

INVENTARIO FÍSICO: PLANIFICACIÓN Y CONTROL



Ventura Ruiz Castellano
Auditor-Audit Process, S.L.

La importancia de asegurar una adecuada toma de inventarios, viene determinada por la circunstancia de que de ello depende la correcta estimación del resultado, en consecuencia, es necesario que se otorgue a este procedimiento el debido interés.

Delimitación de responsabilidades: La realización de los inventarios físicos es responsabilidad del personal de la entidad, siendo función de los auditores cotejar que las cantidades que lucen en los listados de recuentos se corresponden con la realidad. Para esto, el personal responsable de la entidad debe proporcionar a los auditores un listado con el resultado de sus recuentos, y los auditores pueden y deben efectuar cuantas verificaciones estimen oportunas, para asegurarse que los recuentos están bien hechos. En este sentido sucede igual que con la verificación

de la contabilidad: la responsabilidad de los auditores no es efectuar materialmente la contabilidad, sino verificar que las cuentas anuales, preparadas por el personal de la entidad, reflejan fielmente la realidad patrimonial.

Planificación y control: Para minimizar el riesgo de error, me permito sugerir las siguientes medidas:

- ✓ Los conteos han de efectuarse en la fecha en que se cierran las cuentas anuales o en un día lo más próximo posible. De esta forma se evita la realización del trabajo adicional de retrotraer los inventarios.
- ✓ El gerente o responsable financiero de la entidad, debería dar instrucciones por escrito en las que se definan: procedimientos de conteo, supervisión, delimitación de autoridad y responsabilidad del personal asignado, fechas y horarios de los recuentos, colocación de los productos, forma de controlar los movimientos de mercancías durante la toma de inventarios, preparación y supervisión del corte de documentación, etc. Estas instrucciones deben ser comentadas previamente con el personal asignado, para asegurar su correcta comprensión.
- ✓ La correcta paletización y colocación de los productos resulta un imprescindible punto de partida para minimizar la probabilidad de error. Igualmente, el establecimiento de modelos preimpresos facilita la anotación de los datos y evita que quede mercancía sin contar.
- ✓ Debería estudiarse la posibilidad de suspender las operaciones el día designado para la toma del inventario físico. Con esto se consigue dedicar mayor personal a los conteos, facilitando y agilizando la labor y evitar problemas originados por los movimientos de mercancías durante los recuentos.
- ✓ Tan importante como contar correctamente, es asegurar un adecuado corte de operaciones. En este sentido es recomendable tomar nota de los tres albaranes de entrada y salida de mercancías inmediatamente anteriores y posteriores a los recuentos físicos anotando en ellos "Antes de inventario" y "Después de inventario" respectivamente. Estos albaranes deben coincidir con las últimas compras y ventas del ejercicio y primeras compras y ventas del siguiente. El establecimiento de albaranes de salida prenumerados y el control sobre la secuencia numérica refuerza el control interno y facilita el corte de operaciones.
- ✓ En el memorándum de instrucciones deberá designarse una persona responsable de definir qué material se encuentra obsoleto, potencialmente obsoleto, de lento movimiento o aquél que por su estado físico, etiquetado, caducidad, o cualquier otra circunstancia tenga problemas de salida al mercado. Este material debería identificarse y separarse del resto.

Situaciones especiales: Es importante otorgar especial interés a las siguientes situaciones (asumiendo que la fecha de cierre es el 31 de diciembre):

- ✓ **Mercancía de terceros depositada en los almacenes de la entidad** (depósitos de agricultores, proveedores de suministros, etc.). Estos artículos, dado que no son propiedad de la entidad, no deben incluirse en su inventario. Para evitar errores, deberían estar debidamente identificados y separados físicamente del resto.
- ✓ **Mercancía de la entidad depositada fuera de sus almacenes.** Con independencia de su ubicación, estos productos son propiedad de la sociedad y, en consecuencia, deben incluirse en su inventario. En este caso, aparte de verificar la existencia física, debería obtenerse confirmación por parte del depositario y conciliar, en su caso, las diferencias. Adicionalmente, es conveniente estudiar de forma adecuada la solvencia y talante comercial de éste, especialmente en aquellos casos en que la mercancía esté pagada.
- ✓ **Mercancía facturada, pendiente de servir.** En este caso, el riesgo de error consiste en duplicar los activos de la entidad. Puesto que la mercancía no ha salido del almacén, cabe la posibilidad de ser incluida en inventario y, a la vez en cuentas por cobrar, por haber sido facturada. Para evitar esto, debería obtenerse una relación exhaustiva de las facturas en esta situación, al objeto de separar tales artículos del resto del inventario y no ser incluidos en el mismo. En realidad, este error no debería producirse, puesto que no procede facturar mercancía en tanto ésta no haya sido entregada (principio de devengo).
- ✓ **Mercancía entregada, pendiente de facturar.** El riesgo de error es el contrario que el caso anterior: la mercancía no será inventariada ni incluida en los saldos de clientes. Para que el balance refleje la correcta situación patrimonial procede realizar un ajuste contable, cargando a la cuenta "Clientes, facturas pendientes de emitir" con abono a "Ventas". Es importante recalcar, que este asiento debe invertirse al inicio del ejercicio siguiente, pues de lo contrario las ventas serían doblemente contabilizadas.

En sociedades cooperativas, son típicos los casos de operaciones de vino a granel o cereal servidas parcialmente al cierre: la mercancía entregada hasta la citada fecha debe valorarse a precio de venta y efectuar asiento mencionado en el párrafo anterior. El producto pendiente de servir debe lucir como existencias y ser valorado a precio de coste.

- ✓ **Mercancía recibida en diciembre, facturada por el proveedor en enero:** En este caso, el inventario reflejará correctamente las existencias propiedad de la entidad. Sin embargo, existe el riesgo potencial, de omitir en el balance la deuda contraída con el proveedor. Para evitar tal posibilidad, procede realizar un ajuste contable cargando a "Compras de mercaderías" con abono a la cuenta "Proveedores, facturas pendientes de recibir". Igual que en el caso anterior, conviene recordar, que este asiento debe invertirse al inicio del ejercicio siguiente, pues de lo contrario las compras serían doblemente contabilizadas.
- ✓ **Mercancía embarcada y facturada por el proveedor en diciembre, pero recibida en enero:** Es un caso típico de mercancía en camino. La primera cuestión es dilucidar el momento en que se transmite la propiedad del bien, de acuerdo con las cláusulas del contrato de compra. Si la mercancía viaja por cuenta y riesgo del proveedor, aunque éste emita la factura en diciembre, la entidad no debe registrar la compra hasta enero, en aplicación del principio del devengo. Por el contrario, si la mercancía es propiedad de la entidad desde el momento en que es embarcada en las instalaciones del proveedor, debe incluirla en su inventario como "Mercancía en camino" y contabilizar la factura correspondiente.