

INTRODUCCIÓN.

Para la realización de este ejercicio tan sólo nos permitimos recordarle cómo los métodos de rotación de inventarios recogidos en el PGC han sido reducidos, destacando sólo el uso del FIFO y del Coste o Precio Medio Ponderado. Nada se dice de la posibilidad de emplear otros procedimientos ni de la prohibición expresa del uso del método de los minoristas o el coste estándar, recogido como posibilidad en las NIIF en atención del principio de importancia relativa de las diferencias existentes entre métodos.

ENUNCIADO.

Uno de los procedimientos de auditoría más típico del área de existencias es la comprobación de la correcta aplicación del procedimiento de rotación de inventarios que regula la entrada y salida de materiales o productos, permitiendo tanto la valoración del coste de ventas como de las existencias finales.

Los procedimientos más habituales reconocidos en el PGC y en la práctica son el FIFO y el Precio Medio Ponderado o Coste Medio Ponderado. En este ejercicio le pedimos que elabore la ficha de inventario con los datos que le facilitamos en el siguiente enunciado.

La empresa Producciones Sample comenzó usando la Materia Prima "y" durante el mes de mayo. En dicho mes ocurrieron las siguientes transacciones de Material "y":

- ✍ 2 de mayo: se recibieron 100 unidades a 5,5 € cada unidad, con un coste total de 550.
- ✍ 8 de mayo: se recibieron 25 unidades a 8 € cada unidad, con un coste total de 200.
- ✍ 15 de mayo: se entregaron 50 unidades.
- ✍ 22 de mayo: se recibieron 75 unidades a 10 € cada unidad, con un coste total de 750.
- ✍ 29 de mayo: se entregaron 100 unidades.

SE PIDE. _____

Determinar el coste de los materiales consumidos y cuál es el valor del inventario final de mes, utilizando los métodos de valoración FIFO y PMP.

Cuestión adicional sobre cambios en criterios de rotación de almacenes

Suponga que la empresa utilizaba habitualmente el FIFO pero, debido a un cambio en la tributación fiscal, se le permite modificar este criterio y pasar al PMP o CMP. La compañía le solicita consejo sobre la forma de actuar:

- ✎ ¿Debería modificar los registros contables del ejercicio auditado ajustando el valor de las existencias finales o efectuaría un ajuste extracontable sobre la base imponible del impuesto?
- ✎ Si se modifican los registros contables relativos al valor de las existencias finales, ¿cómo se verían afectadas las cuentas anuales?

Suponga a tales efectos que la diferencia en la valoración de los stocks iniciales por el cambio de criterio asciende a 100 €. de menor valor en el PMP o CMP.

SOLUCIÓN PROPUESTA _____

La valoración que obtendríamos de aplicar cada uno de los procedimientos de rotación de inventarios es la siguiente:

Precio Medio Ponderado

Método PMP

DÍA	RECIBIDAS			ENTREGADAS			SALDO		
	Cantidad	Precio unitario	Importe	Cantidad	Precio	Importe	Cantidad	Precio unitario	Importe
2 de mayo	100	5,50	550,50				100	5,50	550,00
8 de mayo	25	8,00	200,00				125	6,00	750,00
15 de mayo				50	6,00	300,00	75	6,00	450,00
22 de mayo	75	10,00	750,00				150	8,00	1.200,00
29 de mayo				100	8,00	800,00	50	8,00	400,00
Totales	200		1.500,00	150		1.100,00	50		400,00

FIFO

Método FIFO

DÍA	RECIBIDAS			ENTREGADAS			SALDO		
	Cantidad	Precio unitario	Importe	Cantidad	Precio unitario	Importe	Cantidad	Precio	Importe
2 de mayo	100	5,50	550,50				100	5,50	550,00
8 de mayo	25	8,00	200,00				100	5,50	
							25	8,00	750,00
15 de mayo				50	5,50	275,00	50	5,50	
							25	8,00	475,00
22 de mayo	75	10,00	750,00				50	5,50	
							25	8,00	
							75	10,00	1.225,00
29 de mayo				50	5,50	275,00			
				25	8,00	200,00			
				25	10,00	250,00	50	10,00	500,00
Totales	200		1.500,00	150		1.000,00	50		500,00

Ante el supuesto de que la compañía ha de pasar del método FIFO al PMP o CMP, el PGC le permitiría realizar el cambio. A tal efecto podemos adoptar como hipótesis justificativa la variación de los criterios fiscales.

Conforme a la solución planteada, la valoración de inventarios según FIFO es superior en 100 €. que al aplicar del método PMP o CMP.

La diferencia (100 €.) deberá ser tratada contablemente.

Podríamos actuar alternativamente:

- ✎ Mantener el FIFO como criterio contable disminuyendo la base imponible del impuesto sobre sociedades en 100 €. como ajuste extracontable permanente por cambio de criterio en la valoración de la rotación de inventarios. Desde el punto de vista contable, sería la mejor solución. Entendemos que, aunque la legislación fiscal todavía no se ha desarrollado en este sentido, este ajuste se permitirá, aunque el ajuste contable no se realizaría contra la cuenta de resultados.

- ✚ Modificar los registros contables abonando a la cuenta de existencias con cargo a Patrimonio Neto, concretamente a la cuenta 113 Reservas voluntarias, por la diferencia de 100 €, considerando un cambio de criterio contable con aplicación retroactiva.

Esta segunda solución deberá emplearse cuando la normativa fiscal exija la materialidad del registro contable en que se efectúa el cambio de criterio.

En este caso, se recogerá información sobre el cambio en los siguientes documentos contables:

- ✚ En el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto se recogerá el ajuste por cambio de criterio contable y su incidencia en la cuenta de Reservas Voluntarias.
- ✚ En la Memoria se deberá señalar el cambio de criterio de valoración debido a la existencia de una nueva norma fiscal (Nota 2.7. Cambios en criterios contables).

El auditor puede recoger una nota al respecto en su informe de auditoría, en un párrafo de énfasis si el importe de la diferencia es significativo.