - ✓ LAS ENTRADAS Y SALIDAS FÍSICAS DE MATERIALES DEBEN ESTAR CUMPLIMENTADAS EN ALBARANES PRENUMERADOS, DONDE SE INDIQUEN LAS UNIDADES Y PRODUCTOS RECIBIDOS O EXPEDIDOS
 - ✓ LAS EXISTENCIAS DEBEN ESTAR ADECUADAMENTE PROTEGIDAS, EN LUGAR CERRADO, CONVENIENTEMENTE ASEGURADAS Y BAJO EL CONTROL DE PERSONA RESPONSABLE
 - ✓ SISTEMAS DE CONTABILIDAD ANALÍTICA QUE PERMITAN UNA ADECUADA IMPUTACIÓN DE COSTES
 - ✓ SISTEMAS QUE PERMITAN DETERMINAR LOS NIVELES MÍNIMOS Y ÓPTIMOS DE CADA MATERIAL

CONSIDERACIONES DE CONTROL INTERNO

- ✓ **REGISTROS DE INVENTARIO PERMANENTE CON RECuentOS PERIÓDICOS DE EXISTENCIAS Y CONTRASTE CON LOS SALDOS CONTABLES**

INVENTARIO PERMANENTE: TODA ENTIDAD DEBIDAMENTE ORGANIZADA DEBE TENER UN FICHERO DE EXISTENCIAS EN EL QUE VAYA RECOGIENDO LAS ENTRADAS, SALIDAS Y LAS EXISTENCIAS DE CADA UNO DE LOS ARTÍCULOS, DE TAL FORMA QUE NO SEA NECESARIO RECURRIR AL RECuento FÍSICO PARA CONOCER EN UN MOMENTO DETERMINADO LAS EXISTENCIAS DISPONIBLES.

SIN EMBARGO, QUE UNA FICHA EXPRESE UN SALDO DETERMINADO NO QUIERE DECIR QUE RESPONDA A LA REALIDAD EN CUANTO QUE SE PUEDEN PRODUCIR MERMAS, ROBOS, PÉRDIDAS, ETC. EN LAS EXISTENCIAS, LO QUE HACE NECESARIO CONSTATAR CON UNA CIERTA PERIODICIDAD LOS DATOS DEL INVENTARIO PERMANENTE CON LAS UNIDADES FÍSICAS EXISTENTES EN ALMACÉN

- ✓ **ADECUADA CONSIDERACIÓN DE LAS PARTIDAS DE LENTA ROTACIÓN Y OBSOLETAS**

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

INVENTARIO FÍSICO

- ✓ **ASISTENCIA DEL AUDITOR AL RECuento FÍSICO REALIZADO POR LA EMPRESA A CIERRE DEL EJERCICIO**
 - ✓ **EL AUDITOR NO HACE RECuento DE TODAS LAS EXISTENCIAS, ES TAREA DE LA EMPRESA**
 - ✓ **EL AUDITOR OBSERVA Y ENJUICIA; RECuenta ALGUNAS PARTIDAS PARA VER SI CONCUERDAN**
- ✓ **RECuentOS CÍCLICOS Y PARCIALES A LO LARGO DEL AÑO**
 - ✓ **EL AUDITOR ANALIZA Y ENJUICIA SI LAS INSTRUCCIONES DICTADAS A ESTOS EFECTOS FUERON CORRECTAS**
 - ✓ **EL AUDITOR DEBE TENER EN CUENTA PERSONAS QUE HAN PARTICIPADO EN RECuentOS, DIFERENCIAS SURGIDAS**
 - ✓ **SELECCIONARÁ UNA MUESTRA DE PARTIDAS DE LOS REGISTROS DEL INVENTARIO PERMANENTE Y OTRA DEL ALMACÉN. SI SURGEN DIFERENCIAS SIGNIFICATIVAS DEBE SOLICITAR INVENTARIO FÍSICO COMPLETO**

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

INVENTARIO FÍSICO

- ✓ **AUNQUE LOS PROCEDIMIENTOS PARA HACER EL RECUENTO DEBEN SER ESTABLECIDOS POR LA EMPRESA EL AUDITOR DEBE ENJUICIARLOS PARA LO QUE DEBE TENER EN CUENTA QUE:**
 - ✓ **LAS INSTRUCCIONES DEBEN INCLUIR FECHA Y HORA DE INICIACIÓN DEL INVENTARIO, ASÍ COMO LA COMPOSICIÓN DE LOS EQUIPOS DE CONTEO Y LAS TAREAS Y RESPONSABILIDADES ASIGNADAS A CADA UNO DE ELLOS**
 - ✓ **LAS PERSONAS ENCARGADAS DE EFECTUAR EL RECUENTO DEBEN SER AJENAS A LAS TAREAS DE ALMACENAMIENTO**
 - ✓ **ANTES DE COMENZAR EL RECUENTO EL ALMACEN DEBE ENCONTRARSE ORDENADO, DESTINANDO UN ÁREA CONCRETA PERFECTAMENTE IDENTIFICADA PARA ALMACÉN DE ARTÍCULOS QUE NO SEAN PROPIEDAD DE LA EMPRESA**
 - ✓ **LAS EXISTENCIAS DEBEN SER CONTADAS DOS VECES POR DISTINTOS EQUIPOS DE CONTEO**

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

- ✓ **SE UTILIZAN TARJETAS PRENUMERADAS PARA ANOTAR LAS CANTIDADES CONTADAS**
- ✓ **CUANDO EL PRODUCTO, ESTANTE, CONTENEDOR O CUALQUIER OTRA UNIDAD DE IDENTIFICACIÓN SEA CONTADA SE DEBE DEJAR EVIDENCIA VISIBLE DE QUE SE HA REALIZADO EL CONTEO**
- ✓ **LAS PERSONAS QUE REALIZAN EL CONTEO DEBEN PONER SUS INICIALES EN LAS TARJETAS**
- ✓ **LA PERSONA ENCARGADA DE SUPERVISAR EL RECUENTO DEBE CONTROLAR LA NUMERACIÓN DE LAS TARJETAS, ENTREGAS A LOS EQUIPOS Y LAS TARJETAS QUE POSTERIORMENTE RECIBE DE ÉSTOS AL FINALIZAR EL INVENTARIO FÍSICO**
- ✓ **ANTES DE DAR POR FINALIZADO EL INVENTARIO, EL ENCARGADO DE LA SUPERVISIÓN DEBE INSPECCIONAR EL ALMACÉN PARA ASEGURARSE DE QUE TODAS LAS UNIDADES ESTÁN MARCADAS COMO EVIDENCIA DE SU RECUENTO**
- ✓ **LAS DIFERENCIAS SIGNIFICATIVAS DEBEN SER INVESTIGADAS, SI ES POSIBLE ANTES DE DAR POR TERMINADO EL INVENTARIO**

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

CORTE DE OPERACIONES

LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A UNA FECHA DETERMINADA SUPONE UN CORTE DE OPERACIONES. EL AUDITOR DEBE ASEGURARSE DE QUE LAS TRANSACCIONES SE HAN CONTABILIZADO EN EL PERÍODO CORRECTO

INDEPENDIEMENTE DE CUANDO SE REALICE EL INVENTARIO FÍSICO SE DEBEN CONTROLAR LOS ÚLTIMOS MOVIMIENTOS DE ALMACÉN CONTABILIZADOS

- ✓ INMEDIATAMENTE ANTES DE COMENZAR EL INVENTARIO FÍSICO EL AUDITOR DEBE ANOTAR LA NUMERACIÓN Y CONCEPTO DE LOS ÚLTIMOS (POR EJEMPLO TRES) VALES DE MOVIMIENTO DE MERCANCÍAS (ALBARANES DE ENTRADA Y SALIDA DE MERCANCÍAS, PARTES DE PRODUCCIÓN O CUALQUIER DOCUMENTO QUE LA EMPRESA UTILICE PARA ANOTAR MOVIMIENTOS), OBTENIENDO EVIDENCIA DE QUE DICHS MOVIMIENTOS SE HAN PRODUCIDO

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

- ✓ DURANTE LA REALIZACIÓN DEL INVENTARIO EL AUDITOR DEBE ASEGURARSE DE QUE NO EXISTEN MOVIMIENTOS EN EL ALMACÉN Y QUE NO SE RECIBE NI EXPIDE MERCANCÍA
- ✓ SI SE SIGUIERA RECIBIENDO Y EXPIDIENDO MERCANCÍA DURANTE EL INVENTARIO PARA EVITAR ERRORES EN EL RECUENTO, SE DEBEN ESTABLECER CAUTELAS. POR EJEMPLO, LAS RECEPCIONES SEPARARLAS EN UN ESPACIO INDEPENDIENTE, NO RECONTARLAS Y CONSIDERARLAS COMPRAS DEL EJERCICIO SIGUIENTE; Y LAS EXPEDICIONES DEL DÍA COMO ESTARÁN PREPARADAS DEL DÍA ANTERIOR RECONTARLAS ANTES DE QUE SALGAN DEL ALMACÉN Y CONSIDERARLAS VENTAS DEL EJERCICIO SIGUIENTE
- ✓ DESPUÉS EL AUDITOR DEBERÁ COMPROBAR QUE LAS TRANSACCIONES DE LAS QUE OBTUVO INFORMACIÓN EL DÍA DEL INVENTARIO FUERON REFLEJADAS EN EL INVENTARIO PERMANENTE Y EN EL BALANCE CERRADO A LA FECHA DEL RECUENTO. Y QUE LOS TRES ALBARANES SIGUIENTES, QUE ESTABAN EN BLANCO ESE DÍA HAN SIDO CONTABILIZADOS EN EL EJERCICIO SIGUIENTE

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

VALORACIÓN DE EXISTENCIAS

- ✓ LAS PRUEBAS PARA VALORAR LAS EXISTENCIAS CONSISTIRÁN EN ANALIZAR FACTURAS DE TERCEROS DE MATERIAS PRIMAS Y EXISTENCIAS SON PROCESO DE FABRICACIÓN PROPIOS, VALES DE MATERIAS PRIMAS Y HOJAS DE IMPUTACIÓN DE MANO DE OBRA Y DE OTROS COSTES, PARA LOS PRODUCTOS EN CURSO Y TERMINADOS
- ✓ ES FRECUENTE UTILIZAR COSTES ESTÁNDARES PARA LA VALORACIÓN DE EXISTENCIAS. EL AUDITOR DEBE EXAMINAR LAS DIFERENCIAS ENTRE LOS COSTES ESTÁNDARES Y LOS REALES PORQUE SI SON SIGNIFICATIVAS, DEBE MODIFICARSE LA VALORACIÓN DADA A LAS EXISTENCIAS FINALES
- ✓ HACER ESPECIAL HINCAPIÉ EN LA PROVISIÓN PARA OBSOLESCENCIA, ANALIZANDO TANTO LA ROTACIÓN DE LOS ALMACENES Y DE CADA UNO DE LOS PRODUCTOS MÁS IMPORTANTES COMO SU VALOR NETO DE REALIZACIÓN

INFORMACIÓN EN LAS CUENTAS ANUALES

- ✓ PRESENTACIÓN EN BALANCE
- ✓ PRESENTACIÓN EN LA CUENTA DE PYG
- ✓ INFORMACIÓN EN LA MEMORIA

2. BASES DE PRESENTACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES

4. NORMAS DE REGISTRO Y VALORACIÓN

10. EXISTENCIAS

13. INGRESOS Y GASTOS

PRINCIPALES PROBLEMAS DEL ÁREA

- ▶ **EL AUDITOR DEBE PONER ESPECIAL ÉNFASIS EN LA OBTENCIÓN DE EVIDENCIA RELATIVA A LA DETERMINACIÓN DEL VALOR DE ADQUISICIÓN DE LAS EXISTENCIAS COMPRADAS Y DEL COSTE DE PRODUCCIÓN DE LOS PRODUCTOS ELABORADOS**
- ▶ **LA CONTABILIZACIÓN Y AUDITORÍA DEL INVENTARIO SON DOS DE LOS ASPECTOS MÁS IMPORTANTES EN LA DETERMINACIÓN DEL RESULTADO ECONÓMICO**
- ▶ **HAY QUE TENER EN CUENTA LA RELACIÓN DE ESTA ÁREA CON OTRAS COMO: DERECHOS DE COBRO Y OBLIGACIONES DE PAGO POR OPERACIONES DE TRÁFICO, CUENTAS DE COMPRAS, VENTAS Y SIMILARES.**
- ▶ **LA PERIODIFICACIÓN DE RESULTADOS SE RELACIONA CON LAS OPERACIONES DE CORTE ENTRE EJERCICIOS**

PRINCIPALES PROBLEMAS DEL ÁREA

- ▶ **DEBEN VIGILARSE SITUACIONES ESPECIALES QUE AFECTAN A LAS EXISTENCIAS COMO:**
 - ▶ **LAS QUE SE ORIGINAN POR LA IMPUTACIÓN DE INTERESES**
 - ▶ **EXISTENCIAS EN SITUACIONES ESPECIALES: MERCANCIAS EN DEPÓSITO, PENDIENTES DE RECEPCIÓN O VALORADAS A UN VALOR FIJO**
 - ▶ **EXISTENCIAS ADQUIRIDAS POR DONACIÓN, PERMUTA, DONACIÓN EN PAGO O APORTACIONES DE CAPITAL NO DINERARIAS**
 - ▶ **PROBLEMAS RELACIONADOS CON BIENES DE ESPECIAL NATURALEZA, COMO RESIDUOS Y SUBPRODUCTOS, PIEZAS DE RECAMBIO, ENVASES O EMBALAJES**
 - ▶ **CONTRATOS DE SUMINISTRO O A LARGO PLAZO**
 - ▶ **CONTRATOS DE FUTUROS SOBRE EXISTENCIAS**