

# PLANIFICACIÓ D'UN TREBALL D'AUDITORIA DE COMPTES ANUALS

---

Vanessa Gil Cisneros ([vgilc@uoc.edu](mailto:vgilc@uoc.edu))

Grau en ADE, Anàlisi econòmica.



**Treball Final de Grau**  
**Àmbit d'especialització: Anàlisi Econòmica**

**Memòria final**

---

**Curs 2020-2021, 1r semestre**

## Índex

<b>Resum</b> .....	3
<b>Abstract</b> .....	4
<b>Introducció</b> .....	5
<b>1. Activitats preliminars al encàrrec</b> .....	7
1.1. <i>Procediments previs i termes del encàrrec d'Auditoria</i> .....	7
1.2. <i>Coneixement del negoci del client</i> .....	8
1.3. <i>Coneixement del sector Vitivinícola</i> .....	11
<b>2. Estratègia Global d'Auditoria</b> .....	15
<b>3. Pla d'Auditoria</b> .....	19
3.1. <i>Revisió del Control Intern de l'entitat</i> .....	19
3.2. <i>Avaluació del Control Intern</i> .....	20
3.3. <i>Revisió Analítica</i> .....	21
3.4. <i>Revisió del Risc Global d'Auditoria</i> .....	28
3.5. <i>Importància Relativa</i> .....	32
3.6. <i>Programa d'auditoria i risc per afirmacions</i> .....	35
3.7. <i>Recopilació de les principals característiques de la planificació</i> .....	37
<b>Conclusions</b> .....	38
<b>Valoració i autoavaluació</b> .....	39
<b>Referències bibliogràfiques</b> .....	40
<b>Annexos</b> .....	43

## RESUM

El present treball es basa en la planificació d'una auditoria de comptes que pren com a exemple els comptes d'una societat cooperativa vitivinícola. Aquest projecte tracta de l'estudi d'un cas, i té com a objectiu posar en pràctica els coneixements adquirits durant aquest Grau d'Administració i Direcció d'Empreses i amb l'experiència que he tingut en dues firmes d'auditoria on actualment hi treballo.

El treball s'enfoca en els estats financers d'una societat, ja que al final d'una auditoria el que es pretén és emetre un informe sobre la fiabilitat que presenta els comptes anuals segons el marc normatiu que els són aplicable. Aquest informe és un document mercantil que descriu l'abast del treball realitzat, expressant una opinió professional per l'auditor independent sobre la base del treball realitzat pel seu equip, sent els tipus d'opinions favorables, denegada o amb salvetats.

L'estudi de planificació que es realitza, pren com a exemple una empresa que emet comptes anuals abreujats, que no supera els paràmetres econòmics establerts en la Llei de Societats de Capital, però en els seus estatuts la societat té establert que els comptes anuals de la societat hauran de ser auditades per una empresa auditora externa.

Quant a la planificació d'aquesta auditoria, s'ha realitzat sota les NIA-ÉS 300. L'objectiu de la planificació és elaborar un programa de treball concorde a l'empresa i que serveixi de guia a l'equip d'auditoria per dur a terme l'execució de les diferents proves a realitzar en cadascuna de les fases del treball, fins a poder emetre l'informe.

Amb aquest treball he dut a terme una planificació d'auditoria de comptes, posant en pràctica els meus coneixements adquirits, a més d'obtenir coneixements d'altres companys i formar-me en el sector vitivinícola, molt present a la nostra regió.

## ABSTRACT

This project is based on the planning process of an audit, taking the accounts of a wine cooperative as an example. This project is a case study, which aims to put into practice all the knowledge acquired during the realization of the Administration and Economic Accounting Career and in my actual job.

The work focuses on the financial statements of a certain firm, since the main goal at the end of an audit is to issue a report on the reliability of the annual accounts of companies, according to the regulatory framework applicable to them. This report is a commercial document describing the scope of the work performed, by expressing the professional opinion of an independent auditor and the work done by his team, where opinions could range from favorable to denied or containing provisos.

The present planning study takes the example of a company that issues abbreviated annual accounts, which do not exceed the economic parameters established in the Law for Capital Companies, even though, as it is written in its statutes, the society has established that the annual accounts of the company should be audited by an external audit firm.

The planning for this audit has been performed under the framework provided by NIA-ES 300. The main purpose of planning is to develop a work schedule conforming to the company, being capable as well to guide the team of auditors in their execution of the many tests due to be carried out during each of the phases of the work. Once all the required tests are completed, the audit team can express their opinion, then being able to issue their report.

With the completion of this work I have carried out an audit planning, implementing all the knowledge acquired during the career, but in addition I have also obtained knowledge and training about the wine sector, which is very important in our region.

## INTRODUCCIÓ

Aquest estudi es basa en el desenvolupament d'una planificació d'auditoria de comptes anuals aplicat a un cas pràctic en concret, que pot resultar d'utilitat per a la realització d'auditories a altres empreses de similars característiques i activitat. Així doncs, es porta a terme una anàlisi i avaluació de l'activitat de l'empresa, control intern, riscos, recursos disponibles i comptes anuals que serveixin de base per a establir un pla global i un programa d'auditoria adaptats a ella.

El cas que s'utilitza en la planificació, és un model d'empresa vitivinícola molt present a la nostra regió, ja que és una empresa cooperativa agrària de reduïda dimensió. L'estudi es basa en aquesta empresa, perquè com a norma general a la nostra comarca, aquestes empreses no són auditades pel seu elevat cost, per això aquest treball pot establir les bases per a una futura auditoria d'una empresa vitivinícola que no compleixi els llindars econòmics per auditar, però que si tingui establert en els seus estatuts l'obligació d'auditar, com és el cas de l'empresa que és objecte d'estudi.

Es defineixen el terme auditoria, l'obligació d'auditar i normativa aplicable a la planificació, ja que és important conèixer els conceptes essencials previs a la planificació d'auditoria que és l'objecte d'aquest estudi.

Pel que fa a l'obligació d'auditar, fins a 2013, les empreses de capital que presentaven balanç i estats de canvis de patrimoni net abreujats, estaven exemptes de presentar els comptes auditats, segons recollia en la Llei de societats de capital. No obstant això des de l'entrada en vigor de la Llei 14/2013, de 27 de setembre de 2013 de suport als emprenedors i la seva internacionalització, en l'article 49 "Formulació de comptes anuals abreujats" en el seu apartat un, va disposar que el text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2010, de 2 de juliol de 2010, quedava modificat l'apartat 1 de l'article 257.

Per tant, es va modificar els llindars per presentar els comptes anuals abreujats, però no es va modificar els llindars d'exempció d'auditar els comptes auditats, d'acord amb el que disposa l'article 263 de l'IRLSC. Aquests llindars es detallen a continuació a la taula 1:

Taula 1. Taula comparativa:

	<b>Comptes Anuals Abreviats</b>	<b>Obligació de sotmetre's Auditoria <sup>1</sup></b>
Total Actiu	4.000.000 euros	2.850.000 euros
Import net de la xifra de negocis	8.000.000 euros	5.700.000 euros
Nº mig de treballadors	≥ 50	≥ 50

Fuente: BOICAC 96/Desembre. (Umbral d'Auditoria)

Pel que fa a normatives, respecte a la planificació d'auditories de comptes, nacionals i internacionals aplicable és la següent:

Les NIA-ÉS aplicable a partir de les auditories l'exercici social s'iniciï l'1 de gener de 2014, és l'adaptació per a la seva aplicació a Espanya de les Normatives Internacionals mitjançant Resolució de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, de la NIA-ES 300 de 15 d'octubre de 2013 sobre *Planificació de l'auditoria d'estats financers*, la qual estableix que "*la planificació d'una auditoria implica l'establiment d'una estratègia global d'auditoria en relació amb l'encàrrec i el desenvolupament d'un pla d'auditoria*". a més caldria tenir en compte la NIA-ES 200 de 15 d'octubre de 2013 sobre "*Objectius globals de l'auditor independent i realització de l'auditoria de conformitat amb les NIA-ES*".

# 1. Activitats preliminars al encàrrec

## 1.1. Procediments previs i termes del encàrrec d'Auditoria.

L'acte que dóna inici a realitzar la planificació d'una auditoria són els relatius a la continuïtat de l'encàrrec amb el client i la signatura, com bé recull la NIA-ES 220 de 15 d'octubre de 2013, en els punts 12 i 13, els quals estableixen el següent:

"El soci de l'encàrrec haurà de satisfer que s'han aplicat els procediments adequats en relació amb l'acceptació i continuïtat de les relacions amb clients, i d'encàrrecs d'auditoria, i determinarà si les conclusions assolides al respecte són adequades. Si el soci de l'encàrrec obté informació que, d'haver estat disponible amb anterioritat, hagués estat causa que la firma d'auditoria refusés l'encàrrec d'auditoria, el soci de l'encàrrec de comunicar aquesta informació a la firma d'auditoria a la major brevetat, amb el tal que la firma d'auditoria i el soci de l'encàrrec puguin adoptar les mesures necessàries ". (NIA-ES 220, 2013)

Mitjançant el contracte d'auditoria o carta d'encàrrec, s'establirà l'acord portat a terme entre les parts.

Segons recull la NIA-ES 210 de 15 d'octubre de 2013, els termes de l'encàrrec acordats es faran constar de forma escrita.

La finalitat del contracte d'auditoria o carta d'encàrrec és establir l'objectiu i l'abast de l'auditoria dels estats financers, les responsabilitats de l'auditor i de la direcció, la identificació del marc d'informació financera segons la normativa aplicable per a la preparació dels estats financers i una referència a l'estructura i contingut de l'informe a emetre, com bé recull l'apartat 10 de la NIA-ES 210 de 15 d'octubre de 2013.

Per això, un cop signat aquest document es dóna inici a la planificació de l'auditoria de comptes, que en aquest treball en qüestió es basa en una societat cooperativa vitivinícola catalana anomenada "Societat Cooperativa Catalana del Vi". La planificació englobada tres etapes com són les següents: coneixement del negoci de client i del sector, estratègia global d'auditoria i pla d'auditoria, les quals es van a desenvolupar en els apartats següents.

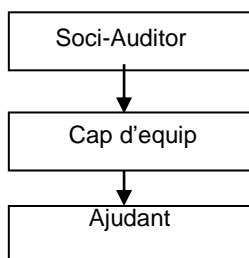
L'informe d'auditoria es va a realitzar sobre els comptes anuals abreujats a 31 d'agost de 2018 (que abasta de l'1 de setembre de 2017 a 31 d'agost de 2018), ja que no superen els límits establerts per la llei 14/2013, de 27 de setembre de 2013, de suport als emprenedors i la seva internacionalització. Els comptes anuals estan compostats pel balanç, el compte de pèrdues i guanys, l'estat de canvis en el patrimoni net i la memòria, en data 31 d'agost de 2018. Atès que el període d'auditar es va iniciar amb posterioritat a l'1 de gener de 2017, aquesta auditoria s'ha de fer d'acord amb la normativa NIA-ES.

Aquest treball es basa en una segona auditoria, i per tant, una auditoria recurrent per a la nostra firma auditora. Per a la realització de la mateixa es comptarà amb el mateix equip d'auditoria de l'exercici anterior (que es detallarà més endavant) i amb les conclusions i incidències que es van detectar en l'exercici anterior com a punt de partida.

Cal recordar, que la signatura d'Auditoria té la responsabilitat d'establir un sistema de control de qualitat que proporcioni seguretat raonable tant per part de la firma com del seu personal, de la manera que compleixin les normes professionals i els requeriments legals i reglamentaris aplicables, segons recull la NIA-ES 220 de 15 d'octubre de 2013 sobre el Control de Qualitat de l'Auditoria dels Estats Financers.

És per això que l'equip que s'encarregarà de l'auditoria de la societat té total capacitat, independència i formació per desenvolupar aquest treball. Els membres de l'equip estarà format per les següents categories, com són: Soci-Auditor, Cap d'Equip i Ajudant, on les dues categories principals tenen gran experiència en el sector de l'auditoria, amb una trajectòria molt marcada. És d'obligatori compliment, que els integrants de l'equip d'auditoria confirmin mitjançant escrit, que no incorren en cap de les limitacions a la independència i incompatibilitats que s'estableixen en la Llei d'auditoria 22/2015 de 20 de juliol de 2015. A continuació veiem l'organigrama de l'equip d'auditoria:

Quadre 1. Organigrama de l'equip



Font: Elaboració pròpia.

Pel que fa a la supervisió de la feina es realitzarà de la següent manera, cada càrrec superior revisarà el treball d'un inferior, per tant es realitzarà una revisió vertical molt exhaustiva de la feina.

Abans de procedir a establir l'estratègia global d'auditoria, comentarem un breu coneixement del negoci del client i del sector.

### **1.2. Coneixement del negoci del client**

Societat Cooperativa Catalana del Vi, amb domicili social a Avinguda de la Conca, a Vilafranca de Penedès (Barcelona) va ser constituïda per temps indefinit en 1963 i inscrita en el Registre de Cooperatives de la Generalitat de Catalunya.

Aquesta cooperativa es va fundar amb la finalitat de donar-li un sentit al descontentament d'un gran nombre de catalans de l'Alt Penedès del sector del vi, que no trobaven sortida comercial per als seus productes. Amb aquesta finalitat, van crear la cooperativa el capital social està integrat per les aportacions dels socis, obligatòries o voluntàries, essent el capital cooperatiu subscrit de 79.286,02 €, el 31 d'agost de 2018. A continuació es detalla l'objecte social de la cooperativa:



- ✓ Adquisició d'animals, matèries, instruments i maquinària, i altres elements necessaris per a la producció i el foment agrari.
- ✓ Conservar, produir, transformar, distribuir i vendre els productes provinents de les explotacions de la cooperativa o dels seus socis.
- ✓ Prestar els serveis necessaris o convenients a les explotacions agrícoles encaminades a el perfeccionament tècnic i formació professional.
- ✓ Creació i foment d'institucions o entitats de previsió de totes classes i formes de crèdit agrícola.
- ✓ Fomentar i gestionar el crèdit i les assegurances.
- ✓ Adquisició i subministrament de béns i serveis per a l'ús i consum dels socis i els seus familiars.
- ✓ Comercialització de productes per a la cura i tractament de camp (adobs, insecticides, etc.) i la realització de serveis (abonat, polvoritzat, etc.) exclusivament als socis.
- ✓ Qualsevol altre fi lícit i propi de l'activitat agrària.

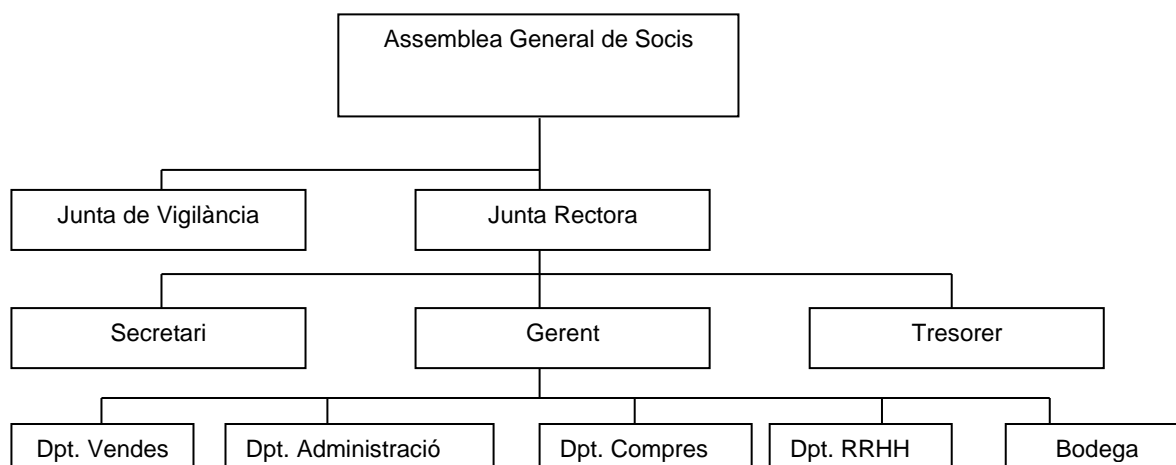
En l'actualitat, la cooperativa produeix i comercialitza vins de la comarca del Penedès, producte amb denominació d'origen que s'obté de varietats autòctones com el Macabeu, el Xarel·lo i la Parellada, entre d'altres, dels terrenys dels seus cooperativistes. Els productes són destinats tant a mercat nacional com internacional, exportant part al mercat alemany. A més atén al públic en els seus cellers, en què dóna a conèixer el sistema de producció del vi, comercialitzant part dels productes dels cooperativistes a la botiga del celler.

La societat està dirigida, segons consta en Actes a l'Assemblea General, per la Junta Rectora, que al seu torn és supervisada per l'òrgan principal que és l'Assemblea General de Socis Cooperativistes i per la Junta de Vigilància.

La Junta Rectora està composta per: President, Vicepresident, Secretari i 5 vocals, i supervisa la gestió duta a terme pel gerent de la cooperativa el qual és el director econòmic-financer de la societat.

A continuació, es representa gràficament l'estructura de la cooperativa i les relacions de dependència amb els diferents departaments, per a una anàlisi més clara de l'organització de l'empresa:

Quadre 2. Estructura de la Cooperativa per departaments



Font: Elaboració pròpia.

Pel que fa a la formulació dels comptes anuals són abreujats al no superar durant dos anys consecutius, dos dels llindars que estableix l'article 49 de la Llei 14/2013, de 27 de setembre de 2013, de suport als emprenedors i la seva internacionalització. Els comptes anuals són auditats anualment per una empresa auditora externa, ja que segons recull els estatuts interns de Catalana del Vi, aquesta societat ha de auditar anualment, encara que no compleixi els valors econòmics establerts per auditar-se.

En funció d'aquest requeriment en els estatuts de la cooperativa, es veu obligada a auditar segons la Llei 12/2015, de 9 de Juliol de 2015, de Societats Cooperatives Catalana, en el seu article 93.

Un cop analitzat l'objecte social i l'estructura de l'organització, als efectes de planificar l'abast de l'auditoria resulta necessari sotmetre a estudi la regulació específica de les cooperatives. En aquest sentit, cal destacar la diversa regulació, tant nacional com internacional que afecten les societats cooperatives. A continuació es detalla la normativa aplicable a societats cooperatives, aquesta normativa es detalla a nivell comunitari, estatal i autonòmic:

a) *Nivell comunitari*

- Reglament (CE) nº 1435/2003, de Consell de 22 de juliol de 2003, relatiu a l'Estatut de la Societat Cooperativa Europea.
- Directiva 2003/72 / CE de Consell de 22 de juliol de 2003, per la qual es completa l'Estatut de la Societat Cooperativa Europea pel que fa a la implicació dels treballadors.

*b) Nivell estatal*

- Llei 27/1999 de 16 de juliol de 1999, de Cooperatives. En la seva secció IV (Cooperatives Agràries) explica l'objecte i l'àmbit de la cooperativa que és objecte d'estudi en aquesta planificació.
- Llei 20/1990, de 19 de desembre de 1990, sobre règim fiscal de les cooperatives.
- Llei 3/2011, de 4 de març de 2011, per la qual es regula la Societat Cooperativa Europea amb domicili a Espanya.
- Llei 31/2006, de 18 d'octubre de 2006, sobre implicació dels treballadors en les societats anònimes i cooperatives europees.
- Reial Decret 136/2002, d'1 de febrer de 2002, pel qual s'aprova el Registre de Societats Cooperatives.
- Ordre ECO/2801/2003, de 3 d'octubre de 2003, per la qual s'estableixen les aportacions al Fons de Garantia de Dipòsits en cooperatives de crèdit.
- Ordre EHA3360/2010, de 21 de desembre de 2010, per la qual s'aproven les normes sobre aspectes comptables de les societats cooperatives.
- Resolució de 14 abril de 2015, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual s'estableixen criteris per la determinació del cost de producció.

*c) Nivell autonòmic*

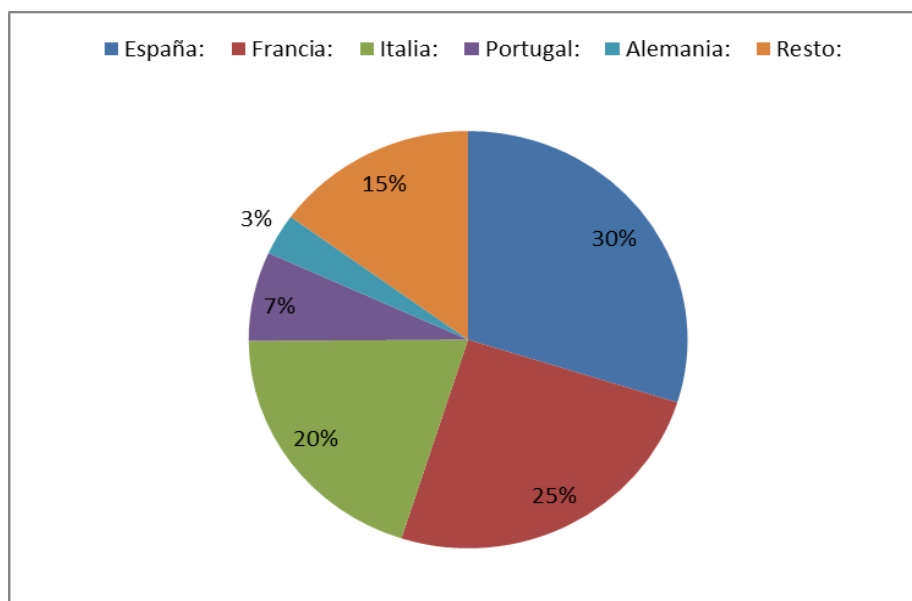
- Llei 12/2015, de 9 de juliol de 2015, de Societats Cooperatives Catalunya.

**1.3. Coneixement del sector Vitivinícola**

El potencial producte vitícola de la Unió Europea ascendeix a una superfície plantada de vinya de raïm de vinificació de 3.210.190 has, sent la superfície plantada a Espanya 958.777 has, gairebé el 30% del total de la UE. És seguida per França amb 804.296 has (25%) i Itàlia, amb 641.743 has (20%) del total comunitari; on aquests tres països junts representen gairebé el 75% de la superfície plantada de vinya de la UE, i juntament amb Portugal, Alemanya i Portugal aconseguen el 91%. (Comissió Europea. Inventari de potencial vitícola a 31 de juliol de 2014).

A continuació s'observa en el següent quadre, com podem veure expressades aquestes dades mitjançant un gràfic circular:

Quadre 3: Superfície plantada de vinya UE.



Analitzant l'evolució total del potencial vitivinícola a Espanya ascendeix a 1.040.380 has, correspost un 92% a superfície plantada de vinya i la resta, gairebé 82.000 has són drets de plantació, dels quals el 90% es troba en poder d'agricultors. (Comunicacions de les comunitats autònomes. Inventari de potencial vitícola a 31 de juliol de 2017).

Quant a les exportacions de vi espanyol en 2018 s'ha produït un creixement d'un 4,4% en valor, aconseguint un import dels 2.637,9 milions d'euros, la qual cosa suposa 112 milions més que els facturats en 2017. Respecte al comerç interior a Espanya va representar un 57% i l'exterior un 43%, augmentant la distribució interior en 8,27% respecte a la campanya anterior 2016/2017, i disminuint el comerç exterior un 3,70% respecte a la campanya passada. (Ministeri d'Agricultura, Alimentació i Medi Ambient. Dades de comercialització de les Denominacions d'Origen Protegides de vins (DOPs) en la campanya vitivinícola 2016/2017).

A continuació es detalla la normativa aplicable al Sector Vitivinícola, enfocada en diversos aspectes detallats en programes de suport, comerç amb tercers països, potencial productiu i controls en el sector vitivinícola, circulació i registre de productes, categories de productes vitivinícoles, pràctiques enològiques i restriccions, aplicables, designació, denominació, presentació i protecció de productes vitivinícoles i intercanvis comercials amb tercers països:

- a) Programes de suport, comerç amb tercers països, potencial productiu i controls en el sector vitivinícola:
- Reglament d'Execució (UE) 2015/1991 de la Comissió, de 5 de novembre de 2015, pel qual s'estableixen normes de desenvolupament del Reglament (CE) núm. 555/2008 de 27 de juny de 2008, del Consell, pel qual s'estableix l'organització comuna del mercat vitivinícola, quant als programes de suport, el comerç amb tercers països, el potencial productiu i els controls en el sector vitivinícola.
  - Reial decret 740/2015, de 31 de juliol de 2015, pel qual es regula el potencial de producció vitícola, i es modifica el Reial decret 1079/2014, de 19 de desembre, per a l'aplicació de les mesures del programa de suport 2014-2018 al sector vitivinícola.
- b) Circulació i registre de productes vitivinícoles:
- Reglament (CE) 436/2009 de la Comissió, de 26 de maig de 2009, pel qual s'estableixen disposicions d'aplicació del Reglament (CE) núm. 479/2008 del Consell pel que fa al registre vitícola, a les declaracions obligatòries i a la recopilació d'informació per al seguiment del mercat, als documents que acompanyen al transport de productes i als registres que s'han d'emportar en el sector vitivinícola.
  - Reial decret núm. 323/1994, de 28 de febrer de 1994, sobre els documents que acompanyen el transport de productes vitivinícoles i els registres que s'han d'emportar en el sector vitivinícola.
  - Ordre HAP/1229/2013, d'1 de juliol de 2013, per la qual s'aproven les normes d'emplenament del document administratiu electrònic intern i el model 525 "Document d'acompanyament d'emergència intern", relatiu a l'empara de la circulació de productes objecte dels impostos especials de fabricació.
- c) Categories de productes vitivinícoles, pràctiques enològiques i restriccions aplicables:
- Reglament (CE) 606/2009 de la Comissió de 14 juliol de 2009 que fixa determinades disposicions d'aplicació del Reglament (CE) núm. 479/2008 del Consell quant a les categories de productes vitícoles, les pràctiques enològiques i les restriccions aplicables.
- d) Designació, denominació, presentació i protecció de productes vitivinícoles:
- Reglament (CE) 607/2009 de la Comissió de 14 de juliol de 2009 pel qual s'estableixen determinades disposicions d'aplicació del Reglament (CE) núm. 479/2008 del Consell en el que concerneix a les denominacions d'origen i indicacions geogràfiques protegides, als termes tradicionals, a l'etiquetatge i a la presentació de determinats productes.

- Reial decret 8/2015, de 16 de gener de 2015 pel qual es modifica el Reial decret 1363/2011, de 7 d'octubre de 2011, pel qual es desenvolupa la reglamentació comunitària en matèria d'etiquetatge, presentació i identificació de determinats productes vitivinícoles.

e) Intercanvis comercials amb tercers països:

- Reglament (UE) núm. 1308/2013 de 17 de desembre de 2013, pel qual es crea l'organització comuna de mercats dels productes agraris, en el qual s'estableixen els procediments que s'han de seguir en els intercanvis comercials amb tercers països.

## 2. Estratègia Global d'Auditoria

S'estableix l'estratègia global d'Auditoria sobre la base de les característiques de l'encàrrec, els seus objectius, consideració de factors que puguin ser significatius i es considerarà els resultats de les activitats preliminars de l'encàrrec.

És per això que les característiques que cal tenir en compte en aquest encàrrec són les següents:

- ✓ Auditoria voluntària i recurrent dels comptes anuals sent model abreujat i la seva moneda de presentació en euros.
- ✓ S'ha de tenir en compte que la informació financera de la societat s'ha de realitzar sota les normes de registre i valoració regulades en l'Orde EHA/3360/2010 de 21 de desembre de 2010, per la qual s'aproven les normes sobre els aspectes comptables de les societats cooperatives.
- ✓ En el treball d'auditoria de l'exercici anterior, es van detectar les següents incidències, les quals, es van posar de manifest als responsables de la societat mitjançant carta de recomanacions.

El tancament de l'exercici comptable de la societat és a 31/08/2018, sobre la base d'aquestes dates es planificarà tot el desenvolupament de l'auditoria, tenint en compte que l'informe d'auditoria s'emetrà amb posterioritat a la signatura dels comptes anuals.

El treball d'auditoria es desenvoluparà la major part en les instal·lacions de la Societat Cooperativa, amb el següent calendari aproximat de fases i visites

Quadre 4: Calendari

VISITES	DATES
Preliminar	01/07/2018 fins 03/07/2018
Inventari d'existències	31/08/2018
Fase Final	01/10/2018 fins 15/10/2018
Fets posteriors	05/12/2018 fins 10/12/2018

Font: Elaboració pròpia.

La primera visita serà preliminar per a identificar i establir les bases sobre les quals es produeix l'estudi dels estats financers de l'empresa. En aquesta fase es realitzarà un estudi dels sistemes de control intern, anàlisi de factors de la societat, és a dir, obtenir informació per a la futura planificació de l'auditoria.

La següent visita inclosa en el calendari es produirà l'últim dia de tancament de la comptabilitat, en el qual es realitzarà una verificació de l'inventari físic al tancament de l'exercici de l'empresa. Els auditors mesuraran la quantitat d'existències que són propietat de la societat, ja que l'empresa pot disposar en els seus magatzems d'existències que no són de la seva propietat o a l'inrevés, a través de validacions de magatzems externs (per exemple lloguer d'altres magatzems o existències en trànsit) rebre la documentació del recompte per a introduir-lo en el nostre recompte. També en aquesta etapa els auditors obtindran informació sobre existències obsoletes, que hauran de ser retirades o deteriorades de l'inventari i es proposarà la seva regularització.

La NIA-ES 500 de 15 d'octubre de 2013 sobre l'evidència d'auditoria, al punt 4 recull que "L'objectiu de l'auditor és dissenyar i aplicar procediments d'auditoria de manera que li permeti obtenir evidència d'auditoria suficient i adequada per a poder aconseguir conclusions raonables en les quals basar la seva opinió". Per tant, as visites de la fase final englobaran el treball de camp durant aproximadament 15 dies en la societat cooperativa per a elaborar i sintetitzar les proves que es recolliran en el programa d'auditoria amb l'objectiu d'obtenir evidència sobre les proves descrites.

A més de l'execució de les proves, es realitzaran reunions amb diferents departaments per a recopilar informació, entre ells, amb l'equip directiu de la societat per a realitzar diferents qüestionaris, a fi d'obtenir informació sobre el funcionament, existències, diligències, informació de personal. Aquesta fase finalitzarà en les dependències de l'empresa amb la reunió de tancament, en el qual se'ls transmetrà les conclusions als administradors, a més es transmetrà a l'empresa el tipus d'informe que es redactarà en funció de les conclusions obtingudes, a l'espera dels fets posteriors.

S'estableix una última visita per a valorar els fets posteriors, ja que segons recull les NIA-ES 560 de 15 d'octubre de 2013 sobre "fets posteriors" en el seu apartat 4, estipula que:

"Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si los hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría y que requieran un ajuste de los estados financieros, o su revelación en éstos, se han reflejado adecuadamente en los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable; y reaccionar adecuadamente ante los hechos que lleguen a su conocimiento después de la fecha del informe de auditoría y que, de haber sido conocidos por el auditor a dicha fecha, le podrían haber llevado a rectificar el informe de auditoría".(NIA-ES 560, 2013).

Per tant en aquesta visita l'equip d'auditoria realitzarà els següents procediments de verificació de fets posteriors que recullen la NIA-ES 560 de 15 d'octubre de 2013 sobre fets posteriors:

- Revisió dels procediments establerts per la direcció.
- Lectura dels últims estats financers intermedis disponibles posteriors al tancament i, si es considera apropiat, dels pressupostos, projeccions financeres i econòmiques i altres informes de la direcció de l'entitat.
- Lectura de les actes de les Juntes Generals d'Accionistes, de reunions del Consell d'Administració, comitès executius i d'auditoria o qualsevol altre comitè pertinent, dutes a terme en el període posterior al tancament i recerca sobre els assumptes discutits d'importància significativa.



- Indagació i comentaris amb el personal i directius de l'entitat sobre l'existència de fets posteriors que poguessin tenir un efecte significatiu en els comptes anuals.
- Comprovació que la data de la carta amb les manifestacions de la Direcció de l'entitat auditada coincideix amb la data de l'informe d'auditoria, de manera que a mateixa cobreixi tots els fets posteriors que poguessin produir-se fins a aquesta data.
- Obtenció de confirmacions dels assessors legals de l'entitat auditada sobre litigis i reclamacions, que hauran de cobrir el màxim període posterior possible.

L'informe d'auditoria de l'exercici anterior es va emetre amb opinió favorable, és a dir, sense excepcions.

Les principals incidències detectades en l'exercici anterior van ser:

- No es té contractada una pòlissa d'assegurances que cobreixi el valor total de les existències.
- La societat realitza la provisió per deterioració de clients en funció d'uns paràmetres que té definits. En fets posteriors s'ha detectat en algun exercici, clients la insolvència dels quals s'ha manifestat i la Cia. no els ha provisionat.

Cal tenir en compte que per a les entitats de petita dimensió com és el nostre cas, l'equip d'auditoria pot estar format per un nombre reduït de persones, fins i tot existint una única figura de soci i cap d'equip alhora.

No obstant això, es continuarà mantenint els mateixos membres que en l'exercici anterior, i per tant, com es va comentar anteriorment, l'equip estarà format pel Soci, Cap d'Equip i Ajudant. Tot això per a agilitzar el treball per una qüestió de planificació o "Planning" i no haver d'allargar l'auditoria.

En aquesta auditoria no es requereix de la intervenció d'experts, ja que no estem davant situacions complexes.

L'assignació de temps per al Cap d'Equip i l'Ajudant seran 25 hores en fase preliminar, 113 hores per a la fase final i 30 hores per a la fase de fets posteriors. Respecte a les hores d'assignació del soci sumessin un total d'unes 25 hores aproximadament tenint en compte totes les fases. Per a la realització de l'inventari que assistirà el Cap d'Equip i l'Ajudant, s'espera que es realitzi en un temps d'unes 7 hores.

Els nostres honoraris pels serveis d'auditoria dels comptes anuals corresponents a l'exercici tancat el 31 d'agost de 2018, ascendeixen a 10.000 euros més I.V.A. corresponent. Aquests honoraris s'han fixat en funció del temps emprat en la realització del treball de l'auditoria de comptes anuals de l'exercici anterior. Una vegada calculat l'estimació de les hores planificades, a continuació veurem la rendibilitat d'aquests honoraris, tenint en compte el cost del preu / hores de l'equip d'auditoria que participarà en el treball, més les despeses que es puguin derivar de dietes i desplaçaments, el cost dels quals serà està inclòs dins dels nostres honoraris. A continuació poder veure mitjançant taula el càlcul del cost total per hores:

Taula 2: Càlcul dels costos estimats

	<i>Hores</i>	<i>Preu/Hora</i>	<i>Cost total</i>
SOCI	25	100 €	2.500 €
CAP D'EQUIP	88	40 €	3.520 €
AJUDANT	87	20 €	1.740 €
<b>TOTAL</b>	<b>200</b>		<b>7.760 €</b>

Font: Elaboració pròpia

S'estimen que les despeses en dietes i desplaçaments poden aconseguir prop dels 300 euros aproximadament, tenint en compte els dies i personal estimats en el calendari. Per tant, suposaria uns cost estimats de 8.060 euros aproximadament, que enfront dels honoraris facturats de 10.000 euros, ens faria obtenir una rendibilitat de 1.940 euros.

## 3. Pla d'Auditoria

### 3.1 Revisió del Control Intern de l'entitat

Segons la NIA-ES 315.4 de 15 d'octubre de 2013 en el seu apartat C, es defineix el control intern com:

“El procés dissenyat, implementat i mantingut pels responsables del govern de l'entitat, la direcció i un altre personal, amb la finalitat de proporcionar una seguretat raonable sobre la consecució dels objectius de l'entitat relatius a la fiabilitat de la informació financera, l'eficàcia i eficiència de les operacions, així com sobre el compliment de les disposicions legals i reglamentàries aplicables”. (NIA-ÉS 315, 2013).

Existeixen deficiències de control intern, segons la NIA-ES 265.6 de 15 d'octubre de 2013 en el seu apartat A, quan:

- Un control està dissenyat, s'implementa o opera de manera que no serveix per a prevenir, o detectar i corregir incorreccions en els estats financers oportunament.
- No existeix un control necessari per a prevenir, o detectar i corregir, oportunament, incorreccions en els estats financers.

#### a) *Estudi del Control Intern*

L'estudi del control intern de l'empresa per part dels auditors externs es realitzarà mitjançant entrevistes al personal i als cap de departament, sessions dirigides, enquestes, revisió de documents, procediments analítics i observacions. La utilització d'aquests mètodes ens permetrà identificar, documentar i mesurar la importància de cada control en forma precisa, havent d'estar la documentació ben organitzada i precisa.

La documentació dels controls interns és analitzada i documentada mitjançant diagrames de flux, manuals de polítiques i procediments, qüestionaris i descripcions narratives.

Amb la finalitat de realitzar un estudi i anàlisi del control intern de la cooperativa Catalana del Vi, s'analitzen en els manuals de procediments, amb l'objectiu de descriure els diferents cicles i posar de manifest les febleses de control intern o de procediments.

Els cicles són:

- Cicle ingressos i cobraments
- Cicle adquisicions i pagaments
  - ❖ Circuit de compres, despeses corrents i pagaments
  - ❖ Circuit d'inversions i pago
  - ❖ Circuit de nòmines
- Cicle inversió i finançament
  - ❖ Circuit de finançament
  - ❖ Circuit d'inversió financera
- Cicle de producció
- Cicle de tresoreria

A més de realitzar proves de compliment per a l'avaluació del control intern, s'utilitza un model de qüestionari que constitueix una eina per a l'avaluació del CI de l'auditoria, a l'efecte de realitzar una revisió del sistema, a fi de conèixer i comprendre els procediments i mètodes establerts per l'empresa.

### **3.2. Avaluació del Control Intern**

Finalitzat l'estudi i anàlisi dels manuals de procediments del control intern, es duu a terme l'avaluació per a comprovar que realment existeix aquest control intern i que s'aplica amb eficiència i continuïtat en els procediments analitzats anteriorment.

Per a avaluar el control intern s'utilitzaran proves de compliment que són elaborades a fi d'aconseguir evidència que els controls establerts per l'empresa i analitzats anteriorment, realment es posen en pràctica per a complir la política i el procediment de gestió dissenyat per la direcció de la companyia. L'objectiu de qualsevol prova de compliment és proveir als auditors d'una certesa raonable que un control en particular, sobre el qual l'auditor posa la seva confiança, està operant segons va percebre en l'avaluació preliminar, és a dir que el nivell de fiabilitat del control intern sigui igual al planificat.

Aquestes proves de compliment poden ser de dos tipus:

- Seleccionar un o diversos processos de l'empresa (vendes, compres, producció o altres) i verificar el compliment dels controls interns d'una transacció des del seu inici fins al final.
- Seleccionar una mostra que representi les principals transaccions d'un procés de l'empresa i comprovar que es compleixen els controls interns.

Quan es detecten errors o deficiències, s'identifiquen les principals febleses del sistema de control intern de l'empresa, per això caldrà identificar l'abast de les febleses oposades, estimant la materialitat dels efectes d'aquestes febleses en els estats financers de l'empresa.

La NIA-ES 260 de 15 d'octubre de 2013, al punt 5, estableix que un dels objectius de l'auditor és *comunicar adequadament als responsables de l'entitat i a la direcció les deficiències en el control intern identificades durant la realització de l'auditoria i que, segons el judici professional de l'auditor, tinguin la importància suficient per a merèixer l'atenció de tots dos*.

### **3.3. Revisió Analítica**

La NIA-ES 520 de 15 d'octubre de 2013, contempla com un dels mètodes d'obtenció d'evidència per l'auditor, l'aplicació de procediments analítics en el desenvolupament dels treballs d'auditoria de comptes, i defineix els procediments analítics com:

“A l'efecte de les NIA-ÉS, el terme procediments analítics significa avaluacions d'informació financera realitzades mitjançant l'anàlisi de les relacions plausibles entre dades financeres i no financers. Els procediments analítics també inclouen, en la mesura necessària, la recerca de les variacions o de les relacions identificades que siguin incongruents amb una altra informació rellevant o que difereixin dels valors esperats en un import significatiu”.  
(NIA-ÉS 520, 2013).

En la fase de planificació aquesta revisió analítica serveix per a identificar aquelles partides les variacions de les quals requereixin una explicació i un treball addicional que ha de planificar-se.

#### *a) Anàlisi Patrimoniales*

Aquest estudi de les masses patrimonials se centrarà en el balanç i el compte de pèrdues i guanys, per a identificar la situació patrimonial de l'empresa, comparant la informació obtinguda amb anys anteriors per a detectar variacions significatives i que puguin afectar la planificació de l'auditoria. A partir dels Estats Financers, s'han elaborat les següents taules per a procedir a l'anàlisi de l'evolució patrimonial

#### *b) Total Actiu*

En relació al total d'actiu, en el següent quadre es recullen les dades necessàries per a escometre l'anàlisi patrimonial de l'actiu de la societat vitivinícola, el qual està conformat en 2018 per 2.767.317,94 €. A continuació veurem l'estructura econòmica de la societat dels anys 2016, 2017 i 2018 i la variació d'un exercici respecte a l'anterior.

Taula 3. Estructura econòmica

	Exercici 2018	%	Exercici 2017	%	Exercici 2016	%	Variació 18/17	%	Variació 17/16	%
<b>ACTIU NO CORRENT</b>	1.231.773,22	44,51%	1.170.148,53	49,85%	1.201.969,35	56,15%	61.624,69	5,27%	-31.820,83	-2,65%
Immobilitzat intangible	14.961,81	0,54%	18.355,01	0,78%	23.723,61	1,11%	-3.393,20	-18,49%	-5.368,60	-22,63%
Immobilitzat Material	422.091,72	15,25%	357.073,84	15,21%	384.986,63	17,99%	65.017,89	18,21%	-27.912,79	-7,25%
Inversions financeres a llarg termini	794.719,68	28,72%	794.719,68	33,85%	793.259,11	37,06%	0,00	0,00%	1.460,56	0,18%
<b>ACTIU CORRENT</b>	1.535.544,73	55,49%	1.177.365,92	50,15%	938.626,32	43,85%	358.178,80	30,42%	238.739,60	25,43%
Existències	181.566,10	6,56%	257.821,42	10,98%	95.900,85	4,48%	-76.255,32	-29,58%	161.920,57	168,84%
Deutors comercials i altres comptes a cobrar	559.522,40	20,22%	378.321,48	16,12%	386.853,95	18,07%	181.200,92	47,90%	-8.532,47	-2,21%
Inversions financeres a curt termini	20.685,95	0,75%	27.792,68	1,18%	26.623,22	1,24%	-7.106,73	-25,57%	1.169,46	4,39%
Periodificacions a curt termini	260.584,64	9,42%	1.343,47	0,06%	-	0,00%	259.241,17	19296,40%	1.343,47	
Efectiu i altres actius líquids equivalents	513.185,63	18,54%	512.086,87	21,81%	429.248,31	20,05%	1.098,76	0,21%	82.838,57	19,30%
<b>TOTAL ACTIU</b>	<b>2.767.317,94</b>	<b>100,00%</b>	<b>2.347.514,45</b>	<b>100,00%</b>	<b>2.140.595,68</b>	<b>100,00%</b>	<b>419.803,49</b>	<b>17,88%</b>	<b>206.918,77</b>	<b>9,67%</b>

Font: Elaboració pròpia

L'actiu no corrent en l'exercici a auditar suposa el 44,51% del total d'actiu, estant conformat en gairebé la seva totalitat per immobilitzat material i inversions financeres a llarg termini. En 2018, s'ha produït un increment 5,27% respecte a 2017, en la seva major mesura produït per l'increment de l'immobilitzat material, el qual és una dada significativa, ja que es va produir disminució respecte a 2016 del 2,65%, per la qual cosa es dedueix que s'han produït altes d'immobilitzats durant 2017 que caldrà analitzar més endavant.

Les partides que conformen l'actiu no corrent són immobilitzat intangible, material i inversions a llarg termini, sent l'immobilitzat material la partida que presenta major variació, a causa de les altes d'immobilitzat que s'han efectuat durant l'any. La variació segons taules és de 65.017,89 €, a aquesta variació cal incloure l'amortització que s'ha produït en l'immobilitzat, per tant en aquesta partida se seleccionaran i verificaran les altes més significatives, a les quals es realitzaran proves de verificació com verificar que hi ha una albarà d'entrega del bé, una factura i un pagament associat.

En aquesta partida també es verificarà l'homogeneïtat, correcció i coincidència entre fitxes d'amortització i comptabilitat en l'amortització de l'immobilitzat material. A priori, l'import de la dotació d'amortització de l'exercici resulta raonable respecte a la de l'any anterior. A més es revisaran les assegurances contractades per a aquesta àrea i s'identificaran les càrregues financeres dels immobilitzats mitjançant sol·licitud de notes simples del registre de la propietat.

En relació al percentatge que suposen l'actiu no corrent en els anys analitzables, es produeix una pèrdua de pes de l'actiu no corrent en relació a l'actiu total, ja que ha passat del 56,15% en 2016 al 44,51% en 2018, això es tradueix en un increment de l'actiu no corrent però en menor mesura que l'increment registrat de l'actiu corrent. Els deutors comercials que és una partida de l'actiu corrent, sofreix una variació del 47,90% respecte a 2017, la qual cosa és molt significatiu de cara a incrementar el risc de la partida davant possibles impagaments, ja que en l'anterior auditoria no es va estimar aquesta variació; on caldrà considerar-ho en les següents fases de la planificació.

Els deutors comercials han incrementat a causa de la variació de "Clients per vendes i prestacions de serveis", els quals incrementen en 248.347,27€ respecte a 2017, sent aquesta partida la que origina l'increment dels deutors comercials, la qual cosa és una variació significativa, no esperada i rellevant per a la planificació d'auditoria d'aquest any de manera a incrementar les proves en aquesta partida.

Les proves d'auditoria de la partida de deutors comercials a causa del risc que presenta, es centrarà en obtenir evidència de la raonabilitat del saldo i que no existeixin deterioracions comercials no registrades per l'empresa. Una de les proves principals d'aquesta àrea és la circularització dels clients, amb la qual s'obté confirmacions dels saldos dels tercers, per a això es calcularà la grandària de la mostra de clients a circularitzar en la fase d'importància relativa. A més, s'analitzarà la variació dels saldos que componen el compte de clients per a identificar aquells amb una antiguitat superior a un exercici que puguin reflectir una deterioració comercial no registrada.

A més de la partida de "deutors comercials i altres comptes a cobrar", l'actiu corrent que suposa el 55,49% del total d'actiu, està compost per: "existències", "inversions financeres a curt termini", "periodificacions a curt termini" i "efectiu". La partida "d'existències" no presenta risc d'obsolescència, ja que el vi és un producte que com més anys tingui, millor serà el producte. Aquesta àrea pot presentar un cert risc en el tall d'operacions al tancament de l'exercici, causat per compres o vendes no comptabilitzades en l'exercici corresponent, duplicacions en registrar-les com a vendes o existències de l'empresa, existències en trànsit; per això es

revisaran els últims albarans de l'exercici a auditar i els primers de l'exercici següent tant de compres com de vendes. Quant a la partida de "periodificacions a curt termini", a causa de l'import significatiu del compte i l'augment que aquesta ha tingut en l'exercici 2018, es revisarà la seva correcta comptabilització sobre la base de la meritació i la documentació suport.

Finalment, l'àrea de tresoreria presenta una quantitat d'efectiu elevada en comparació amb la dimensió de l'empresa, per això s'identificarà quin import de tresoreria correspon a efectiu en caixa de l'empresa per a dur a terme un arqueig de caixa amb data pròxima a la del tancament d'exercici (31 d'agost de 2018) i seleccionar o no moviments haguts, ja que els saldos de tresoreria en comptes bancaris es comproven mitjançant la circularització d'entitats financeres i conciliacions d'extractes bancaris.

*c) Patrimoni net i Passiu*

En la següent taula es recullen les dades necessàries per a escometre l'anàlisi patrimonial del Total de Patrimoni Net i Passiu, dels exercicis 2016, 2017 i 2018:



Taula 4. Estructura financera

	Exercici 2018	%	Exercici 2017	%	Exercici 2016	%	Variació 18/17	%	Variació 17/16	%
<b>PATRIMONI NET</b>	1.982.278,38	71,63%	1.956.916,83	83,36%	1.860.983,38	86,94%	25.361,55	1,30%	95.933,45	5,15%
Fons Propis	1.963.458,32	70,95%	1.936.113,60	82,48%	1.840.001,26	85,96%	27.344,72	1,41%	96.112,34	5,22%
Capital	79.180,31	2,86%	79.028,72	3,37%	88.420,36	4,13%	151,59	0,19%	-9.391,64	-10,62%
Reserves	1.868.881,88	67,53%	1.752.440,59	74,65%	1.727.503,84	80,70%	116.441,28	6,64%	24.936,75	1,44%
Resultat de la cooperativa	15.396,13	0,56%	104.644,28	4,46%	24.077,06	1,12%	-89.248,16	-85,29%	80.567,23	334,62%
Subvencions, donacions y legats rebuts	18.820,06	0,68%	20.803,23	0,89%	20.982,12	0,98%	-1.983,17	-9,53%	-178,89	-0,85%
<b>PASIU NO CORRENT</b>	10.694,80	0,39%	10.915,15	0,46%	5.246,27	0,25%	-220,35	-2,02%	5.668,88	108,06%
Deutes a llarg termini	8.780,97	0,32%	8.780,97	0,37%	-	0,00%	0,00	0,00%	8.780,97	
Passius per impost diferit	1.913,83	0,07%	2.134,18	0,09%	5.246,27	0,25%	-220,35	-10,32%	-3.112,09	-59,32%
<b>PASIU CORRENT</b>	774.344,76	27,98%	379.682,47	16,17%	274.366,03	12,82%	394.662,29	103,95%	105.316,44	38,39%
Fons de formació i prom.coop. a curt termini	21.045,47	0,76%	36.003,83	1,53%	39.510,82	1,85%	-14.958,35	-41,55%	-3.506,99	-8,88%
Creditors com. i altres c. a pagar	402.592,59	14,55%	343.678,64	14,64%	234.855,21	10,97%	58.913,95	17,14%	108.823,43	46,34%
Periodificacions a curt termini	350.706,70	12,67%	-	-	-	-	350.706,70		0,00	
<b>TOTAL PATRIMONI NET Y PASSIU</b>	<b>2.767.317,94</b>	<b>100,00%</b>	<b>2.347.514,45</b>	<b>100,00%</b>	<b>2.140.595,68</b>	<b>100,00%</b>	<b>419.803,49</b>	<b>17,88%</b>	<b>206.918,77</b>	<b>9,67%</b>

Font: Elaboració pròpia

A data de tancament d'exercici 31/08/2018, el Patrimoni Net representa el 71,63% del total de Passiu, del qual el 99,05% són "fons propis", compost en gairebé la seva totalitat per "reserves". Això suposa com s'analitza més endavant una situació d'equilibri financer per a l'empresa, que genera capacitat d'endeutament, sent aquesta situació de menor risc per als accionistes i per a l'auditoria que s'està realitzant, ja que s'afrenta aquesta partida amb una altra perspectiva que si es trobarà en desequilibri financer on s'escometria un major nombre de proves de verificació, i on podria plantejar-se risc de continuïtat.

Referent al passiu no corrent destaca en el balanç perquè només conforma el 0.39% del total de Passiu, que és equival a 10.694,80€, tenint la major part del seu deute a curt termini. A priori això pot ser negatiu per a l'empresa, però analitzant ràtios com el Fons de Maniobra podem establir que la cooperativa es troba en una posició d'equilibri financer, sent aquesta dada important per al càlcul de la importància relativa a través de la Guia d'Actuació núm. 38 del ICJCE de desembre de 2014 (BOICAC 38).

El passiu corrent està compost per 774.344,76 € (27,98% del total de passiu) i aquest al seu torn en la seva majoria està conformat per "Creditors comercials i altres comptes a pagar" i "Periodificacions a curt termini", aquestes últimes eren inexistents en 2017- 2016, suposant en 2018 el 45,28% del passiu corrent, la qual cosa suposa una variació inusual, significativa i rellevant que serà objecte d'estudi en les diferents fases d'auditoria, entre elles en la planificació, igual que succeeix amb les "Periodificacions a curt termini" registrades en l'actiu corrent de la societat.

Quant als "Creditors comercials i altres comptes a pagar" conformen el 52,00% del passiu corrent, ja que la major part del finançament és a curt termini per part de proveïdors comercials. Entre 2017-2018 es produeix un increment dels creditors, que es tradueix en una variació percentual del 17,14% respecte a 2017, i en la seva major mesura aquesta variació es produeix per l'increment de la partida "Proveïdors empreses del grup i associades", amb una variació de 137.064,15€ respecte a 2017.

Tot l'anterior es tradueix en un increment del finançament a curt termini, el qual és una dada significativa a tenir en compte en les següents anàlisis, ja que com més gran sigui el finançament a curt termini major risc de desequilibri financer tindrà l'empresa. En presentar-se aquesta situació s'haurà de realitzar major nombre de mostres i proves, a causa del volum dels passius corrents, afectant el càlcul de la importància relativa.

#### d) Pèrdues i Guanys

En la següent taula es recullen les dades necessàries per a escometre l'anàlisi del compte de pèrdues i guanys, dels exercicis 2017 i 2018:

Taula 5. Compte de resultats

DESCRIPCIÓ DELS COMPTES	Exercici 2018	Exercici 2017
1.- Import net de la xifra de negocis	1.045.348,71	1.378.384,08
2.- Variació d'existències, productes acabats, en curs de fabricació	-171.182,56	1.290.882,86
4.- Aprovisionaments	-653.928,56	-934.721,88
5.- Altres ingressos d'explotació	56.981,44	52.222,81
6.- Despesa de personal	-168.058,45	-242.687,48
7.- Altres despeses d'explotació	-81.858,72	-181.488,48
8.- Amortització de l'immobilitzat	-27.298,30	-38.284,18

## Planificació d'un Treball d'Auditoria de Comptes Anuals d'una empresa Vitivinícola

9.- Imputació de subvencions d'immobilitzat no financer i altres	2.203,52	3.950,63
11. Altres resultats. Despeses excepcionals	-7.149,43	-4.650,68
<b>A) RESULTAT D'EXPLOTACIÓ (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11)</b>	<b>-4.942,35</b>	<b>32.903,46</b>
12.- Ingressos financers	22.007,28	87.612,02
13.- Despeses financeres	-777,14	-4.616,50
<b>B) RESULTAT FINANCER (12+13+14+15+16)</b>	<b>21.230,14</b>	<b>82.995,52</b>
<b>C) RESULTAT ABANS D'IMPOSTOS (A+B)</b>	<b>16.287,79</b>	<b>115.898,98</b>
17.- Impost sobre beneficis	-891,66	-11.254,69
<b>A-4) RESULTAT DE L'EXERCICI PROCEDENT D'OPERACIONS CONTINUADES</b>	<b>15.396,13</b>	<b>104.644,29</b>
<b>C) RESULTAT DE L'EXERCICI</b>	<b>15.396,13</b>	<b>104.644,29</b>

Font: Elaboració pròpia

En referència al compte de resultat de 2018, el "import net de la xifra de negocis" supera el milió d'euros però s'ha vist reduïda en 333.035,37€ el que suposa una variació percentual respecte a 2017 del 24,16%. Aquesta és una dada molt significativa, el qual haurem d'analitzar més endavant i en particular els factors que influeixen en aquesta disminució, com poden ser la crisi econòmica o pèrdua de competitivitat en el sector. Aquest fet és molt significatiu per a l'auditoria de l'empresa, ja que en els següents anys podrien produir-se pèrdues en l'empresa, i suscitar possibles irregularitats per a l'obtenció de beneficis per part de directiva, la qual cosa podria implicar algun tipus d'excepció en l'informe d'auditoria.

Quant a les despeses, l'empresa està seguint una política de disminució de despeses en els últims anys, els quals estan disminuint en quanties molt significatives, i a tenir en compte, com la de despeses de personal, que presenten risc pel fet que l'empresa no ha dotat cap provisió per possibles contingències que puguin ocasionar els acomiadaments. En aquesta partida es duren a terme comprovacions mitjançant quadris globals i proves de compliment, que ens determinarà el grau de fiabilitat d'aquesta partida, i si s'incompleixen algun dels paràmetres establerts en el control intern i conveni dels treballadors.

La major despesa que suporta l'empresa és la despesa per aprovisionament que representa el 62,56% de l'import de la xifra neta de negocis. L'any 2018 ha disminuït en 280.793,32€, la qual cosa suposa una variació percentual del 30,04% respecte a 2017. Aquesta variació s'ha degut en major mesura a la mala campanya de producció de raïm dels cooperativistes, els quals han vist minvada la seva producció per hectàrea, la qual cosa pot presentar un risc per falta d'existència. Aquesta partida serà objecte de revisions i comprovacions a causa del volum d'operacions que presenta, ja que poden suposar un elevat risc d'auditoria a causa del percentatge que representa en comparació amb la xifra neta de negocis.

Tot l'anterior es tradueix en una disminució del resultat d'explotació respecte a 2017 de 37.845,81€, el qual té una tendència decreixent des de 2016, ja que es va produir una variació del 126.444,28€ respecte a 2016.

En referència als resultats financers auditats s'ha produït una disminució amb una variació percentual del 74,42% respecte a 2017, ocasionant-se aquesta disminució per la forta disminució dels ingressos financers i en major mesura de les "participacions en instrument de patrimoni" que han sofert una variació percentual del 99,66% respecte a 2017, la qual cosa ha originat la forta disminució dels ingressos financers. En aquesta àrea caldrà prestar més atenció, ja que suposa un increment del risc d'auditoria a causa de la variació no esperada d'ingressos, com es pot apreciar en l'avaluació de revisió analítica realitzada.

Quant al resultat de l'exercici en els anys analitzats tenen resultats positius sent en 2018 el resultat de l'exercici de 15.936,13€. Aquest resultat ha sofert una forta disminució en relació a 2017, el qual era de 104.644,28€, per ho suposa una variació percentual del 85,29%, sent aquest una dada molt significativa des del punt de vista dels socis cooperativistes i de l'auditoria.

A partir d'aquest resultat de l'exercici s'obté informació necessària per a conèixer el tram percentual que s'ha d'aplicar per al càlcul de la importància relativa que estableix la Guia d'Actuació núm. 38 del ICJCE de desembre de 2014, per això com l'empresa es troba en beneficis se li aplicarà un tram entre el 5-10%.

### **3.4. Revisió del Risc Global d'Auditoria.**

Segons la NIA-ES 200 de 15 d'octubre de 2013 *El risc d'auditoria és funció del risc d'incorrecció material i del risc de detecció (...) Risc d'incorrecció material: risc que els estats financers continguin incorreccions materials abans de la realització de l'auditoria. El risc comprèn dos components, descrits de la següent manera, en les afirmacions: risc inherent i risc de control.*

#### a) Risc Inherent

És la susceptibilitat dels estats financers a l'existència d'errors o irregularitats significatius, originaris de l'activitat econòmica o negoci de l'empresa, abans de considerar l'efectivitat dels sistemes de control que aplica l'empresa.

Els factors bàsics que determinen l'existència del risc inherent són:

- La naturalesa de l'activitat de l'entitat.
- El tipus d'operacions i la seva complexitat.
- Volum de transaccions.
- La naturalesa dels seus productes i/o serveis.
- La situació econòmica - financera de l'entitat.
- L'organització de la direcció i els seus recursos humans.
- Integritat de la direcció i qualitat dels recursos que l'entitat posseeix.
- Procediments i principis comptables que aplica l'entitat.

Relacionant l'anàlisi del coneixement del negoci i sector de la cooperativa, amb els estats financers més importants examinats en la revisió analítica, s'han detectat els següents riscos inherents.

Podríem fixar també que la situació econòmica que travessa el país, augmenta el risc degut a la morositat dels comptes a cobrar a conseqüència de l'empitjorament de la situació financera de clients i deutors, la qual ha afectat l'empresa que estem estudiant. Respecte a aquesta nova amenaça, l'Institut Censors Jurats de Comptes d'Espanya va redactar la Circular E03/2009 de 2009 sobre "Riscos d'auditoria davant la crisi economicofinancera".

Quant al sector vitivinícola suporta una disminució en el volum de transaccions a causa de la crisi econòmica i als canvis estructurals, entre ells la forta retracció del consum de vins als països tradicionals, la diversificació de l'oferta, l'aparició de nous mercats i, principalment, nous competidors.

En referència a l'empresa, el volum de la xifra neta de negoci ha disminuït un 26,00% respecte a 2016, a causa de la menor demanda, veient-se contrarestat amb l'increment de preus a causa de les exportacions comunitàries. A més, s'intenta introduir el producte a nous mercats com l'americà, però troba barrera en el canvi de moneda Dòlar-Euro, ja que mentre l'euro segueixi fort li resultarà més car als compradors que es mouen en el mercat dòlar el poder adquirir els nostres vins en relació amb la d'altres països competidors.

En referència a la naturalesa del producte, les vinyes són un tipus de cultiu molt sensible als canvis climàtics, la qual cosa sens dubte afecta a les condicions climàtiques i de vida de les plantes i, per descomptat, això afecta a la qualitat dels vins. A més, aquests factors mediambientals afecten la productivitat de l'empresa i a la qualitat dels brous. En la cooperativa es pot observar que el volum d'aprovisionament en l'últim any ha disminuït un 30,04% respecte a 2017, a causa d'una mala collita de raïm, ja que la producció d'aquests cultius és molt canviant, tant en quantitat com en qualitat.

La gamma de productes de la societat estan molt centralitzats en tres tipus de productes, com són la camamilla, amontillat i fi, encara que el producte estrella de la cooperativa és la camamilla. La cooperativa no té establert un departament o equip de professionals que es dediquin a la innovació en nous productes que sol·liciten el mercat, com si ho fan els competidors de la regió, els quals estan elaborant nous vins que tenen millor acollida que la camamilla a causa de la menor graduació alcohòlica. Des d'aquest punt de vista l'empresa està perdent potencial de mercat i captació de nous nínxols de mercats, la qual cosa suposa una pèrdua de competitivitat.

Es procedeix a avaluar els riscos inherents detectats de la societat, a través del qüestionari de la guia REGA núm. 16 i 19 sobre el risc inherent, que avalua els factors que incrementen o disminueixen el risc. Les respostes es cataloguen amb una "S", per a les respostes afirmatives; una "N", per a les negatives, o "NP", si la qüestió plantejada no concorre en l'empresa. Segons la mena de respostes que s'hagi triat (estimacions), la taula de la guia REGA núm. 16 i 19 estableix mitjançant fórmules, el valor de risc de cada àrea, determinant un Risc Inherent Global de 0,39 sent un valor de risc BAIX segons estableix la següent taula:

Taula 10: Valor del risc

Valor	Risc
DE 0,30 A 0,50	Baix
DE 0,51 A 0,70	Mig
DE 0,71 A 0,90	Alt

Font: Taula Guia REGA nº 16 y 19

b) Risc de control

És la possibilitat que encara que existissin errors d'importància no fossin detectats pels sistemes de control intern de l'entitat, és per això la necessitat i rellevància que una administració tingui en constant revisió, verificació i ajustos els processos de control intern. Quan existeixen baixos nivells de riscos de control és perquè s'estan efectuant o estan implementats excel·lents procediments per al bon desenvolupament dels processos de l'organització. Entre els factors que determina aquest tipus de risc són els sistemes d'informació, comptabilitat i control.

Amb anterioritat s'havia realitzat un estudi i avaluació adequat del control intern, que comprenia el pla d'organització i el conjunt de procediments que asseguraven que els actius estaven degudament protegits, que els registres comptables eren fidels i que l'activitat de l'entitat es desenvolupava eficaçment, segons les directrius de la direcció.

En els annexos del treball es troba un estudi i anàlisi del control intern de la cooperativa Catalana del Vi, en el qual es detalla les directrius dels principals procediments de l'empresa. A més, s'adjunta un model de qüestionari de revisió del control intern, que s'empra i utilitza per a avaluar el control intern i per a avaluar el risc de control intern per a cada àrea i en general. Les respostes van ser catalogades amb una "S", per a les respostes afirmatives; una "N", per a les negatives, o "NP", si la qüestió plantejada no concorre en l'empresa.

Segons la mena de respostes que s'ha seleccionat (estimacions), la taula de la guia REGA núm. 16 i 19 estableix mitjançant fórmules el valor de risc de cada àrea, determinant un Risc Agregat de Control Intern final de 0,43 sent un valor de risc BAIX segons estableix la taula de la Guia REGA. A més s'estableix el risc per cada àrea i en general, establint-se entre valors baix i mitjà.

c) Risc de Revisió Analítica

El risc de Revisió Analítica es defineix com la probabilitat que no es detectin errors substancials a través de l'anàlisi analítica dels estats financers, entenent-se per procediments analítics l'anàlisi de ràtios i tendències significatives, incloent la corresponent recerca de partides i fluctuacions que no siguin coherents amb una altra informació rellevant o que es desviïn substancialment dels imports previstos o estimats.

S'efectua una avaluació del risc de revisió analítica a través del qüestionari de la guia REGA núm. 16 i 19 sobre la revisió analítica, al qual es procedeix a respondre amb tres tipus de respostes, "S", per a les respostes afirmatives; una "N", per a les negatives, o "NP" si la qüestió plantejada no concorre en l'empresa.

Segons la mena de respostes seleccionada (estimacions), la taula de la guia REGA núm. 16 i 19 estableix mitjançant fórmules el valor de risc de cada àrea, determinant un Risc de Revisió Analítica de 0,39 sent un valor de Risc BAIX segons estableix la taula de la Guia REGA. L'avaluació es realitza a nivell general de l'empresa, a nivell de balanç i a nivell del compte de pèrdues i guany, determinant-se un valor per a cada àrea.

d) Risc de Detecció

És el risc on qualsevol error d'importància que existeixi en els estats financers no es detecti amb els procediments d'auditoria seleccionats pels auditors. Aquests procediments, van dirigits a reduir el Risc de Detecció, per això l'auditor ha d'avaluar prèviament i adequadament els riscos inherents i de control intern de cadascuna de les partides que conformen els estats comptables de l'entitat auditada, per a poder determinar així l'abast de les proves d'auditoria a realitzar. Així que, quant menors siguin el risc inherent i el risc de control intern, menor serà l'abast de les proves d'auditoria.

L'avaluació dels riscos de detecció de la cooperativa s'estableix mitjançant fórmules i es procedeix al seu càlcul en l'apartat següent de la importància relativa que es basa en la Guia REGA núm. 16 i 19, per a desenvolupar posteriorment un programa d'auditoria, determinant l'abast de les proves que el componen en funció del risc de cada partida. A continuació podem veure el valor de cadascun dels riscos anteriorment esmentats:

*Tabla 11: Valor del risc*

<b>Risc</b>	<b>Valor</b>
Risc inherent	Bajo
Risc control	Bajo
Risc revisió analítica	Bajo

*Font: Elaboració pròpia*

### **3.5. Importància Relativa.**

La NIA-ÉS 320 de 15 d'octubre de 2013, sobre la Importància relativa o Materialitat en la Planificació i Execució de l'Auditoria, defineix la importància relativa com la xifra o xifres determinades per l'auditor, per sota del nivell d'importància relativa establerta per als estats financers, a fi de reduir a un nivell sota la probabilitat que la suma de les incorreccions no corregides i no detectades superi la importància relativa determinada per als estats financers.

A fi de desenvolupar aquest concepte, així com de fixar unes pautes que serveixin de guia a l'auditor es van redactar i van publicar la NIA-ÉS sobre el concepte de "importància relativa". L'objectiu d'aquesta Norma és establir, en relació amb el concepte de "importància relativa", unes bases que ajudin l'auditor a planificar i avaluar l'efecte que sobre el seu informe poden tenir les incidències que, en el seu cas, resultin de les seves comprovacions.

Per al càlcul de la importància relativa en l'emissió de l'informe, hem considerat els paràmetres proposats en l'annex Guia d'actuació sobre Importància relativa o Materialitat núm. 38 del ICJCE de desembre de 2014.

- a) Avaluació de l'empresa i selecció dels paràmetres base:

La Guia d'Actuació núm. 38 de desembre de 2014, en el seu annex I, divideix les empreses en 5 tipus de situacions per a calcular els ajustos que afecten al resultat de l'exercici.

De les cinc situacions previstes a l'annex, es selecciona "Empresa amb beneficis normals", en obtenir-se resultats positius en l'exercici auditat i en els anys anteriors analitzats, no considerant les altres situacions al no tractar-se d'una empresa amb pèrdues o en punt mort o amb baix nivell de rendibilitat, en desenvolupament, no lucrativa o Pyme.

En el cas que ens ocupa, l'entitat és una societat cooperativa dedicada a l'elaboració i comercialització de vins. Es tracta d'un sector amb una evolució positiva al nostre país i en creixement i expansió, i encara que aquesta cooperativa en els últims exercicis ha disminuït la seva xifra de vendes, continua presentant resultats positius.

Financerament, la Societat és una entitat que presenta un fons de maniobra molt positiu i el seu patrimoni net representa aproximadament un 71% del total del passiu. Quant a creditors tercers, cal destacar que la Societat no té deute amb entitats de crèdit.

Per tant, entenem que els principals usuaris tercers interessats en els estats financers de la Societat serien principalment els proveïdors d'aquesta.



A continuació procedirem a realitzar el càlcul de la materialitat tenint en consideració la recomanació de la NIA-ÉS 320 de 15 d'octubre de 2013, en el seu Apartat 7:

“La determinació d'un percentatge a aplicar a una referència triada implica l'aplicació del judici professional. Existeix una relació entre el percentatge i la referència triada, de tal manera que un percentatge aplicat al benefici abans d'impostos de les operacions continuades serà en general major que el percentatge que s'apliqui als ingressos ordinaris totals. Per exemple, l'auditor pot considerar que el cinc per cent del benefici abans d'impostos de les operacions continuades és adequat per a una entitat amb finalitats de lucre en un sector industrial, mentre que pot considerar que l'un per cent dels ingressos ordinaris totals o de les despeses totals és apropiat per a una entitat sense fins de lucre. No obstant això, segons les circumstàncies, poden considerar-se adequats percentatges majors o menors”. (NIA-ÉS 320, 2013).

Sobre la base de la Guia d'actuació núm. 38 de desembre de 2014, considerem que es tracta d'una empresa en creixement i amb beneficis normals. Per tant, considerem que el paràmetre més representatiu i sobre el qual haurien de prendre decisions els usuaris raonables de la informació financera hauria de ser el “Import net de la Xifra de negocis” o dels ingressos totals ordinaris, ja que és el principal indicatiu de si la Societat està aconseguint volums d'activitat suficients.

L'import net de la xifra de negocis és d'1.045.348,71 euros. En aplicació del nostre judici professional i de l'experiència de les auditories anteriors, així com de les condicions econòmiques generals del sector i de la Societat, considerem l'aplicació d'un 2,5% sobre el total de la xifra de facturació per al càlcul de la materialitat:

Import net de la xifra de negocis:	1.045.348,71 euros
%	2,50 %
<b>Xifra d'importància relativa</b>	<b>26.133,71 euros</b>

En l'exercici anterior la xifra d'importància relativa va ser de 34.459,60 euros.

A més del càlcul de la importància relativa per als estats financers en conjunt, tal com estipula la NIA-ÉS 320 de 15 d'octubre de 2013, en el punt 9, hem de calcular la xifra d'importància relativa en l'execució del treball que la defineix de la següent manera:

“A l'efecte de les NIA-ÉS , la importància relativa o materialitat per a l'execució del treball es refereix a la xifra o xifres determinades per l'auditor, per sota del nivell de la importància relativa establerta per als estats financers en el seu conjunt, a fi de reduir a un nivell adequadament sota la probabilitat que la suma de les incorreccions no corregides i no detectades superi la importància relativa determinada per als estats financers en el seu conjunt. En el seu cas, la importància relativa per a l'execució del treball també es refereix a la xifra o xifres determinades per l'auditor per sota del nivell o nivells d'importància relativa establerts per a determinats tipus de transaccions, saldos comptables o informació a revelar”. (NIA-ÉS 320, 2013).

Per a determinar l'import estimat d'errors, utilitzant el judici professional i els tipus d'incorreccions identificades en auditories anteriors, considerem raonable establir la xifra d'Importància Relativa per a l'execució del treball en un 85% de la xifra d'IR Global, amb el que quedarà establerta en 22.213,65 euros. Aquesta estimació s'estableix una vegada que hem considerat com BAIX el risc inherent i BAIX el risc de control basant-nos en els següents arguments:

- Risc inherent:
  - La societat no opera en una activitat d'alt risc.
  - No existeix complexitat comptable en les seves transaccions.
  - El Departament de Comptabilitat té coneixement i capacitat suficient per a fer les seves tasques.
  
- Risc de control:
  - Existeixen controls administratius adequats per als processos aplicats.
  - Els resultats obtinguts en exercicis anteriors en realitzar diferents proves de control intern han estat satisfactoris.
  - No s'han detectat incidències significatives en exercicis anteriors.

L'import per sota del qual les incorreccions es consideren clarament insignificants s'ha estimat en un 10,00% de la xifra d'IR dels estats financers en conjunt, amb el que quedarà establerta en 2.221,36 euros. La NIA-ÉS 320 de 15 d'octubre de 2013, sobre la Importància Relativa en l'apartat A.1 estipula que:

“L'auditor aconsegueix una seguretat raonable mitjançant l'obtenció d'evidència d'auditoria suficient i adequada per a reduir el risc d'auditoria a un nivell acceptablement baix. El risc d'auditoria és el risc que l'auditor expressi una opinió d'auditoria inadequada quan els estats financers contenen incorreccions materials. El risc d'auditoria és funció del risc d'incorrecció material i del risc de detecció. La importància relativa i el risc d'auditoria es tenen en compte al llarg de l'auditoria”. (NIA-ÉS 320, 2013).

Per al càlcul de l'Error Tolerable la guia REGA núm. 16 i 19 estableix que l'experiència de l'auditor és determinant, estipulant tres categories de risc màxim assumible per l'auditor, sent en aquesta auditoria un segon any:

- Primer any d'auditoria. Risc d'auditoria 10% i nivell de confiança 90%
- Segon any d'auditoria. Risc d'auditoria 6% i nivell de confiança 94%
- Tercer any d'auditoria. Risc d'auditoria 4% i nivell de confiança 96%

Havent-se determinat els nivells de risc en apartats anteriors d'aquest treball s'obté el següent quadre que ens mostra els nivells de risc per al seu posterior càlcul del risc de detecció:

Quadre 5. Valors assignats a la revisió del risc.

		Risc Baix
Risc	Tipus	De 0,30 a 0,50
RI	Risc inherent	0,39
RCI	Risc de control intern	0,43
RRA	Risc de revisió Analítica	0,39
RMS	Risc mostreig substantiu o detecció	0,37

$$RMS = RA / (RI \times RCI \times RRA)$$

Font: Elaboració pròpia

Segons la guia REGA núm. 16 i 19, determina que el coeficient ponderat de l'error tolerable es calcula obtenint la mitjana dels riscos recollits en l'anterior taula i el risc d'auditoria, sumant-se a la mitjana aritmètica la unitat. Per tant el coeficient ponderat d'error tolerable per a l'auditoria de la Societat Cooperativa Catalana del Vi és de 1,33, obtenint-se els següents errors tolerables per al compte de resultats i de balanç a partir dels nivells de precisió del compte de resultats i balanç, seleccionant-se a judici professional l'import intermedi.

### 3.6. Programa d'Auditoria i risc per afirmacions

Les NIA-ÉS 330 de 15 d'octubre de 2013, sobre la resposta de l'Auditor als Riscos Valorats, estableix en el punt 6 *L'auditor dissenyarà i aplicarà procediments d'auditoria posteriors la naturalesa de la qual, moment de realització i extensió estiguin basats en els riscos valorats d'incorrecció material en les afirmacions i responguin a aquests riscos.*

Quant a la preparació de les respostes als riscos detectats, la NIA-ÉS 330 de 15 d'octubre de 2013, estableix en el punt 8 el següent:

"L'auditor dissenyarà i realitzarà proves de controls amb la finalitat d'obtenir evidència d'auditoria suficient i adequada sobre l'eficàcia operativa dels controls rellevants si: (a) la valoració dels riscos d'incorrecció material en les afirmacions realitzada per l'auditor comporta l'expectativa que els controls estiguin operant eficaçment (és a dir, per a la determinació de la naturalesa, moment de realització i extensió dels procediments substantius, l'auditor té previst confiar en l'eficàcia operativa dels controls); o (b) els procediments substantius per si mateixos no poden proporcionar evidència d'auditoria suficient i adequada en les afirmacions". (NIA-ÉS 330, 2013).

En funció de la informació analitzada anteriorment, s'ha elaborat un programa d'auditoria per a la Societat Cooperativa Catalana del Vi el més complet possible que s'adjunta com a annex.

Sobre la base de la nostra experiència, al coneixement que tenim de l'empresa del treball realitzat en l'exercici anterior i de la planificació realitzada, considerem les següents àrees amb un risc més elevat: existències, deutors comercials, periodificacions i xifra d'ingressos.

Atenent a l'esmentat anteriorment, l'àrea d'existències presentarà els seus riscos en obsolescència, ja que aquests productes poden incrementar la seva acidesa, i fins i tot convertir-se en un subproducte com és el vinagre, el qual el valor d'aquestes existències és molt de menor. Els procediments que utilitzarem per a verificar si existeixen productes en mal estat, obsolets o de lent moviment seran:

Del resultat obtingut de l'inventari físic, determinarem si s'han detectat problemes sobre l'esmentat anteriorment. En cas afirmatiu, analitzarem com han estat tractats i quin ha estat el seu reflex en els registres de l'inventari.

- Efectuarem comparacions d'aquesta mena de productes amb els detectats l'any anterior.
- Desenvoluparem proves de revisió analítica sobre rotacions per famílies, tipus de producte, etc.
- Finalment, sol·licitarem informació de rotació dels productes i per antiguitat de permanència en les existències.

D'altra banda, l'àrea de deutors comercials com s'ha comentat en punts anteriors, la seva variació respecte a l'exercici anterior ha estat molt significativa, ja que aquesta partida s'ha vist incrementada. Per tant, aquesta àrea pot presentar elevats índexs de morositat, sent vital el seu estudi i la seva dotació per la societat. Els procediments que utilitzarem seran els següents:

- Obtindrem un llistat de clients i comptes a cobrar per antiguitat del deute i verificarem amb els responsables, la probabilitat de cobrament dels saldos.
- A més s'identificarà l'existència de clients que es trobin en situació concursal.
- De l'anàlisi efectuada, quantificarem la deterioració que seria necessari al tancament, el compararem amb la deterioració imputada per la Societat, i determinarem l'existència d'ajustos en cas que les diferències sorgides siguin significatives.

Una altra àrea que identifiquem com un possible major risc, són les periodificacions que, fins a l'exercici 2017 eren gairebé inexistent i a data de tancament en 2018, aquestes partides s'han incrementat considerablement. Per això, caldria identificar la naturalesa del compte, i la seva correcta comptabilització i meritació.

I finalment, l'àrea de xifres d'ingressos es considera una partida amb un risc significatiu, ja que a causa de la nostra experiència en auditories anteriors d'altres mercantils, aquesta àrea sempre presenta un risc a tractar.

### **3.7. Recopilació de les principals característiques de la planificació**

A continuació es detallen de forma molt resumida les principals característiques de l'encàrrec a realitzar:

- Tipus de societat: Cooperativa agrícola catalana
- Sector: Vitivinícola
- Tipus de comptes: Abreujades
- Normativa auditoria: NIA-ÉS
- Any d'auditoria: Segon
- Auditoria interna: no
- Equip de treball: Soci – cap d'equip – ajudant
- Hores planificades: 200 h
- Risc inherent: Baix
- Risc control: Baix
- Risc detecció: Baix
- Importància relativa: Global 26.133€ / Ex. Treball 22.213€
- Revisió analítica: conclusions favorables
- Riscos específics: Els principals riscos per afirmacions són:
  - o Morositat clients
  - o Obsolescència existències
  - o Periodificacions actiu i passiu
  - o Xifra de negocis
- Calendari planificat: si

Una vegada realitzada la planificació de l'auditoria, podem concloure que com a proposta de millora hem reduït un 15% les hores planificades respecte a les hores realitzades en l'exercici anterior, la qual cosa, millora la rendibilitat de l'equip de l'auditoria.

## 4. Conclusions

S'ha desenvolupat un estudi de planificació d'auditoria de comptes sobre un cas pràctic que pren com a exemple una Societat Cooperativa Vitivinícola Catalana.

El treball engloba diverses anàlisis des de l'inici, amb una introducció amb paràmetres d'auditoria, fins a l'elaboració d'un programa d'auditoria on es recullen les proves a realitzar per l'equip d'auditoria.

S'ha triat com a exemple una empresa que emet comptes anuals abreujats, que no supera els límits d'auditoria establerts en la Llei d'Auditoria, però que en els seus estatuts té establert que els comptes anuals de la societat hauran de ser auditades per una empresa auditora externa en funció de la Llei 12/2015, de 9 de juliol de 2015, de Societats Cooperatives de Catalunya, en el seu article 66 sobre auditories de comptes i la Llei 27/1999, de 16 de juliol de 1999, de Cooperatives. Després d'una petita anàlisi es conclou que les empreses amb aquest requeriment en els estatuts està poc present en el sector vitivinícola, ja que el cost d'auditar-se és molt elevat per a la grandària en si de les empreses.

També hauríem de fer menció que les cooperatives són agrupacions de persones que realitzen una mateixa activitat i doncs amb l'excedent que tenen de producte realitzen una societat.

En referència al potencial de l'empresa, és petit en comparació amb unes altres del mateix sector les quals tenen major capacitat productiva i comercial. Moltes d'aquestes s'han llançat a la producció de nous tipus de vins de menor graduació per a captar nous mercats d'una societat cada vegada més conscienciada amb les taxes d'alcohol, on actualment la Societat Catalana del Vi no competeix en aquest mercat perquè no té medis per a poder fer front a aquesta producció.

Des del punt de vista de l'anàlisi econòmic-financer de la societat, es conclou que l'empresa està en una posició d'equilibri, la qual cosa és símptoma d'estabilitat en aquests moments de crisi pels quals travessa, tant el sector com el país en si, no diem crisi econòmica total sinó que també cada cop hi ha més competència o competidors del sector i diferenciar el producte és una gran lluita. No obstant això, caldrà fer un seguiment en exercicis futurs sobre el descens de vendes que la societat ha tingut en els últims exercicis.

El sector vitivinícola a Espanya suporta una disminució del volum de transaccions a causa dels canvis estructurals, entre ells la forta retracció del consum de vins als països tradicionals, la diversificació de l'oferta, l'aparició de nous mercats i, principalment, nous competidors.

Des del punt de vista del risc que suposa per a l'equip d'auditoria, l'empresa presenta un risc d'auditoria baix, la qual cosa permet que l'equip d'auditoria tingui major nivell de confiança en l'Informe de la societat, a més de posseir coneixements previs per ser una segona auditoria.

El càlcul de la importància relativa i avaluació del risc s'ha basat aquest treball en la NIA-ÉS 320 de 15 d'octubre de 2013 i en l'eina que facilita la Guia d'actuació núm. 38 als auditors de desembre de 2014. Segons experiència de cada auditor, la materialitat es pot calcular establint diferents índexs de riscos segons el punt de vista de l'auditor, ja que la planificació la dirigeixen i determinen els auditors amb més experiència en l'equip degut a la seva dificultat i la responsabilitat que suposa per al treball d'auditoria i per a l'emissió de l'informe.

Com a conclusions personals, aquesta planificació m'ha proporcionat un repte en la meua carrera formativa, ja que he hagut d'elaborar una planificació d'auditoria de comptes anuals, sent aquesta feina una feina de cap d'equip d'auditoria amb més experiència, la qual cosa m'ha servit per a millorar els meus coneixements sobre les NIA-ÉS 200, 300, 315, 320, 330 totes elles de 15 d'octubre de 2013 i altres, que em seran de gran utilitat en el dia a dia del meu treball i em permetran ascendir en l'organigrama jeràrquic de la firma on estic treballant actualment.

Quant a coneixements, m'ha permès conèixer un sector molt arrelat a la nostra comarca com és el sector vitivinícola, proporcionant-me multitud de coneixements sobre normatives, reglaments i directrius i sobre cooperatives, que no és una societat molt auditada, normalment.

## 5. Valoració i autoavaluació

La realització d'aquest treball m'ha servit per a ampliar els meus coneixements sobre la planificació d'una auditoria ja que aquesta feina normalment n'és el responsable qui realitza aquestes tasques, la planificació i els riscos que té l'entitat.

Referent al treball, considero que és i ha estat un treball molt complet i complex, ja que he hagut de dedicar moltes hores i sobretot buscar informació sobre el sector, sobre les cooperatives i a més, llegir-me les NIES per a poder fer la planificació com hauria de ser, però considero que m'ha servit per ampliar alhora els meus coneixements sobre la meua feina.

Els inconvenients que m'he pogut trobar és que la informació és molt densa i de vegades m'ha costat processar-la ja que molts cops les lleis són interpretables. A més, a causa de l'estat d'alarma permanent que estem vivint per la Covid 19, potser m'hagués agradat enfocar alguna part més pràctica però ha sigut pràcticament impossible.

A nivell personal, considero que la realització d'aquesta planificació ha fet que desenvolupi i adquireixi noves competències, entre les quals podria destacar: planificar, gestionar i avaluar els riscos d'altres entitats o altres sectors i amb més experiència poder utilitzar adequadament la informació per a fer planificacions d'auditoria de qualsevol tipus d'entitat i sector.

Voldria agrair a les meves companyes de firma pel suport, aclariments i suggeriments donats durant el transcurs d'aquest treball, així com a la UOC i agrair també als meus pares, familiars i amics per la seva paciència.

## 6. Bibliografia

- BOICAC nº 96, *Consulta sobre el cómputo a aplicar y los efectos en relación con la obligación de auditoría de los nuevos parámetros incorporados por la ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, a los artículos 257 y 263 de texto refundido de la ley de sociedades de capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio (TRLSC), referentes a la formulación de cuentas anuales abreviadas y a la obligación de someter a auditoría las cuentas anuales de las sociedades mercantiles respectivamente*. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 96 de Diciembre 2013.
- BOICAC nº 95, *Norma Internacional de Auditoría 300 sobre "Planificación de la Auditoría de Estados Financieros" que se publican mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013*. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 95 de diciembre de 2013.
- Circular nº E 03/2009 *del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España sobre el Riesgos de auditoría ante crisis económico-financiera*. Instituto de Censores Jurados de España (ICJCE) de 29 de enero de 2009.
- Guía de Actuación nº 38 sobre *Importancia relativa o materialidad*. Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, diciembre de 2014.
- Guía REGA nº 16 sobre *Importancia Relativa y Riesgo en Auditoría*. Registro General de Auditores de Cuentas, 10 de febrero de 2009.
- Guía REGA nº 19 sobre *aplicación práctica de la Guía 16 sobre Importancia Relativa y Riesgo en Auditoría*. Registro General de Auditores de Cuentas, 10 de febrero de 2009.
- Ley 12/2015, de 9 de julio, *de Cooperativas*. Boletín Oficial del Estado, de 14 de agosto de 2015, núm. 194.
- Ley de Sociedades de Capital *que se aprueba mediante el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio*. Boletín Oficial del Estado, de 3 de julio de 2010, núm. 161.
- Ley 22/2015, de 20 de julio, *de Auditoría de Cuentas*. Boletín Oficial del Estado, de 21 de julio de 2015, núm. 173.
- Ley 14/2013, de 27 de septiembre, *de apoyo a los emprendedores y su internacionalización*. Boletín Oficial del Estado, de 28 de septiembre de 2013, núm. 233.
- Ley 12/2015, de 9 de julio, *de cooperativas*. Diario Oficial de la Generalitat de Catalunya de 16 de julio de 2015, núm. 6914.
- NIA-ES 210, *sobre Acuerdos de los términos del encargo de auditoría* que se publican mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 95. Boletín Oficial del Estado, 13 de noviembre de 2013.



- NIA-ES 220, sobre *Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros* que se publican mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 95. Boletín Oficial del Estado, 13 de noviembre de 2013.
- NIA-ES 260, sobre *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad* que se publican mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 95. Boletín Oficial del Estado, 13 de noviembre de 2013.
- NIA-ES 315, sobre *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la Entidad y de su entorno* que se publican mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 95. Boletín Oficial del Estado, 13 de noviembre de 2013.
- NIA-ES 200, sobre *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la Auditoría de conformidad con las NIA-ES* que se publican mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 95. Boletín Oficial del Estado, 13 de noviembre de 2013.
- NIA-ES 520, sobre *Procedimientos Analíticos* que se publican mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 95. Boletín Oficial del Estado, 13 de noviembre de 2013.
- NIA-ES 330, sobre *Respuestas del auditor a los riesgos valorados* que se publican mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 95. Boletín Oficial del Estado, 13 de noviembre de 2013.
- NIA-ES 560, sobre *Hechos posteriores al cierre* que se publican mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 95. Boletín Oficial del Estado, 13 de noviembre de 2013.
- NIA-ES 550, sobre *Evidencia de Auditoría* que se publican mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 95. Boletín Oficial del Estado, 13 de noviembre de 2013.
- NIA-ES 265, sobre *Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad* que se publican mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 95. Boletín Oficial del Estado, 13 de noviembre de 2013.
- NIA-ES 320, sobre *Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría* que se publican mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013. Boletín oficial del instituto de contabilidad y auditoría de cuentas nº 95. Boletín Oficial del Estado, 13 de noviembre de 2013.

- Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre, *por la que se aprueban las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas*. Boletín Oficial del Estado, de 29 de diciembre de 2010, núm. 316.
- Plan General de Contabilidad que se aprueba mediante el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre. Boletín Oficial del Estado, de 20 de noviembre de 2007, núm. 278
- Real Decreto de 18 de julio, *por el que se publica el Código de Comercio*. Boletín Oficial del Estado, de 16 de Octubre de 1885, núm. 289.
- Real Decreto 740/2015 de 31 de julio, *por el que se regula el potencial de producción vitícola, y se modifica el Real Decreto 1079/2014, de 19 de diciembre, para la aplicación de las medidas del programa de apoyo 2014-2018 al sector vitivinícola*. Boletín Oficial del Estado, de 1 de agosto de 2015, núm. 183.
- Real Decreto 548/2013, de 19 de julio, *para la aplicación de las medidas del programa de apoyo 2014-2018 al sector vitivinícola español*. Boletín Oficial del Estado, de 20 de julio de 2013, núm. 173.
- Reglamento de Ejecución (UE) 2015/1991 de la Comisión, de 5 de noviembre de 2015, *por el que se establecen normas de desarrollo del Reglamento (CE) nº 555/2008 del Consejo, por el que se establece la organización común del mercado vitivinícola, en lo relativo a los programas de apoyo, el comercio con terceros países, el potencial productivo y los controles en el sector vitivinícola*. Diario Oficial de la Unión Europea, 6 de noviembre de 2015, núm. 290.
- Reglamento (CE) 606/2009 de la Comisión de 10 de julio de 2009 *que fija determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) nº 479/2008 del Consejo en lo relativo a las categorías de productos vitícolas, las prácticas enológicas y las restricciones aplicables*. Diario Oficial de la Unión Europea, 24 de julio de 2009, núm. 193.
- Reglamento (CE) 607/2009 de la Comisión de 14 de julio de 2009 *por el que se establecen determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) nº 479/2008 del Consejo en lo que atañe a las denominaciones de origen e indicaciones geográficas protegidas, a los términos tradicionales, al etiquetado y a la presentación de determinados productos vitivinícolas*. Diario Oficial de la Unión Europea, 24 de julio de 2009, núm. 193.
- Reglamento (CE) nº 436/2009 de la Comisión de 26 de mayo de 2009 *por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) nº 79/2008 del Consejo en lo que respecta al registro vitícola, a las declaraciones obligatorias y a la recopilación de información para el seguimiento del mercado, a los documentos que acompañan al transporte de productos y a los registros que se han de llevar en el sector vitivinícola*. Diario Oficial de la Unión Europea, 27 de mayo de 2009, núm. 128.
- Reglamento (UE) nº 1308/2013, *del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de diciembre de 2013 por el que se crea la organización común de mercados de los productos agrarios y por el que se derogan los Reglamentos (CEE) nº 922/72, (CEE) nº 234/79, (CE) nº 1037/2001 y (CE) nº 1234/2007*. Diario Oficial de la Unión Europea, 20 de diciembre de 2013, núm. 347.

## **7. ANNEXOS**

Carpeta Comprimida: Annexos TFG Planificació d'Auditoria

**ANEXO I:** REVISIÓN ANALÍTICA

**ANEXO II:** RISC INHERENT

**ANEXO III:** RISC DE CONTROL INTERN

**ANEXO IV:** RISC DE REVISIÓ ANALITICA

**ANEXO V:** Programes de Treball