
Planificació i desenvolupament d'una auditoria de comptes

PID_00252970

Jaume Pérez Puiggrós
Dolors Plana Erta

Jaume Pérez Puiggrós

Economista i membre exercent del ROAC (Registre Oficial d'Auditors de Comptes), i amb l'acreditació d'Expert Comptable del Col·legi d'Economistes de Catalunya. Al llarg de la seva carrera professional ha compaginat l'auditoria externa i l'assessoria amb diferents posicions a l'àrea financera dins de grups multinacionals. Ha estat docent en diverses escoles de càrrecs intermedis, i ha col·laborat com a consultor amb la UOC des de 2008 en diferents matèries, com Consolidació d'estats financers, Anàlisi d'estats financers i Auditoria. També ha estat docent del Màster de Direcció Financera de la UOC.

Dolors Plana Erta

Doctora en Administració i Direcció d'Empreses per la Universitat Politècnica de Catalunya i professora de l'àrea de comptabilitat als Estudis d'Economia i Empresa de la UOC. El seu focus d'investigació es centra en promoure l'avaluació formativa a la docència en comptabilitat, i en l'estudi de la qualitat de la informació financera proporcionada per les societats.

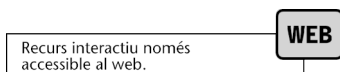
Índex

1. Exercicis teòrics	5
1.1. Justificació respostes correctes	5
2. Exercicis pràctics	8

1. Exercicis teòrics

Indiqueu quina de les següents opcions és la correcta. Hi pot haver més d'una resposta vàlida. Al final dels exercicis, en l'apartat "Justificació respostes correctes", podeu consultar perquè les respostes són o no correctes.

Contracte d'auditoria (1 a 2), **Carta de manifestacions** (3 a 4), **Control Intern** (5 a 12), **Altres** (13 a 17)



1.1. Justificació respostes correctes

Contracte d'auditoria

1. Segons l'article 264.1 de la LSC, de forma general, la Junta General d'accionistes ha de fer el nomenament i posteriorment aquest nomenament ha de ser inscrit al Registre Mercantil.

Existeixen altres circumstàncies que poden donar lloc a un nomenament per part del registrador mercantil o a un nomenament judicial, i que queden recollits als articles 265 i 266 de la LSC, respectivament.

El contracte ha de ser sempre fet per escrit, per un període que no pot ser inferior a 3 anys ni superior a 9 anys.

2. La carta d'encàrrec o contracte d'auditoria recull les condicions del treball, el tipus d'informe a emetre, la durada del contracte i els honoraris.

Carta de manifestacions

3. Segons la NIA-ES 580, a la carta de manifestacions la Direcció de la Societat auditada fa una sèrie d'afirmacions i confirmacions de la correcció de la informació facilitada durant el procés d'auditoria.

4. Les dues cartes no van dirigides ni al mateix òrgan de l'entitat ni a l'entitat. La de recomanacions està emesa pels auditors i va dirigida a l'òrgan d'administració de la societat. En canvi, la de manifestacions l'obté l'auditor dels administradors de la societat.

Les dues cartes tenen caràcter privat però la finalitat és diferent. A la carta de recomanacions l'auditor comunica als administradors els aspectes millorables en relació amb el control intern, i tots els ajustaments, reclassificacions i incidències que ha detectat i que no han estat rellevants per a formar part del seu informe. En canvi, a la carta de manifestacions els administradors fan un seguit d'afirmacions i confirmacions de la bondat de la informació facilitada als auditors.

Control Intern

5. Segons les NIA-ES, la revisió i l'avaluació del control intern són fonamentals en la feina de l'auditor, ja que li permeten establir el grau de confiança en els sistemes de control interns de l'empresa auditada i, per tant, enfocar adequadament les seves proves d'auditoria com a forma d'obtenir l'evidència necessària.

6. La NIA-ES 265 estipula l'obligació de l'auditor de comunicar les deficiències de control intern detectades als responsables del govern i de la direcció de la societat auditada.

7. Les NIA de la sèrie 300 defineixen el tipus de proves que ha de fer l'auditor en funció de la fiabilitat que tinguin els sistemes de control intern de l'entitat auditada.

8. Un cop descrit el sistema de control intern, provarem que efectivament funciona mitjançant les proves de compliment.

9. Hi ha sempre una relació inversa entre volum de proves substantives a fer i confiança en el control intern de la transacció involucrada.

10. Segons les NIA-ES, l'auditor sempre ha de fer una avaluació del control intern de la societat auditada, fins i tot en el cas que ja d'entrada pugui pensar que no és adequat.

11. S'utilitzaran proves de compliment per a avaluar la fiabilitat del control intern i l'efectivitat de la seva implantació.

12. El risc d'auditoria és una combinació de tres riscos diferents: el risc inherent, el risc de detecció i el risc de control. L'auditor haurà de valorar el risc que suposa que aquests sistemes de control intern establerts no siguin capaços de detectar errors.

Altres

13. La data de l'informe d'auditoria ha de ser molt poc posterior a la de finalització dels seus treballs a l'empresa, per tal de minimitzar els riscos dels fets posteriors.

14. Un ajust modifica la xifra de resultat de l'exercici o del patrimoni, mentre que una reclassificació representa una correcció de partides entre diferents epígrafs d'un mateix estat financer.

La societat auditada no ha de modificar necessàriament els seus comptes anuals per a incloure-hi els ajustos i reclassificacions detectats, però si no ho fa, i l'import és material, això pot arribar a suposar la inclusió d'una excepció a l'opinió d'auditoria.

Tots els ajustos i reclassificacions detectats s'han d'incloure sempre per escrit a la carta de manifestacions signada pel client.

15. L'opinió s'emet al final del treball d'auditoria, no en la fase de planificació.

16. L'ICAC no ha emès cap norma tècnica vigent per a determinar la xifra d'importància relativa i les NIA-ES tampoc contenen cap taula que mostri com calcular-la, sinó que ho deixen a criteri de l'auditor. Tot i així, les corporacions professionals d'auditors han publicat algunes guies orientatives d'ajuda, però no tenen caràcter vinculant, i sempre ha de prevaldre el criteri de l'auditor. Hi ha tres tipus d'importància relativa: la de l'informe, la de la planificació i la d'execució, de més a menys import.

17. Regulat per la NIA-ES 560, que classifica en dues categories els fets ocorreguts amb posterioritat a la data de tancament dels comptes anuals, tal com s'indica al primer punt.

2. Exercicis pràctics

1. Tenint en compte les etapes següents del procés de desenvolupament d'una auditoria de comptes anuals:

Codi	Etapa
1	Contactes preliminars
2	Redacció del contracte
3	Planificació
4	Desenvolupament del programa d'auditoria
5	Supervisió
6	Confirmacions amb assessors externs
7	Obtenció de la carta de manifestacions
8	Lliurament de la carta de recomanacions
9	Lliurament de l'informe d'auditoria
10	Posteriors

Es **demana** classificar les proves següents segons l'etapa que li correspongui i argumentar bé la resposta:

- a) Enviar confirmacions de tercers a clients.
- b) Valorar si el control intern de l'entitat a auditar és eficient, així com el seu grau de confiança.
- c) Valorar la necessitat que participin experts independents en la realització del treball.
- d) Celebració de la Junta General Ordinària d'aprovació de comptes auditats.
- e) Obtenció dels comptes anuals formulats pels administradors.
- f) Calcular el temps necessari per a fer el treball d'auditoria.
- g) Calcular la xifra d'importància relativa.
- h) Verificar les fitxes d'amortització de l'empresa auditada.

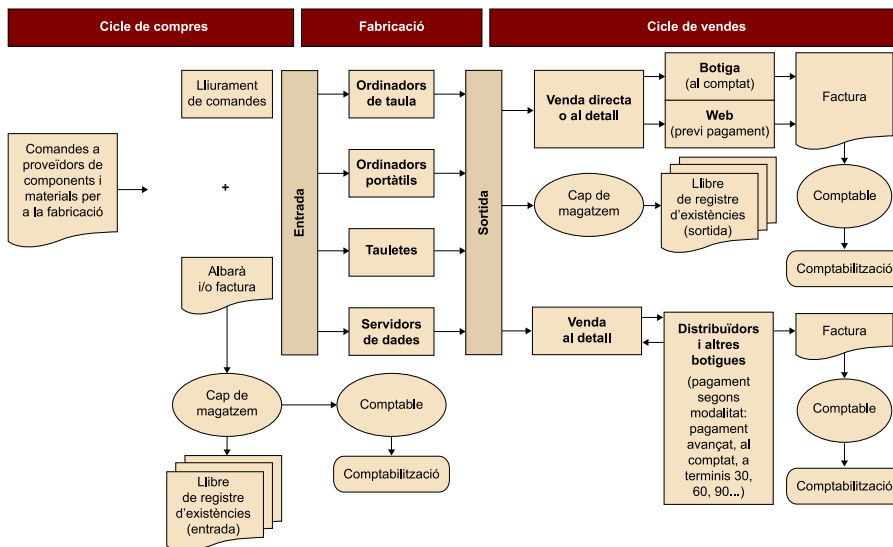
- i) Comprovar que s'han fet totes les proves dissenyades preliminarment.
- j) Dur a terme proves substantives de revisió analítica comparant els saldos a 31 de desembre de l'any anterior a l'auditat amb els saldos corresponents a 30 de setembre de l'any auditat.
- k) Reunió amb la Direcció de la societat per a informar de les deficiències de control intern detectades en el transcurs del treball.
- l) Revisió dels papers de treball per part de personal més experimentat de l'empresa d'auditoria.

Solució

Prova	Codi etapa	Argumentació
a) Enviar confirmacions de tercers a clients	4	Es tracta d'una prova substantiva a partir del nombre de clients a circularitzar i que es determina en la fase de planificació prèvia.
b) Valorar si el control intern de l'entitat a auditar és eficient, així com el seu grau de confiança	3	Requereix una decisió sobre el grau de confiança que podem dipositar en primera instància en el control intern de l'entitat a auditar, per a dissenyar l'abast i tipus de proves a dur a terme en la fase de desenvolupament dels treballs.
c) Valorar si el control intern de l'entitat a auditar és eficient, així com el seu grau de confiança	3	En tots aquells casos en els quals es requereixi un coneixement tècnic específic fora dels propis de l'equip d'auditoria (per exemple, calcular el volum en quilos d'una muntanya de carbó que formi part de les existències...), pot caldre la participació d'experts independents, que haurien de ser contractats per l'empresa a auditar.
d) Celebració de la Junta General Ordinària d'aprovació de comptes auditats	10	Segons normativa de la Llei de societats de capital (LSC), abans de la Junta General Ordinària s'han de posar a disposició dels accionistes que ho desitgin (i que disposin de suficient participació) els comptes anuals auditats, perquè puguin informar-se amb prou detall del que s'ha de sotmetre a la seva consideració en la Junta.
e) Obtenció dels comptes anuals formulats pels administradors	3	És el document bàsic sobre el qual es dissenyen tots els treballs i és necessari que estigui a la disposició dels auditors.
f) Calcular el temps necessari per a fer el treball d'auditoria	1	Es tracta d'una premissa molt definida per la normativa dels auditors, amb el propòsit que no es cobrin als clients uns honoraris abusius en tant que l'auditor disposa d'una situació privilegiada una vegada s'inscriu el seu nomenament com a auditor d'una empresa determinada. Si a l'auditor se li garanteix una posició de privilegi perquè pugui opinar amb independència respecte als seus clients, blindant el seu nomenament i evitant que els clients auditats condicionin els auditors amb la seva renovació, als clients auditats se'ls concedeix l'avantatge que els honoraris dels auditors han de quedar definits prèviament al seu nomenament. Aquests honoraris hauran de ser justos i obeir a uns criteris objectius de determinació.
g) Calcular la xifra d'importància relativa	3	Aquest paràmetre s'utilitzarà per a determinar i calcular la quantitat de proves necessàries per a tenir suficient cobertura en la presa de conclusions.

Prova	Codi etapa	Argumentació
h) Verificar les fitxes d'amortització de l'empresa auditada	4	És una prova exclusivament de camp que contrasta la informació comptable amb un document extracomptable com és la fitxa d'amortització.
i) Comprovar que s'han fet totes les proves dissenyades preliminarment	5	Aquesta prova es faria per part de l'auditor responsable del treball abans de procedir a redactar-ne l'informe.
j) Dur a terme proves substantives de revisió analítica comparant els saldos a 31 de desembre de l'any anterior a l'auditat amb els saldos corresponents a 30 de setembre de l'any auditat	3	L'auditor fa treball de revisió analítica durant l'etapa de planificació, amb l'objectiu de fixar objectius per àrees de treball i fer-lo més eficient i eficaç.
k) Reunió amb la Direcció de la Societat per a informar de les deficiències de control intern detectades en el transcurs del treball	8	La carta de recomanacions incorpora la relació de deficiències de control intern detectades i les recomanacions de millora.
l) Revisió dels papers de treball per part de personal més experimentat de l'empresa d'auditoria	5	No s'entrega mai directament sense una o diverses reunions prèvies amb la Direcció de la Societat, en què es comenten les deficiències detectades i es pren nota, si és el cas, de qualsevol aclariment o precisió que la Societat vulgui fer abans de l'emissió del document definitiu.

2. En relació amb els diagrames de control intern i a la comunicació de debilitats a la direcció de l'empresa, a partir del següent fluxograma preparat per l'empresa que auditem **es demana** preparar un memoràndum "teòric" sobre el funcionament del sistema de control del cicle de vendes d'aquesta companyia:



Solució

Exemple de memoràndum d'un cicle de vendes

Després de l'acoblament i transformació del material bàsic i components, els productes acabats són traslladats al magatzem existent. Els productes acabats són:

- Ordinadors de sobretaula
- Ordinadors portàtils
- Tauletes
- Servidors de dades

El tipus de venda que realitza la companyia és:

- Venda a l'engròs
- Venda al detall

Consideracions generals sobre el tipus de vendes:

- Tant per a la venda a l'engròs com la venda al detall, l'empresa utilitza una aplicació informàtica per al control de l'estoc dels productes acabats dipositats al magatzem.
- El càlcul del cost de cada venda s'efectua mitjançant el mètode del Preu Mitjà Ponderat.
- En la venda (detall) no hi ha possibilitat de concessió de crèdit comercial a tercers. Només existeix en la venda a l'engròs.
- Polítiques de descomptes: només aplicables a la venda a l'engròs (per volum de compres i aprovats per la Direcció).

Venda a l'engròs

- En la seva gran majoria, els clients de la venda a l'engròs són petites i mitjanes empreses jurídiques, majoristes i grups de compra en aquest segment d'activitat al mercat.
- Aquests clients fan comandes importants en quant a volum de maquinària i volum de compra.
- Si el client compra de manera habitual, s'emet la factura en el moment de fer la compra, i es comptabilitza. El cobrament es realitza a 30 dies i es fa efectiu mitjançant transferència bancària o xec.
- Si el client és nou, l'import de la compra es fa mitjançant transferència bancària.
- De tota venda a l'engròs, s'expedeix la comanda, el responsable de vendes autoritza el preu de venda al públic (crèdit comercial, descomptes...) i es passa a magatzem per a l'expedició i a Administració per a la factura.

Venda al detall

- Els clients de la venda al detall estan formats bàsicament per empresaris autònoms, petites empreses de caràcter jurídic i particulars.
- S'emet la factura en el moment de realització de la compra. El pagament se sol realitzar amb efectiu sempre que l'operació no superi els 2.500 euros, a causa del compliment de l'article 7 de la Llei 7/2012 de limitació de pagaments en efectiu.
- Si se supera aquesta quantitat, es paga amb xec, transferència o rebut a la vista dirigit directament al compte del client.
- Els clients de la venda al detall també són els encarregats d'emportar-se el maquinari adquirit.

3. Una empresa de petites dimensions dedicada al sector comercial se sotmet a auditoria de comptes per determinades circumstàncies.

La seva organització administrativa queda representada d'aquesta manera:

Personal de l'àrea administrativa	Descripcions de funcions
Cap de comptabilitat	Supervisió general del Departament Comptable Preparació dels Estats Financers (BS i PG) i tanca- ments mensuals Preparació de les declaracions de tributs de l'empresa Única signatura autoritzada per a l'emissió de xecs i pagarés
Oficial 1 (administratiu de 1a. categoria)	Comptabilitzar operacions de clients i proveïdors (factures emeses, factures rebudes, cobraments i pagaments). Elaborar la facturació emesa al final de cada mes a partir dels albarans de comandes servides als cli- ents. Administrar tots els efectes cobrats. Custodiar la caixa, els cobraments en efectiu i els ingressos d'efectiu al banc.
Oficial 2 (administratiu de 2a. categoria)	Portar el llibre auxiliar de caixa. Gestionar els comptes bancaris mensualment. Preparar els xecs bancaris (no signar-los). Comptabilitzar tots els justificants bancaris.

L'auditor ha dut a terme els treballs de verificació del sistema de control intern d'aquesta companyia, amb els resultats següents:

Aula_UOC Auditors, SLP REF.: _____

Client: XXXX, SL

Data de tancament: XX/XX/2XXX

Preparat per: AYC

Data: XX/XX/2XXX

Anàlisi preliminar del control intern del Departament d'Administració

- Cap de comptabilitat. Funcions:
 - Supervisió general del Departament Comptable.
Punt fort, per la mateixa jerarquia de l'organització.
 - Preparació dels Estats Financers (BS i PG).
Punt fort, per la capacitat suposada de la posició.
 - Preparació dels tributs de l'empresa.
Punt fort, per la capacitat suposada de la direcció, matisant que caldria conformitat de la direcció/gerència per a algunes estratègies fiscals.
 - Única signatura autoritzada per a l'emissió de xecs i pagarés.
Punt feble, si la signatura no és mancomunada; o sigui, que calguin dues signatures per a autoritzar una mateixa operació.
- Oficial 1 (Administratiu). Funcions:
 - Comptabilitzar els clients i proveïdors.
En principi no ens diu res. Seria òptim per la posició requerida del càrrec.
 - Elaborar la facturació de la Companyia.
Punt feble, incompatible amb la funció anterior.
 - Administrar tots els efectes cobrats.
Punt feble, incompatible amb la funció anterior.
 - Custodiar la caixa, els cobraments en efectiu i els ingressos d'efectiu al banc.
Punt feble, incompatible amb la funció de facturació.
- Oficial 2 (Administratiu). Funcions:
 - Portar el llibre auxiliar de caixa.
Punt fort, controlaria l'oficial 1.
 - Gestionar els comptes bancaris mensualment.
Punt feble si aquesta conciliació no queda supervisada, ja que, en combinació amb la funció de comptabilitzar els justificants bancaris, podria donar-se el cas d'ometre apunts comptables de bancs de forma voluntària o involuntària.
 - Preparar els xecs bancaris (no els signa).

Punt fort. El responsable seria el que els hauria de signar i hauria de requerir signatura mancomunada. Seria òptim que l'altra signatura fos de l'oficial 1.

- Comptabilitzar els justificants bancaris.

Punt feble, incompatible amb la funció anterior.

Conclusions

Les debilitats detectades de control intern justifiquen la preparació d'una comunicació a l'empresa auditada dels advertiments corresponents, conforme al document que adjuntem.

Es **demana** preparar una carta de comunicació de les debilitats significatives de control intern d'aquesta companyia que hauria de redactar l'auditor tal com es conclou en el mateix paper de treball.

Solució

Carta de comunicació de debilitats significatives identificades dels sistemes de control intern comptable de la societat XXXX

Data: (la data de la supervisió per part de l'auditor responsable dels treballs preliminars)

Adreçat a: l'òrgan d'administració.

Com a part integrant de la nostra auditoria dels comptes anuals de XXX corresponent a l'exercici xxxx, hem dut a terme un estudi i avaluació del sistema de control intern amb el propòsit de determinar la naturalesa, moment de realització i abast dels procediments d'auditoria. Ja que els dits estudi i avaluació van ser realitzats únicament amb la finalitat esmentada, no s'ha pretès identificar necessàriament totes les debilitats que puguin existir i, per tant, no expressem una opinió sobre el sistema de control intern. Malgrat això, durant la realització del nostre treball, s'han identificat condicions que considerem que són debilitats significatives del sistema de control intern i que es posen de manifest a continuació:

- Existeix una única signatura autoritzada en l'emissió de xecs bancaris. Es recomanaria la implantació de signatures mancomunades, per tal de reforçar els mecanismes de seguretat en les autoritzacions dels pagaments de la Companyia.
- Una mateixa persona del Departament d'Administració prepara les factures emeses a clients, les comptabilitza i controla la cartera d'efectes cobrats i el cobrament en efectiu. Seria convenient segregar aquestes funcions en

diferents persones, per tal de dissenyar millors sistemes d'organització en termes de seguretat operativa i prevenció de fraus.

- Una mateixa persona comptabilitza l'operativa bancària ordinària i prepara les conciliacions de comptes bancaris, i posa en evidència un problema similar a l'anterior de segregació de funcions.

Les debilitats descrites anteriorment han estat considerades en determinar la naturalesa, moment de realització i amplitud dels procediments dels procediments d'auditoria aplicats en l'auditoria dels comptes anuals de XXX per l'exercici anual corresponent a l'exercici xxxx, i, en conseqüència, el contingut d'aquesta comunicació no modifica el nostre informe d'auditoria corresponent als comptes de XXXX.

La implantació i manteniment d'un sistema adequat de control intern i el desenvolupament de millores del sistema són responsabilitat exclusiva dels membres de l'òrgan d'administració de l'empresa XXXX.

Aquesta comunicació es du a terme per a coneixement de l'empresa XXXX i, per tant, no es pot utilitzar per a cap altra finalitat.

Aula_UOC Auditors, SLP

Núm. ROAC s123458745

Signat pel soci xxxxxxxxxxxxxxxx

