

TEMA-5: EXISTENCIAS**ACTIVIDAD: PRUCCIÓN DE CASSETAS PARA MASCOTAS**

La empresa STEPY S.A. tiene como una de sus actividades la fabricación y venta al por mayor de casetas super lujo para mascotas. La empresa presenta al auditor a 31 de Diciembre de X10 los siguientes datos en relación con esta actividad, en euros:

<u>Existencias finales</u>	
Materias primas	27.100,00
Casetas en curso	5.000,00
Casetas terminadas	23.700,00
Deterioro de valor (casetas-A)	4.000,00

Al igual que en el ejercicio precedente se llevó a cabo un inventario físico de los materiales al 31 de Diciembre de X10. El sistema de valoración a coste de standard no se ha modificado, en relación con años anteriores. Durante la realización del inventario, el auditor estuvo presente y tomó pruebas del recuento, así como controló los cortes de entradas y salidas. La relación de inventario presentada por la compañía es la siguiente:

Concepto	Coste Unitario	Coste	Importe Total
<u>Materias primas.</u>			27.100,00
1.000 Kgs. de plástico	0,85	850,00	
390ud tableros de madera de abeto 200 x 80 x 2,8 cm.	15,00	5.950,00	
200 ud tableros de madera de abeto 200 x 40 x 2,8 cm	9,00	1.800,00	
100 m ² de cristal	75,00	7.500,00	
Otros		1.000,00	
<u>Casetas en proceso.</u>			5.000,00
20 casetas tipo "A" a 100% terminado	250,00	5.000,00	
Total			
<u>Casetas terminadas</u>			23.700,00
20 casetas tipo "A"	876,00	17.520,00	
50 " tipo B	450,00	22.700,00	
1 ordenador desechado cuya amortización acumulada es de 700,00€ figura valorado por su Valor Neto			
Contable en libros como existencia		1.000,00	
Total Existencias casetas			55.800,00

El precio de coste de los diferentes materiales, que se necesitan para construir las dos casetas, ha sido verificado por el auditor sin encontrar ninguna incorrección.

El **precio de coste final** del producto terminado se determina según muestra la siguiente tabla:

MATERIA PRIMA (Standard de materia prima)	Tipo A	Tipo B
Plástico	2kg	4kg
Madera: tablones de 200 x 80 x 2,8 cm	8 ud	-
Madera: tablones de 200 x 40 x 2,8 cm	-	10 ud
Cristal	3 m2	1m2
Otros	4,30 €	5,08 €
MANO DE OBRA (50 €/hora)	8 horas	6 horas
GASTOS FABRICACIÓN	10% del coste de la mano de obra	

Las pruebas físicas se efectuaron durante el recuento y en concreto el auditor tomó nota de las siguientes partidas:

Número Tarjeta	Concepto	Cantidad
151	Plástico	1.010kg
152	Cristal	100m2
180	Tableros (200 x 40 x 2,8 cm)	200 ud
181	Tableros (200 x 80 x 2,8 cm)	420 ud
182	Caseta Tipo A	40 u.
183	Caseta Tipo B	65 u.

En cuanto al corte de compras (últimas y primeras compras realizadas por la empresa tomando como fecha el 31.12):

Condición compra DESTINO

DESCRIPCIÓN	FECHA ENVIÓ POR EL PROVEEDOR	FECHA RECEPCIÓN	FECHA CONTABILIZACION
100 kgs. de Plástico	15.12	20.12	21.12
15 tablas de madera (200 x 40 x 2,8 cm)	17.12	23.12	24.12
35 m2 de cristal	24.12	25.12	26.12
20 kgs de Plástico	26.12	30.12	02.01
30 tablas de madera 200 x 80 x 2,8 cm	28.12	09.01	30.12
50 m2 de Cristal	25.01	27.01	28.01

En cuanto al corte de ventas (últimas y primeras salidas tomando como fecha el 31.12):

Condición venta ORIGEN

DESCRIPCIÓN	FECHA ENVIÓ POR LA EMPRESA	FECHA RECEPCIÓN POR EL CLIENTE	FECHA CONTABILIZACION
3 Casetas tipo A	24.12	03.01	25.12
20 Casetas tipo B (1)	03.01	07.01	30.12

La lista de precios de venta futuros utilizados por la empresa es la siguiente según muestran las tarifas (en €) son:

	Al Distribuidor	Al Público
Tipo A	950,00	1.200
Tipo B	750,00	850,00

Los gastos de distribución del producto final para colocarlo en el mercado es del 10% sobre el precio de venta fijado por la empresa.

La empresa mostró al auditor que tenía un contrato en Enero de “venta en firme” para 20 casetas tipo B a un precio unitario de 800,00 € (1). La Dirección Comercial indicó que ante la reducción de la demanda estos precios no se esperan obtener; cara al futuro la mayoría de las ventas se efectuarán por medio de los distribuidores a los precios de tarifa al por mayor.

ACTIVIDAD: COMERCIALIZACIÓN DE PIENSOS

El saldo de las mercaderías (sacos de pienso) que figura en el balance de situación al 31 de diciembre de X10 es de **25.000€**. La empresa tiene reconocido un deterioro de 1.000€

El auditor estuvo presente en recuento físico y verificó que no existían diferencias en el inventario del almacén presentado por la empresa así como en los precios de coste. Para realizar el inventario físico la empresa únicamente tiene en cuenta la mercancía que al 31 de diciembre se encuentran en el almacén.

Al efectuar el corte de operaciones, tanto de las ventas como de las compras de los productos, se obtuvieron los siguientes datos de los sacos de pienso Kalcio-100:

Descripción Operación	Precio unitario	Criterio	Fecha Salida	Llegada al almacén	Fecha contabilidad	Importe
Venta de 50 sacos	120€/saco	DESTINO	30/DIC	5/EN	7/EN	6.200
Venta de 200 sacos	122€/saco	ORIGEN	25/DIC	01/EN	27/DIC	24.500
Venta de 25 sacos	122€/saco	CONSIGNACIÓN	23/DIC	02/EN	29/DIC	4.050
Venta de 15 sacos	120€/saco	DESTINO	22/DIC	24/DIC	2/EN	1.600
Venta de 100 sacos	121€/saco	ORIGEN	28/DIC	04/EN	2/EN	2.100
Venta de 20 sacos	120€/saco	CONSIGNACIÓN	24/DIC	26/DIC	3/EN	4.000

Notas:

- 1- Sobre las operaciones anteriormente descritas se verificó su albarán, factura, contabilización y cobro posterior.
- 2- El precio de coste de Kalcio-100 es de 65,00€/saco

CARACTERÍSTICAS DEL ÁREA

Bajo el epígrafe de “EXISTENCIAS”, cuenta contable del grupo 3, recoge los activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios. Las cuentas de Existencias, incluyen entre otras:

- Mercaderías.
- Materias Primas.
- Otros aprovisionamientos.
- Productos en curso
- Productos semiterminados.
- Productos terminados.
- Subproductos, residuos y materiales recuperados
- Deterioro de valor de las existencias

Los inventarios y el segmento de la producción constituyen el tema de mayor influencia y más difícil, tanto en contabilidad como en auditoría. El tema es importante porque la mayoría de las empresas tienen existencias en tránsito, inventarios en el almacén, en proceso o ya terminados y disponibles para poder servir a los clientes. Sus características claves son:

- a) Ausencia de permanencia en el balance de la empresa: plazo inferior a 12 meses
- b) Conversión en efectivo durante el ciclo operativo:
- c) Mucha rotación durante el ejercicio económico lo que precisa de un buen control interno.

Los bienes y servicios comprendidos en las existencias se **valoran por su coste**, ya sea el precio de adquisición o el coste de producción. Los impuestos indirectos que gravan las existencias sólo se incluirán en el precio de adquisición o coste de producción cuando no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública. En las existencias que necesiten un periodo de tiempo superior a un año para estar en condiciones de ser vendidas, se incluirán en el precio de adquisición o coste de producción, los gastos financieros, en los términos previstos en la norma sobre el inmovilizado material (véase el plan general de

contabilidad, PGC). Cuando se trate de bienes cuyo precio de adquisición o coste de producción no sea identificable de modo individualizado, se adoptará con carácter general el método del precio medio u otro método reconocido y aceptado (FIFO, LIFO, etc.)

El **precio de adquisición** incluye el importe facturado por el vendedor después de deducir cualquier descuento, rebaja en el precio u otras partidas similares así como los intereses incorporados al nominal de los débitos, y se añadirán todos los gastos adicionales que se produzcan hasta que los bienes se hallen ubicados para su venta, tales como transportes, aranceles de aduanas, seguros y otros directamente atribuibles a la adquisición de las existencias.

El **coste de producción** se determinará añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, los costes directamente imputables al producto. También deberá añadirse la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectamente imputables a los productos de que se trate, en la medida en que tales costes correspondan al periodo de fabricación, elaboración o construcción, en los que se haya incurrido al ubicarlos para su venta y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción.

Cuando el **valor neto realizable** de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas **correcciones valorativas** reconociéndolas como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias.

En el caso de las materias primas y otras materias consumibles en el proceso de producción, no se realizará corrección valorativa siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos por encima del coste. Cuando proceda realizar una corrección valorativa, el precio de reposición de las materias primas y otras materias consumibles puede ser la mejor medida disponible de su valor neto realizable.

Adicionalmente, los bienes o servicios que hubiesen sido objeto de un **contrato de venta o de prestación de servicios en firme** cuyo cumplimiento deba tener lugar posteriormente, no serán objeto de la corrección valorativa, a condición de que el precio de venta estipulado en dicho contrato cubra, como mínimo, el coste de tales bienes o servicios, más todos los costes pendientes de realizar que sean necesarios para la ejecución del contrato.

Si las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias hubiesen dejado de existir, el importe de la corrección será objeto de reversión reconociéndolo como un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Cualquiera que sea la base adoptada para la valoración de las existencias, la mercancía que se ha vuelto **obsoleta o ha sufrido depreciación** a causa del uso o por algún otro daño, debe ser totalmente excluido del inventario si no es vendible o no puede utilizarse en la producción. Si hay posibilidad de que se venda a precio reducido, puede asignársele una estimación conservadora del valor realizable. En este contexto, la pérdida correspondiente a los artículos que han sufrido algún daño o se han vuelto obsoletos debe considerarse en el ejercicio en que se produjo la pérdida. Así mismo, los artículos recuperados en condiciones de desgaste o dañados deben valorarse a los fines del inventario en una cantidad que no exceda del valor neto realizable.

5.1 OBJETIVOS DE AUDITORÍA EN EL ÁREA

El auditor de cuentas debe obtener evidencia suficiente y adecuada de que los saldos contables que figuran registrados como “existencias” sean realmente bienes y servicios en disponibilidad para ser vendidos o utilizados por la empresa. El auditor debe comprobar que la información contable no contenga incorrecciones importantes que llevan a mal interpretar su imagen fiel. Para ello, debe perseguir los siguientes objetivos:

- 1) Asegurarse que los saldos que se presentan en los estados financieros representan realmente existencias propiedad de la empresa.
 - ✓ Los saldos contables coinciden con la existencia física real → no hay omisiones ni incorrecciones significativas → no existen, por tanto, infravaloraciones/sobrevaloraciones en los saldos contables.
 - ✓ Los activos pertenezcan a la compañía.
- 2) Analizar si existen algunas cuentas sujetas a restricciones que puedan afectar a la disponibilidad o al uso de las existencias mostradas: que estén libres de gravámenes, no estén dadas en garantía o cedidas. En caso contrario (no son de libre disposición por parte de la empresa), que se hayan puesto debidamente de manifiesto en las notas o anexo o memoria.
- 3) Comprobar que las existencias han sido clasificadas y presentadas adecuadamente en el balance. Por ejemplo, atendiendo a su naturaleza, a su grado de terminación, etc..
- 4) Analizar que estén adecuadamente incluidas en el ejercicio económico o período al que corresponde su reconocimiento o devengo de la operación que los origina. Dicho

reconocimiento contable tendrá lugar cuando la empresa adquiera su titularidad o propiedad, no siendo posible su reconocimiento contable con anterioridad a este hecho.

- 4) Verificar la adecuada valoración inicial (en el momento de su adquisición o producción) y posterior (deterioros de valor) de las existencias. Determinar si los procedimientos de valoración establecidos son aplicados correctamente y si los inventarios están valorados al coste o al valor neto de realización, el que sea más bajo, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y aplicados consistentemente
- 5) Determinar que las notas a la memoria contengan todas las explicaciones e informaciones que, con respecto a los créditos comerciales, exige la normativa contable.
- 6) Comprobar si existen controles adecuados de custodia, protección, prevención de daños y cobertura de seguros, para los que puedan producirse.

5.2 PRUEBAS DE AUDITORÍA EN EL ÁREA

Para poder saber si los saldos de las cuentas existencias son razonables de acuerdo con el marco normativo de información financiera que se debe seguir para la preparación adecuada de las cuentas anuales, el auditor de cuentas debe realizar el siguiente programa de auditoría:

1. Revisar y evaluar el Control Interno que la compañía tiene en el área (Control permanente de las existencias, segregación de funciones, realización de inventarios físicos periódicos, en forma rotativa y sorpresiva, etc.)
2. Verificar el inventario de las existencias al cierre del ejercicio o en otra fecha alternativa con pruebas posteriores.
3. Realizar confirmaciones externas a los clientes y proveedores para corroborar la propiedad y existencia de los bienes y servicios a nombre de la empresa.
4. Estudio del devengo y su adecuada imputación al ejercicio económico. Aplicar el corte de operaciones.
5. Estudio y cuantificación de los deterioros de valor de las existencias. Posibles correcciones de valor por obsolescencia, defectos y otras pérdidas.

5.3 PROPUESTA DE SOLUCIÓN

La firma de auditoría que verifica las cuentas anuales de la empresa STEPY, previo estudio del control interno del área, analiza la cuenta de existencias verificando el inventario físico, realizando un adecuado corte de operaciones y analizando las correcciones de valor al cierre. Se pide:

1. Presentar todas las operaciones necesarias para verificar la razonabilidad de la cuenta de existencias (en ambas actividades) presentada por la empresa STEPY,
2. Realizar los **COMENTARIOS** que serían necesarios para conseguir una comprensión adecuada del proceso.
3. Proponer los **ajustes/reclasificaciones** que sean necesarios para que el **saldo de existencias** sea razonable de acuerdo con el marco normativo de la información financiera que le es de aplicación a la empresa. (A efectos de los supuestos prácticos, todas las diferencias encontradas deben considerarse importantes).
4. Utilizar los modelos de “papeles de trabajo” suministrados para facilitar la organización y desarrollo del trabajo.

5.3.1 OBJETIVO DE AUDITORÍA EN EL ÁREA

Se desea verificar si el saldo de “Existencias” que presenta la empresa en el Balance de Situación al 31.12.X10 es razonable o no de acuerdo con los principios contables y el marco normativo de la información financiera que es de aplicación. El activo del balance de Situación de STEPY presenta al 31.12.X10 los siguientes datos:

II. Existencias	75.800,00 €
1. Comerciales	24.000,00 €
2. Materias primas y otros aprovisionamientos	27.100,00 €
3. Productos en curso	5.000,00 €
4. Productos terminados	19.700,00 €
5. Subproductos, residuos y materiales recuperados	0,00 €
6. Anticipos a proveedores	0,00 €

La empresa vende dos tipos diferentes de existencias: sacos de pienso y casetas para mascotas. Los datos que nos proporciona la empresa de uno y otro tipo de existencia son:

Existencias finales (casetas)

Materias primas	27.100,00
Casetas en curso	5.000,00
Casetas terminadas	23.700,00
Deterioro de valor (casetas terminadas)	(4.000,00)

Existencias finales (sacos de pienso)

Mercaderías: sacos de pienso 25.000,00
 (tipo Premium, Premium-extra y Kalcio-100) (1.000,00)

5.3.2 PRUEBAS DE ÁUDITORÍA EN EL ÁREA DE EXISTENCIAS

5.3.2.1) Verificación y estudio de los saldos individuales (unidades y coste) que componen la cuenta de existencias

El equipo de auditoría, dada las características del control interno del área, acuerda con la empresa verificar el inventario físico de las existencias al 31 de diciembre de X10. Los resultados obtenidos son los siguientes:

MERCADERÍAS (SACOS DE PIENSO):

El auditor estuvo presente en recuento físico y verificó que no existían diferencias en el inventario del almacén presentado por la empresa así como en los precios de coste.

MATERIAS PRIMAS:

$E.A = 100 = (5.950,00 - 5.850,00)$

DESCRIPCION	DATOS S/E	DATOS S/A	DIFERENCIA
Plástico	1000kg x0,85= 850,00	1010kgx0,85= 858,50	8,50
Madera de abeto	7.750,00	8.100,00	350,00
Tableros de 200 x 80 x 2,8 cm	390ud x 15,00= 5.950,00	420ud x 15,00= 6.300,00	
Tableros de 200 x 40 x 2,8 cm	200ud x 9,00= 1.800,00	200ud x 9,00= 1.800,00	
Cristal	100m ² x75,00= 7.500,00	100m ² x75,00= 7.500,00	0,00
Otros	1.000,00	1.000,00	0,00
Total	27.100,00	17.458,50	358,50
Comprobación suma		17.100,00	
		EA -10.000,00	

El auditor (s/a) verifica tras el inventario físico que hay 17.458,50€ como saldo de existencias relacionadas con la actividad de la producción de casetas. Asimismo, se observa que la empresa ha cometido varios errores aritméticos: uno importante de 10.000,00€ lo que hace que el saldo registrado esté muy sobrevalorado, y otros de menos cuantía.

Saldo en Balance de Situación al 31.12.X10	27.100,00	
Saldo según auditor	17.458,50	
Diferencia a localizar	9.641,50	==> 10.000,00 -358,50 = 9.641,50
	saldo sobrevalorado	
	ASC-41	

A través del asiento contable propuesto nº 4, la empresa consigue corregir las incorrecciones detectadas tras la verificación del inventario físico de las materias primas.

Saldo en Balance de Situación al 31.12.X10	27.100,00	
ASC-41	-9.641,50	
Saldo ajustado en libros	<u>17.458,50</u>	= Saldo según auditor

PRODUCTOS EN CURSO (CASETAS EN FABRICACIÓN):

El supuesto práctico dice que no se tomó nota del inventario físico correspondiente a las casetas que están en proceso de fabricación. Por tanto, la única información que disponemos es la que proporciona la empresa, y es sobre la que demos revisar:

DESCRIPCION	DATOS S/E	DATOS S/A	DIFERENCIA
20 casetas tipo A al 100% terminación	20 u x250,00= 5.000,00	0,00 Si estan totalmente terminados, ya no son productos en curso. Hay que reclasificarlos	-5.000,00
Total	5.000,00	0,00	-5.000,00

ASC-42

Saldo en libros contables de PCs	5.000,00	
Saldo según auditor	0,00	
Diferencia a localizar	<u>-5.000,00</u>	Saldo incorrecto
	ASC-42	

Saldo en Balance de Situación al 31.12.X10	5.000,00	
ASC-42	-5.000,00	
Saldo ajustado en libros	<u>0,00</u>	= Saldo según auditor

PRODUCTOS TERMINADOS (CASETAS):

El auditor verifica tanto el inventario físico (unidades) de las casetas ubicadas en el almacén como el precio de coste final de las mismas. Los resultados obtenidos son los siguientes:

Verificación del coste del producto terminado:

DESCRIPCION	CASETA "A"	CASETA "B"
Plástico	2kg x 0,85 = 1,70	4kg x 0,85 = 3,40
Madera de abeto		
Tableros de 200 x 80 x 2,8 cm	8ud x 15,00= 120,00	0,00
Tableros de 200 x 40 x 2,8 cm	0,00	10ud x 9,00= 90,00
Cristal	3m2 x 75,00 = 225,00	1m2 x 75 = 75,00
Otros	4,30	5,08
Mano ob.	8h x 50,00 = 400,00	6h x 50,00 = 300,00
Total gastos	751,00	473,48
Gastos. Fab. 10% s/total Gastos	10% s/751,00= 75,10	10% s/ 473,48 47,35
Total	826,10 €	520,83 €

El auditor encuentra diferencias en el precio de coste del producto terminado que hace que el saldo contable sea incorrecto.

Verificación del inventario físico del producto terminado:

DESCRIPCION	DATOS S/E	DATOS S/A	DIFERENCIA
Casetas "A"	20ud x 876,00= 17.520,00	40; 20ud x 826,10= 16.522,00	-998,00
Casetas "B"	50 x 450,00= 22.700,00	65ud x 520,83= 33.853,82	11.153,82
Ordenador	1.000,00	0,00	-1.000,00
Total	23.700,00 €	50.375,82 €	9.155,82 €
	Comprobación suma 41.220,00		
	EA 17.520,00		

El auditor encuentra 40 casetas tipo-A frente a las 20 que dice tener la empresa en el almacén; sin embargo, esta diferencia de 20 casetas se debe a que la sociedad las tiene registradas como caseta en curso. El auditor ya ha propuesto su corrección en el ASC-42, por ello ahora solo propone corregir el coste de las otras 20 casetas tipo-A (40ud -20ud).

Además, detecta que hay 15 casetas tipo-B adicionales y que existe un ordenador desechado. Recomienda sus correcciones. Para facilitar la comprensión del ajuste a realizar, se proponen dos asientos contables: ASC-43 para corregir la valoración de coste y las unidades de las casetas, y el ASC-44 para corregir el ordenador (en ningún caso la empresa STEPY puede considerar un equipo informático como existencia, se trata de un inmovilizado material).

Saldo en Balance de Situación al 31.12.X10	23.700,00
Saldo según auditor	50.375,82
Diferencia a localizar	<u>26.675,82</u>
	ASC-43 y ASC-44

Saldo en Balance de Situación al 31.12.X10	23.700,00
ASC-43 (11.153,82-998,00+17.520,00)	27.675,82
ASC-44	<u>-1.000,00</u>
Saldo ajustado en libros	50.375,82 = Saldo según audit

En el caso del ordenador, suponemos que la empresa tiene realizado el siguiente asiento contable:

217 Equipos para procesos	-----	1.700,00
281 Amortiz Acumulada inmov mater	700,00	-----
35 Exiistencias finales PT	1.000,00	-----

El valor neto contable del ordenador vine dada por la diferencia entre el coste del ordenador y su amortización acumulada (VNC = PC – AA); por tanto, aunque no sabemos el coste del ordenador, sí podemos calcularlo:

$$\begin{array}{r}
 \text{PC=} \quad \quad \quad ? \\
 \text{AA=} \quad \quad \quad \underline{-700,00} \\
 \text{VNR=} \quad \quad \quad \underline{1.000,00}
 \end{array}$$

Despejando PC,

$$\text{PC} = \text{AA} + \text{VNR} \rightarrow \text{PC} = 700,00 + 1.000,00 = 1.700,00\text{€}$$

5.3.2.2) Verificación del devengo de la propiedad de las existencias: Corte de operaciones

El auditor quiere comprobar el devengo de la propiedad de las existencias y su adecuada imputación al ejercicio económico X10. Para ello, realiza un corte de operaciones con las últimas (diciembre X10) y primeras (enero X11) facturas y albaranes de compras y ventas realizadas por la empresa de: las materias primas (materiales para construir la caseta), de las mercaderías (sacos de pienso) y de los productos terminados (casetas).

Para conocer el momento en el que se transmite la propiedad (devengo de la operación) nos fijamos en la condición de la operación:

CONDICIÓN DE LA OPERACIÓN	DESCRIPCIÓN
DESTINO	La fecha de llegada al almacén es la que determina el devengo
ORIGEN	La fecha de salida del almacén es la que fija el devengo, c) en consignación
CONSIGNACIÓN	Hay movimiento de mercancía pero no hay transmisión de propiedad.

Así mismo, tenemos que tener en cuenta que toda existencia ubicada en el almacén de la empresa STEPY a fecha de realización del inventario físico (31 de diciembre de X10) ha sido inventariada por la empresa (la tiene reconocida contablemente como propietario)

Los resultados obtenidos del corte de operaciones (compras y ventas) son los siguientes:

a) Corte de compras

MATERIAS PRIMAS:

Primero comprobamos las facturas de compras, verificando que coincida el año de devengo de la compra con el año en el que se contabiliza:

Corte de compras de materias primas (Condición Destino)

DESCRIPCION	DEVENGO	FECHA CONTAB	CORRECCIONES	
			COMPRAS	
100kg Plástico	20.12.X10	21.12.X10	0,00	
15 tableros madera (200x40x2,8)	23.12.X10	24.12.X10	0,00	
35 m ² cristal	25.12.X10	26.12.X10	0,00	
20 kg Plástico 20 X 0,85	30.12.X10	02.01.X11	17,00	Nota-1
30 tableros madera (200x80x2,8) 30ud x 15,00)	09.01.X11	30.12.X10	-450,00	Nota-2
150 m ² cristal	27.01.X11	28.01.X11	0,00	
Total			-433,00	

ASC-45

Nota-1: los 20kg de plástico son adquiridos el 30 de diciembre de X10, sin embargo, la empresa Stepy los contabiliza como compra del siguiente año (X11). Proponemos contabilizar la compra en el año X10.

Nota-2: la empresa compra 30 tableros en enero de X11, sin embargo, la compra la tiene registrada en el ejercicio económico X10. Proponemos su anulación contable. Hay que registrar la compra en el ejercicio X11

Posteriormente, verificamos que las existencias propiedad de la empresa estén inventariadas. Para ello nos fijamos en la fecha de llegada al almacén, en el devengo de la compra (para saber si son o no de la empresa) y en la fecha del inventario físico. Todo los materiales, propiedad de la empresa que llegan antes del 31.12 ya están contabilizados; aquellos que no estén a fecha de cierre o de inventario físico (en nuestro caso coinciden ambas fechas) están sin contabilizar (habrá que mirar si son o no propiedad de la empresa y, si lo son habrá que contabilizarlas).

DESCRIPCION	DEVENGO	FECHA LLEGADA	INVENTARIO FÍSICO	CORRECCIONES
				INVENTARIO
100kg Plástico	20.12.X10	20.12.X10	31.12.X10	0
15 tableros madera (200x40x2,8)	23.12.X10	23.12.X10		0
35 m ² cristal	25.12.X10	25.12.X10		0
20 kg Plástico 20 X 0,85	30.12.X10	30.12.X10		
30 tableros madera (200x80x2,8) 30ud x 15,00)	09.01.X11	09.01.X11		0
150 m ² cristal	27.01.X11	27.01.X11		0
Total				0

En este caso, todas las mercancías que llegan al almacén antes del 31.12.X10, son propiedad de la empresa (por la condición del devengo) y, además, están inventariadas. No hay incorrecciones.

b) Corte de ventas

PRODUCTOS TERMINADOS:

Estudiamos las últimas ventas del año X10 y las primeras del X11. Inicialmente, cotejamos la fecha de la factura, con el devengo y la fecha de contabilización de la operación.

Corte de ventas de productos terminados (Condición Origen)

DESCRIPCION	DEVENGO	FECHA CONTAB	CORRECCIONES	
			VENTAS	
3 Casetas tipo "A"	24.12.X10	25.12.X10	0,00	
20 Casetas tipo "B" (1) 20 x 800,00€	03.01.X11	30.12.X10	-16.000,00	Nota-3
Total			-16.000,00	

ASC-46

Nota-3: La empresa mostró al auditor que tenía un contrato en Enero de "venta en firme" para 20 casetas tipo B a un **precio de venta** unitario de 800,00 €. Mirar (1) en el enunciado del supuesto práctico tema-5.

Una venta del año X11 es contabilizada por la empresa en X10, por tanto, se propone su corrección a través del ASC-46

Pasamos a comprobar si las casetas propiedad de la empresa están o no inventariadas:

DESCRIPCION	DEVENGO	FECHA SALIDA	INVENTARIO FÍSICO	CORRECCIONES
				INVENTARIO
3 Casetas tipo "A"	24.12.X10	24.12.X10	31.12.X10	0,00
20 Casetas tipo "B" (1) 20 x 520,83€	03.01.X11	03.01.X11		0,00
Total				0,00

Analizando los albaranes de salida, el auditor comprueba que las 3 casetas tipo-A vendidas en diciembre no están inventariadas (salen antes del 31.12.X10, fecha del inventario o recuento), bien porque ya no son propiedad de la empresa. Del mismo modo, las 20 casetas vendidas en enero de X11 (son propiedad de la empresa en diciembre) están inventariadas porque están físicamente en el almacén a 31 de diciembre. No hay ninguna incorrección.

MERCADERÍAS (SACOS DE PIENSO):

Al igual que hemos hecho con las casetas, estudiamos las últimas ventas del año X10 y las primeras del X11. Inicialmente, cotejamos la fecha de la factura, con el devengo y la fecha de contabilización de la operación. En este caso, tenemos información sobre el nº de sacos de piensos vendidos y su precio de venta unitario por lo que podremos comprobar también que no haya incorrecciones aritméticas

Corte de ventas de las mercaderías (sacos de pienso Kalcio-100)

DESCRIPCIÓN		IMPORTE S/EMPRESA		DEVENGO	FECHA CONTAB	CORRECCIONES	
		SEGÚN EMPRESA	S/AUDITOR			VENTAS	
Venta de 50 sacos	120€/saco	6.200,00	6.000,00	Destino: 05.01.X11	07.01.X11	0,00	Nota-4
Venta de 200 sacos	122€/saco	24.500,00	24.400,00	Origen: 25.12.X10	27.12.X10	-100,00	Nota-5
Venta de 25 sacos	122€/saco	4.050,00	3.050,00	Consignación	29.12.X10	-4.050,00	Nota-6
Venta de 15 sacos	120€/saco	1.600,00	1.800,00	Destino: 24.12.X10	02.01.X11	1.800,00	Nota-7
Venta de 100 sacos	121€/saco	2.100,00	12.100,00	Origen: 28.12.X10	02.01.X11	12.100,00	Nota-8
Venta de 20 sacos	120€/saco	4.000,00	2.400,00	Consignación	03.01.X11	0,00	Nota-9
Total						9.750,00	

ASC-47

Nota-4: Se trata de una venta devengada en enero X11 y contabilizada en enero X11. Sin embargo observamos que hay un error aritmético que afecta a las información contable del ejercicio siguiente X11. No nos afecta al ejercicio contable que estamos auditando X10 pero pondremos en alerta a la empresa.

Nota-5: Es una venta de diciembre que se contabiliza en diciembre; está bien el devengo pero detectamos un error aritmético que hay que corregir. La empresa tiene contabilizada la venta en 24.500,00€ cuando es de 24.400,00€.

Nota-6: No hay operación de venta. El material se envía en consignación, sin embargo la empresa contabiliza la operación como una venta. Observamos además que la empresa tiene contabilizada la venta por una cuantía errónea. Proponemos su anulación.

Nota-7: Se trata de una venta devengada en diciembre y contabilizada por la empresa Step y en enero X11. Proponemos que recoja contablemente la operación en diciembre (ello implica que en los libros contables de X11 anule la venta incorrectamente contabilizada por 1.600,00€ para registrarla bien por 1.800,00€ en diciembre X10).

Nota-8: Ídem nota-7

Nota-9: Es una operación en consignación no contabilizada en diciembre X10, por tanto bien. Sin embargo, habrá que avisar a la empresa porque la contabiliza en enero X11 por una cuantía errónea. No nos afecta a la contabilidad de X10

Pasamos a comprobar si los sacos de piensos Kalcio-100 están bien o no inventariados en los libros contables de la empresa. hay que recordar que las existencias se valoran a precio coste. Según indica el supuesto práctico el precio de coste de los piensos de Kalcio-100 es de 65,00€/saco

DESCRIPCION		DEVENGO	FECHA SALIDA	INVENTARIO FÍSICO	CORRECCIONES INVENTARIO	
Venta de 50 sacos	Precio coste= 65,00€/saco	Destino: 05.01.X11	07.01.X11	31.12.X10	0,00	Nota-10
Venta de 200 sacos		Origen: 25.12.X10	27.12.X10		0,00	Nota-11
Venta de 25 sacos		Consignación	29.12.X10		1.625,00	Nota-12
Venta de 15 sacos		Destino: 24.12.X10	02.01.X11		-975,00	Nota-13
Venta de 100 sacos		Origen: 28.12.X10	02.01.X11		-6.500,00	Nota-14
Venta de 20 sacos		Consignación	03.01.X11		0,00	Nota-15
Total					-5.850,00	

ASC-48

Nota-10: Las existencias se venden en enero, por tanto a 31 de diciembre siguen siendo de la empresa STEP Y y, por ello, deben estar inventariadas; como salen el 7 de enero significa que a fecha del inventario, 31 de diciembre, si están en el almacén y la empresa las contabiliza. No procede hacer ningún ajuste.

Nota-11: Las existencias se venden en diciembre, por tanto ya no son propiedad de la empresa y no deben estar inventariadas. Como salen del almacén el 27 de diciembre, no están a la fecha del inventario del 31 de diciembre. No están inventariadas. No procede hacer ajuste.

Nota-12: Las existencias salen del almacén el 29 de diciembre pero sin que haya venta, por tanto, independientemente de dónde estén físicamente ubicadas siguen siendo propiedad de la empresa STEP Y, deben estar inventariadas. Como la mercancía sale el 29 de diciembre, no están a fecha del recuento físico, no están inventariadas cuando sí lo deberían estar. Proponemos su corrección.

Nota-13: Las existencias se venden el 24 de diciembre por tanto no deben estar inventariadas. Sin embargo observamos que el albarán indica que salen del almacén de la empresa STEP Y el 2 de enero; al estar físicamente en el almacén al 31 de diciembre, se dan de alta en el inventario y están reflejadas en el activo de la empresa. Proponemos su corrección.

Nota-14: Las existencias se venden en diciembre, por tanto ya no son propiedad de la empresa y no deben estar inventariadas. Como salen del almacén el 2 de enero, sí están a la fecha del inventario del 31 de diciembre. Están inventariadas y no son propiedad de la empresa STEPY. Proponemos su corrección.

Nota-15: No hay operación de venta y las mercancías abandonan el almacén de la empresa en enero. Están correctamente contabilizadas. No procede corrección.

5.3.2.3) estudio del deterioro de valor de las existencias al cierre del ejercicio

Una vez verificadas las unidades físicas, el coste y el devengo de la propiedad de las existencias, pasamos a estudiar si es necesario o no contabilizar algún deterioro de valor de las mismas. Para ello, debemos conocer el valor neto realizable (VNR) de las existencias para poderlo comparar con el precio de coste (PC) de las mismas. Si el VNR es inferior al PC debemos efectuar las oportunas correcciones de valor para recoger dicha posible pérdida de valor.

Descripción	Coste	P.venta	Gastos (10%)	VNR	DETERIORO
Casetas tipo "A"	826,10	1.500,00	150,00	1.350,00	NO
Casetas tipo "B"	520,83	1.800,00	180,00	1.620,00	NO
	Venta en firme	1.900,00	190,00	1.710,00	NO
Total					0,00

De acuerdo con los datos del enunciado, la empresa STEPT tiene contabilizado un deterioro de valor de 4.000,00€ de las casetas tipo-A.

Saldo en Balance de Situación al 31.12.X10	4.000,00
Saldo según auditor	0,00
Diferencia a localizar	<u>-4.000,00</u>
	ASC-49

Proponemos a la empresa que anule el asiento contable realizado porque es necesario realizar ninguna corrección de valor por deterioro.

5.3.3 PROPUESTA DE SALDOS FINALES DE EXISTENCIAS

	Mercaderías	Materias Primas	P. Curso	P.Terminados
Saldo en Balance de Situación al 31.12.X10	25.000,00	27.100,00	5.000,00	23.700,00
ASC-5	-2.200,00	0,00	0,00	0,00
ASC-7	-675,00	0,00	0,00	0,00
ASC-25	1.200,00	0,00	0,00	0,00
ASC-32	1.300,00	0,00	0,00	0,00
ASC-39	31.250,00	0,00	0,00	0,00
ASC-41	0,00	-9.641,50	0,00	0,00
ASC-42	0,00	0,00	-5.000	0,00
ASC-43	0,00	0,00	0,00	27.675,82
ASC-44	0,00	0,00	0,00	-1.000,00
ASC-48	-5.850,00	0,00	0,00	0,00
Total saldo ajustado	50.025,00	17.458,50	0,00	50.375,82

5.3.4 PROPUESTA DE ASIENTOS CONTABLES

Nº	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
41	31. Exit. finales Mps 611. Variación exist PT	----	9.641,50
		9.641,50	----

* Antes de poder cuantificar este ajuste será necesario verificar el área de existencias para comprobar el precio de coste del PT

42	33. Exist. finales PCs 35. Existencias fin. PTs ** 20 u x 826,10 710. Variación exist PC	----	5.000,00
		16.522,00	----
		-----	11.522,00

43	35. Existencias fin. PTs 712. Variación exist PT	27.675,82	----
		----	27.675,82

44	35. Existencias fin. PTs 671. Pérdidasas proc del inmov mat.	----	1.000,00
		1.000,00	----

45	601. Compras MPs. 472. HP, iva soportado 400. Proveedores	----	433,00
		----	90,93
		523,93	----

46	701. Ventas PTs. 475. HP. Iva repercutido 430. Clientes	16.000,00 3.360,00 ----	----
		----	19.360,00

47	700. Ventas Mercad sacos de pienso 475. HP. Iva repercutido 430. Clientes	----	9.750,00
		-----	2.047,50
		11.797,50	----

48	300. Existencias finales Mercaderias 610. Variación Existencias Mercad	----	5.850,00
		5.850,00	----

49	693. Pª por Deterioro de valor de existe 395. Deterioro de valor de . PT	----	4.000,00
		4.000,00	----

5.3.4 PAPELES DE TRABAJO

El estudio del área existencias lleva al auditor a utilizar, entre otros, los siguientes papeles de trabajo:

- Papel de trabajo del inventario de existencias H/IF
- Papel de trabajo de corte de operaciones H/COP
- Papel de trabajo de los ajustes y reclasificaciones del área RAR-3
- Papel de trabajo base de Existencias H