
Proves d'auditoria relacionades amb l'actiu

PID_00252971

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

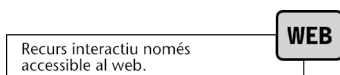
Doctora en Administració i Direcció d'Empreses per la Universitat Politècnica de Catalunya i professora de l'àrea de comptabilitat als Estudis d'Economia i Empresa de la UOC. El seu focus d'investigació es centra en promoure l'avaluació formativa a la docència en comptabilitat, i en l'estudi de la qualitat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

Índex

1. Exercicis teòrics	5
1.1. Justificació respostes correctes	5
2. Exercicis pràctics	6

1. Exercicis teòrics

Respecte a la circularització, indiqueu si són correctes o no les afirmacions següents. Al final dels exercicis, en l'apartat "Justificació respostes correctes", podeu consultar perquè les respostes són o no correctes.



1.1. Justificació respostes correctes

1. Correcte. Segons la NIA-ES 505 sobre confirmacions externes. Per tant, les respostes escrites de tercers no vinculats a l'entitat auditada i rebudes directament per l'auditor hi poden ajudar, per si soles o en relació amb altres procediments dirigits al mateix objectiu, a reduir a un nivell acceptable el risc d'auditoria relacionat amb els aspectes confirmats.

2. Incorrecte. La confirmació externa d'un compte a cobrar proporciona una evidència sòlida de l'existència del saldo, així com sobre el tall d'operacions, en una data determinada. No obstant això, no subministra tota l'evidència d'auditoria necessària pel que fa a la valoració del compte a cobrar, ja que la confirmació rebuda no proporciona evidència sobre la capacitat del deutor per a liquidar el seu saldo.

3. Incorrecte. Les prepara l'empresa i han d'anar signades pel responsable corresponent de l'empresa que s'audita, i la tramesa la fa l'auditor, per tal d'assegurar-se que es porta a terme.

4. Correcte. Amb la finalitat que l'empresa auditada no tingui la informació de primera mà respecte a possibles divergències del que es demana confirmar.

2. Exercicis pràctics

1. Sobre l'immobilitzat intangible, revisió de recerca i desenvolupament.

L'auditor, en sol·licitar el detall de la partida de despeses de recerca d'una companyia de la qual està auditant l'exercici 2018, comprova que apareixen activades les despeses d'un únic projecte iniciat l'1 d'abril del 2018, per un import de 31.860,78 euros, amb molts dubtes sobre la seva viabilitat tècnica a la fi d'any. El coeficient d'amortització aplicat i comptabilitzat representa un saldo del compte de l'amortització acumulada del projecte de recerca, a 31 de desembre del 2018, de 4.779,09 euros.

Es demana:

- a) Preparar el memoràndum de revisió de l'immobilitzat intangible.
- b) Preparar la cèdula de càlcul de valoració de les despeses activades en R+D, considerant que el coeficient d'amortització legal seria del 20%.
- c) Preparar la cèdula d'ajustos de l'immobilitzat intangible.

Solució

a) Preparar el memoràndum de revisió de l'immobilitzat intangible

Ref. P/T: Àrea Intangibles

Auditor: XXX

Cia. auditada: xxx SL

REALITZAT PER: XXX

Data tancament exercici: 31/12/2018

Revisat per: UOC

Memoràndum de revisió d'immobilitzat intangible

La pràctica comptable observada ha estat la següent:

- La societat duu a terme activitats d'R+D.
- La societat duu a terme l'activació de projectes d'R+D de dubtosa viabilitat tècnica.

b) Preparar la cèdula de càlcul de valoració de les despeses activades en R+D, considerant que el coeficient d'amortització legal seria del 20%

Ref. P/T: Àrea Intangibles

Auditor: XXX

Cia. auditada: xxx SL REALITZAT PER: XXX

Data tancament exercici: 31/12/2018 Revisat per: UOC

Cèdula del càlcul dels deutes amb entitats financeres

- La valoració resultant serà zero, atès que no es pot activar cap projecte d'R +D de dubtosa viabilitat.
- No correspon dotar amortització.

c) Preparar la cèdula d'ajustos de l'immobilitzat intangible

Ref. P/T: Àrea Intangibles

Auditor: XXX

Cia. auditada: xxx SL REALITZAT PER: XXX

Data tancament exercici: 31/12/2018 Revisat per: UOC

Cèdula d'ajustos i reclassificacions

Ajustos proposats:

Codi	Compte	Deure	Haver
620	Despeses recerca i desenvolupament de l'exercici	31.860,78	
200	a Recerca		31.860,78

Codi	Compte	Deure	Haver
280	Amortització acumulada de l'immobilitzat intangible	4.779,09	
680	a Amortització de l'immobilitzat intangible		4.779,09

2. Sobre l' **immobilitzat material i la correcció valorativa d'un bé**. Estem realitzant l'auditoria de l'exercici tancat el 31/12/201X de la societat CTP, SA. Aquesta té en el seu balanç una màquina, amb un cost d'adquisició de 10.000 euros, una vida útil de 10 anys i una amortització acumulada al començament de l'exercici 201X de 2.000 euros. Al final de l'exercici 201X, com a conseqüència d'uns moviments del mercat dels productes fabricats per aquest tipus de màquina, el valor en ús de la màquina és de 5.740 euros. Aquesta màquina es va adquirir el 01/01/201X-2.

La societat auditada no ha realitzat l'amortització corresponent a l'any auditat ni ha fet cap altra correcció valorativa.

Es demana:

a) Realitzar els ajustaments corresponents en relació amb la correcció valorativa, indicant la norma de registre i la valoració en què us baseu.

b) Calcular la nova quota d'amortització.

Solució

a) **Realitzar els ajustaments corresponents en relació amb la correcció valorativa, indicant la norma de registre i la valoració en què us baseu**

S'ha de dotar l'amortització corresponent a l'exercici 201X:

Codi	Compte	Deure	Haver
681	Amortització de l'immobilitzat material	1.000	
281	a Amortització acumulada de l'immobilitzat material		1.000

Segons la norma de valoració de l'immobilitzat material, aquest actiu experimenta un deteriorament que s'ha de registrar a la comptabilitat.

Segons la norma de registre i valoració número 2, apartat 2.2, un element tindrà una pèrdua per deteriorament quan el seu valor comptable sigui superior al valor recuperable¹

⁽¹⁾S'entén per valor recuperable el més gran entre el valor raonable menys els costos de venda i el seu valor en ús.

Valor net comptable a 31/12/201X (10.000 – 3.000)	7.000
<u>Valor en ús</u>	<u>5.740</u>
Pèrdua per deteriorament	1.260

Com que el valor en ús és superior al valor net comptable, s'haurà de fer l'ajustament corresponent. Ajust proposat:

Codi	Compte	Deure	Haver
691	Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material	1.260	
291	a Deteriorament del valor de l'immobilitzat material		1.260

b) **Calcular la nova quota d'amortització**

Preu d'adquisició	10.000
Amort. acumulada	-3.000
<u>Pèrdua per deteriorament</u>	<u>-1.260</u>

Vida útil restant: 7 anys

Quota a amortitzar (a partir del 01/01/201X+1) $820 = 5.740 / 7$ anys

3. Sobre existències i la valoració d'existències. En data 2 de febrer del 201X ens van nomenar auditors de la societat TOT TÈXTIL, SL. En data 25 de febrer del 201X+1 estem treballant en l'àrea de les existències i ens informen que per decisió dels administradors s'ha canviat el sistema de valoració de les existències que es valoraven amb el criteri PMP (Preu Mitjà Ponderat) i a partir de l'exercici 201X (1 de gener) es valoren pel mètode FIFO.

La societat ens facilita la informació següent:

Compres i vendes realitzades durant el període 201X:

- Existències inicials:
 - 600 unitats a 120 euros/unitat
- Compres:
 - 12/03/201X: 1.400 unitats a 140 euros/unitat
 - 04/06/201X: 800 unitats a 150 euros/unitat
 - 20/07/201X: 1.200 unitats a 170 euros/unitat
 - 20/10/201X: 600 unitats a 180 euros/unitat
 - 25/11/201X: 400 unitats a 190 euros/unitat
- Vendes:
 - 10/04/201X: 1.200 unitats a 500 euros/unitat
 - 20/09/201X: 1.800 unitats a 560 euros/unitat
 - 15/12/201X: 800 unitats a 600 euros/unitat

Fitxa d'existències valorades pel mètode FIFO

Data	Entrada			Sortida			Inventari		
	Unitat	Preu	Import	Unitat	Preu	Import	Unitat	Preu	Import
01/01/201X							600	120	72.000
12/03/201X	1.400	140	196.000				600 1.400	120 140	72.000 196.000
10/04/201X				600 600	120 140	72.000 84.000	800	140	0 112.000
04/06/201X	800	150	120.000				800 800	140 150	112.000 120.000

Data	Entrada			Sortida			Inventari		
	Unitat	Preu	Import	Unitat	Preu	Import	Unitat	Preu	Import
20/07/201X	1.200	170	204.000				800 800 1.200	140 150 170	112.000 120.000 204.000
20/09/201X				800 800 200	140 150 170	112.000 120.000 34.000	1.000	170	170.000
20/10/201X	600	180	108.000				1.000 600	170 180	170.000 108.000
25/11/201X	400	190	76.000				1.000 600 400	170 180 190	170.000 108.000 76.000
15/12/201X				800	170	136.000	200 600 400	170 180 190	34.000 108.000 76.000

Es demana:

- a) Argumentar si els mètodes de valoració d'existències utilitzats per la companyia estan acceptats per la normativa comptable. Raoneu la resposta.
- b) La societat hauria d'informar d'aquest canvi en la valoració d'existències als comptes anuals?
- c) Feu la fitxa d'existències valorades en PMP i a continuació realitzeu l'assentament d'ajust de les existències en cas que ho considereu necessari. Raoneu la resposta.

Solució

- a) **Argumentar si els mètodes de valoració d'existències utilitzats per la companyia estan acceptats per la normativa comptable. Raoneu la resposta.**

Aquests dos mètodes de valoració són acceptats per la normativa comptable. Aquests mètodes estan acceptats perquè no incompleixen el principi de prudència valorativa, ja que els altres mètodes impliquen que el balanç de situació registri actius valorats per sobre del preu d'adquisició o cost de producció.

- b) **La societat hauria d'informar d'aquest canvi en la valoració d'existències als comptes anuals?**

La societat hauria d'informar d'aquest canvi de criteri en la valoració de les existències a la memòria. En el punt 2 de la memòria, a l'apartat de bases de presentació dels comptes anuals, s'ha d'exposar de forma detallada els ajustos per canvis de criteri comptables realitzats en l'exercici.

c) Feu la fitxa d'existències valorades en PMP i a continuació realitzeu l'assentament d'ajust de les existències en cas que ho considereu necessari. Raoneu la resposta.

Fitxa existències valorades en PMP

Data	Entrada			Sortida			Inventari		
	Unitat	Preu	Import	Unitat	Preu	Import	Unitat	Preu	Import
01/01/201X							600	120,00	72.000
12/03/201X	1.400	140	196.000				2.000	134,00	268.000
10/04/201X				1.200	134	160.800	800	134,00	107.200
04/06/201X	800	150	120.000				1.600	142,00	227.200
20/07/201X	1.200	170	204.000				2.800	154,00	431.200
20/09/201X				1.800	154	227.200	1.000	154,00	154.000
20/10/201X	600	180	108.000				1.600	163,75	262.000
25/11/201X	400	190	76.000				2.000	169,00	338.000
15/12/201X				800	169	135.200	1.200	169,00	202.800

En aquest cas, la diferència és: $218.000 - 202.800 = 15.200$ euros

Assentament d'ajust

Codi	Compte	Deure	Haver
300	Mercaderies		15.200
610	a Variació existències mercaderies	15.200	

4. Sobre existències i la valoració d'existències. La societat Bestone, SA, de la qual som auditors, es dedica a comercialitzar el producte "Stone". Estem auditant l'exercici 2015, i disposem dels extractes dels exercicis 2014 i 2015.

Mercaderies

Data	Concepte	Deure	Haver	Saldo
31/12/2014	Mercaderies	15.000	0	15.000
31/12/2014	Deteriorament de valor	0	350	14.650

Data	Concepte	Deure	Haver	Saldo
31/12/2015	Mercaderies	18.000	0,00	18.000

Disposem de les unitats físiques, el preu de venda i les despeses de distribució, verificats per l'auditor en cadascun dels exercicis:

Data	Unitats estoc	Preu de venda	Despeses de distribució
31/12/2014	5.000	3,38 euros/u.	0,45 euros/u.
31/12/2015	5.600	3,45 euros/u.	0,65 euros/u.

Es demana proposar els ajustos i/o reclassificacions que considereu oportuns a 31/12/2015. Argumenteu breument la resposta.

Solució

Calculem el valor net realitzable (VNR) per a cada exercici i el comparem amb el valor de cost.

VNR: Preu de venda – Despeses de distribució: $3,38 - 0,45 = 2,93$ euros/u. i $3,45 - 0,65 = 2,80$ euros/u.

Data	Valor de cost	Valor net realitzable
31/12/2014	3,00	2,93
31/12/2015	3,21	2,80

Les mercaderies de la societat han d'estar valorades al preu d'adquisició o al valor net realitzable, el més petit dels dos.

Exercici	Unitats en estoc	Valor unitari s/auditoria	Valor existències s/auditoria	Total segons comptabilitat	Diferència
31/12/2014	5.000	2,93	14.650	14.650	0
31/12/2015	5.600	2,80	15.680	18.000	-2.320

L'ajust a realitzar a 31/12/2015 és el següent:

Codi	Concepte	Deure	Haver
693	Pèrdues per deteriorament d'existències	2.320	
300	a Mercaderies		2.320

5. Sobre existències i el tall d'operacions. La societat Sima, SA, de la qual nosaltres som els auditors, ens facilita els moviments d'entrada i de sortida d'existències en els dies pròxims al tancament de l'exercici amb l'objectiu de poder comprovar el tall d'operacions. Ens trobem auditant l'exercici 201X.

Es demana:

a) Determinar per a cada operació si és correcte o no el criteri emprat per l'empresa que auditem, posant especial èmfasi en les consideracions temporals de les diferents actuacions.

b) En el cas que el tall d'operacions no sigui correcte, expliqueu-ne el motiu i proposeu l'ajust necessari.

Entrades de magatzem

N. albarà	Data albarà entrada de la mercaderia	Quantitat x Preu	Alta existències	Comptabilització compra
895	29/12/1x	890 x 10	31/12/1x	31/12/1x
896	30/12/1x	289 x 12	10/01/1x+1	10/01/1x+1
897	30/12/1x	976 x 9	10/01/1x+1	10/01/1x+1
1	02/01/1x+1	1.460 x 8	10/01/1x+1	10/01/1x+1
2	02/01/1x+1	2.500 x 11	10/01/1x+1	10/01/1x+1
3	02/01/1x+1	3.200 x 10	10/01/1x+1	10/01/1x+1

Sortides de magatzem

N. albarà	Data albarà sortida de la mercaderia	Quantitat x Preu	Baixa d'existències	Comptabilització venda
1.128	29/12/1x	890 x 15	29/12/1x	31/12/1x
1.129	30/12/1x	289 x 18	10/01/1x+1	31/12/1x
1.130	30/12/1x	976 x 20	10/01/1x+1	10/01/1x+1
1	02/01/1x+1	1.460 x 18	10/01/1x+1	10/01/1x+1
2	02/01/1x+1	2.500 x 16	12/01/1x+1	10/01/1x+1
3	02/01/1x+1	3.200 x 18	20/01/1x+1	10/01/1x+1

Solució

a) Determinar per a cada operació si és correcte o no el criteri emprat per l'empresa que auditem, posant especial èmfasi en les consideracions temporals de les diferents actuacions

Entrades de magatzem:

N. albarà	Observacions
895	Correcte (1)
896	No correcte (2)
897	No correcte (2)
1	Correcte (1)
2	Correcte (1)
3	Correcte (1)

(1) Coincideixen els períodes en què s'ha efectuat l'entrada de la mercaderia, l'alta d'existències i a la vegada la comptabilització de la factura de compra.

(2) Aquestes operacions (albarà 896 i 897) han estat efectuades en l'exercici 201X, tal com indica la data de l'albarà, i s'ha comptabilitzat la despesa i l'alta d'existències en l'exercici 201X+1. Els ajustaments a realitzar en l'exercici 201X són els següents:

- Incrementar el saldo del compte 600: compres de mercaderies.
- Incrementar el compte 300: d'existències.

Codi	Concepte	Deure	Haver
(600)	Compres de mercaderies (289 x 12) + (976 x 9)	12.252	
(4xx)	a Proveïdor		12.252
(300)	Existències (289 x 12) + (976 x 9)	12.252	
(610)	a Variació d'existències		12.252

Sortides de magatzem:

N. albarà	Observacions
691	Correcte (3)
692	No correcte (4)
693	No correcte (5)
1	Correcte (3)
2	Correcte (3)
3	Correcte (3)

(3) Coincideixen els períodes en què surt físicament la mercaderia, la baixa de l'existència i es comptabilitza la venda.

(4) Aquesta operació es realitza l'any 201X i l'ingrés de la venda es reflecteix el mateix any. Tot i així, la societat per error no ha donat la baixa d'existències. Per tant, hem de proposar l'ajustament següent:

Codi	Concepte	Deure	Haver
(61x)	Variació d'existències (*)	???	
(300)	a Existències		???

(*) S'ha de donar de baixa pel valor de cost d'adquisició d'aquesta operació.

(5) Aquesta operació s'ha efectuat en l'exercici 201X, tal com indica la data de l'albarà, i en l'exercici 201x+1 s'ha comptabilitzat l'ingrés i la baixa d'existències. Els ajustaments que cal fer en l'exercici 201X+1 són els següents:

- Incrementar el saldo del compte 700: vendes de mercaderies
- Reduir el compte 300: d'existències

Codi	Concepte	Deure	Haver
43xxx	Clients	19.520	
700	Vendes de mercaderies (76 x 20)		19.520
610	Variació d'existències	???	
300	Existències (*)		???

(*) Valor de cost d'adquisició

6. Sobre clients i la morositat de comptes a cobrar. La societat Auditransa, que estem auditant, presenta els saldos pendents de cobrament següents, dels seus comptes a cobrar, segons el balanç de sumes i saldos a 31/12/2014:

Comptes	430	431	572
Detall	Saldo a 31/12/2014	Saldo a 31/12/2014	Total verificat entre 01/01-01/04/2015
Client 430-1298	98.456,23	12.345,56	110.801,79
Client 430-2345	253.234,56	44.328,55	297.563,11

Client 430-3245	64.589,67	3.789,56	68.379,23
Client 430-3468	54.879,38	-	54.879,38
Client 430-3696	56.378,56	1.678,98	-
Client 430-5470	52.456,37	-	-
Client 430-6298	176.856,29	5.345,98	-
Client 430-7653	54.436,78	-	54.436,78
Client 430-7890	78.458,89	-	78.458,89
Client 430-9579	23.789,56	-	23.789,56
Client 430-9845	48.678,56	12.456,86	61.135,42
	962.214,85	79.945,49	749.444,16

Per tal de verificar aquests actius corrents, l'auditor ha verificat el cobrament posterior a data de tancament segons extractes bancari fins la data 01/04/2015 i ha analitzat en profunditat aquells que en aquesta data seguien sense estar cancel·lats. Els resultats dels treballs d'auditoria són els següents

- Client 430-3696: ha tancat el negoci per problemes financers, han quedat pendents de cobrament factures per import de 56.378,56 euros i efectes retornats per import de 1.678,98 euros. Aquests efectes estan avalats per un tercer. No estan registrades comptablement correccions valoratives.
- Client 430-5470: amb deutes pendents dels exercicis 2013 i 2014. Empresa que es troba en concurs voluntari de creditors. No estan registrades comptablement correccions valoratives.
- Client 430-6298: aquest client ens ha respost que no està d'acord amb les mercaderies servides el seu dia per Auditransa, que es corresponen amb el saldo que consta a l'empresa que auditem i que les té al magatzem a l'espera que algú les vagi a recollir des de fa més d'un any. No estan registrades comptablement correccions valoratives.

El criteri adoptat per la societat respecte a les correccions valoratives és dotar cada any un 1,5% sobre les vendes netes. Segons es desprèn del compte d'explotació, les vendes netes són de 13.887.568,28 euros.

Es **demana** determinar els ajustaments i reclassificacions que caldria proposar.

Solució

Client codi núm.	Saldo a aprovisionar
3696	56.378,56
5470	52.456,37
6298	182.202,27
Total correcció valorativa	291.037,20

Criteri utilitzat per la societat a l'hora de fer les correccions valoratives:

$$13.887.568,30 \times 0,015 = 208.313$$

Diferència de criteri:

$$291.037 - 208.313 = 82.724$$

Per tant, l'auditor al revisar la comptabilitat, hauria de proposar l'ajust comptable següent:

Codi	Concepte	Deure	Haver
694	Pèrdues per deteriorament de crèdits per operacions comercials	82.724	
490	a Deteriorament de crèdits per operacions comercials		82.724

7. Sobre clients i la conciliació de clients. La societat Natura, SA, de la qual nosaltres som els auditors, ens facilita el balanç de sumes i saldos que es mostra a continuació relacionats amb comptes a cobrar. Estem auditant l'exercici 201X.

Concepte	Deure	Haver	Saldo
430/01 Romaní, SL	110.200,66	84.568,00	25.632,66
430/02 Pinetell, SA	162.096,36	45.489,00	116.607,36
430/04 Picos de Europa, SLU	73.757,61	60.000,00	13.757,61
430/05 Alzina, SL	106.226,34	0,00	106.226,34
430/06 Pirineus, SA	190.221,55	110.876,00	79.345,55

La societat no ens ha autoritzat a enviar la carta de circularització al client 430/05 Alzina, SL, ja que les relacions comercials estan molt deteriorades i actualment s'està intentant cobrar aquest saldo que és molt antic. De la resta, n'hem obtingut la informació següent, mitjançant la confirmació directa amb els clients, a través de les respostes de les cartes de circularització de saldo:

- El client 430/01 Romaní, SL ens envia el detall de les factures pendents de cobrar:

Data Fra.	N. Fra.	Proveïdor	Import
15/10/201X	895	Natura, SA	6.598,45
28/10/201X	998	Natura, SA	8.796,98
6/11/201X	1003	Natura, SA	4.567,74
18/11/201X	1020	Natura, SA	5.669,49
30/12/201X	1040	Natura, SA	6.587,46
		Total	32.220,12

Comprovem que la diferència de conciliació correspon a la facturació d'unes existències que varen sortir del magatzem de Natura, SA a 31 de desembre i que, per tant, no es varen incloure en el recompte físic realitzat en aquesta data. Les condicions comercials a cobrar de Natura amb el seu client Romaní són de pagar les factures a 45 dies de la data de factura.

- El client 430/02 Pinetell, SA ens informa que el saldo és de 98.500 euros. Comprovem que la diferència de conciliació correspon a una devolució de mercaderies que es van servir fora de termini. Aquestes mercaderies van entrar en el magatzem de Natura, SA el dia 30/12/201X. Es va negociar amb el client la seva readmissió, no es va acceptar i, finalment, es va fer l'abonament en data 7 de gener del 201X+1. Tanmateix, es varen incloure aquestes existències en el recompte físic realitzat a 31 de desembre.
- El client 430/04 Picos de Europa, S.L.U. informa que el saldo coincideix amb la carta rebuda.

D'altra banda, el director financer ens informa que la societat Pirineus, SA està actualment en concurs de creditors, i que Natura, SA no ha comptabilitzat el deteriorament corresponent, ja que està garantit el cobrament del 80% del deute mitjançant el contracte d'assegurances que va formalitzar amb una empresa especialitzada.

Es demana proposar els ajustaments i/o reclassificacions que considereu oportuns a 31/12/201X. Argumenteu breument la resposta.

Solució

430/01. Client Romani, SL. Hem de proposar l'ajustament següent, corresponent a la darrera factura de venda:

Codi	Concepte	Deure	Haver
430	Clients	6.587,46	
700	a Vendes		6.587,46

430/02. Client Pinetell, SA. Hem de proposar l'ajustament següent, corresponent a la devolució de la mercaderia de final d'any:

Codi	Concepte	Deure	Haver
708	Devolució de vendes	18.107,36	
430	Clients		18.107,36

Finalment, proposaríem deteriorar el 20% del saldo de la societat Pirineus, SA (client 430/05), que no tenim cobert per l'assegurança i el 100% del client 430/05 Alzina, SA:

Codi	Concepte	Deure	Haver
436/06	Pirineus, SA	15.869,11	
430/06	a Pirineus, SA		15.869,11
694	Pèrdues per deteriorament saldo Pirineus, SA	15.869,11	
493/06	a Deteriorament saldo Pirineus, SA		15.869,11

Codi	Concepte	Deure	Haver
436/5	Alzina, SL	106.226,34	
430/05	a Alzina SL		106.226,34
694	Pèrdues per deteriorament saldo Alzina, SL	106.226,34	
493/05	a Deteriorament saldo Alzina, S.L.		106.226,34

8. Sobre clients i la conciliació de clients. La societat Decoface, SA té el balanç de situació següent a 31/12/201X:

Actiu		Passiu	
Immobilitzat	550.000	Patrimoni net	680.000
Existències	60.000	Passiu no corrent	320.000
Comptes a cobrar	2.374.000	Passiu corrent	2.059.000
Tresoreria	75.000		
Total	3.059.000	Total	3.059.000

Té en el seu major de comptes a cobrar per operacions comercials a 31/12/201X els següents imports, en euros:

Compte 430 clients:

Codi	Nom	Deure	Haver	Saldo
897	DJKS, SA	62.000	-12.000	50.000
436	DPO, Inc	1.379.000	-700.000	679.000
256	DHF, SA	711.000	-495.000	216.000

Compte 431 clients efectes comercials a cobrar (A 31/12/201X s'han enviat al banc, però no s'ha procedit al descompte):

Codi	Nom	Deure	Haver	Saldo
897	DJKS, SA	254.000	-165.000	89.000
436	DPO, Inc.	1.475.000	-1.111.000	364.000
256	DHF, SA	309.000	-183.000	126.000

Compte 432 clients operacions de *factoring* (Totes les operacions de *factoring* són sense recurs, amb cobertura del 100%. Els venciments són entre el 01/02/201X+1 i el 28/02/201X+1):

Codi	Nom	Deure	Haver	Saldo
256	DHF, SA	657.000	-432.000	225.000
897	DJKS, SA	1.458.000	-896.000	562.000

Compte: 436 clients de dubtós cobrament

Codi	Nom	Deure	Haver	Saldo
256	DHF, SA	45.000	-10.000	35.000
897	DJKS, SA	28.000		28.000

Amb data 02/01/201X+1 el client DHF, SA es declara en concurs voluntari.

Hem rebut les respostes següents a la circularització realitzada:

- Client 897 DJKS, SA. No rebem resposta.
- Client 256 DHF, SA. Ens respon dient que el seu saldo és de 597.000 euros.
- Client 436 DPO, INC. Ens respon que el seu deute amb la societat és de 700.000 dòlars.

El tipus de canvi a 31/12/201X és d'1 euro = 1,1575 dòlars

Hem realitzat procediments alternatius i hem confirmat els saldos deutors següents:

- Client 897 DJKS = 729.000 euros
- Client 256 DHF, SA = 5.000 euros
- Client 436 DPO, Inc.= 438.248 euros

A partir de la informació proporcionada, es demana:

- Prepareu els papers de treball que realitzaria l'auditor per a controlar tot el procés de circularització.
- Proposeu els ajustos i reclassificacions.

Solució

- Prepareu els papers de treball que realitzaria l'auditor per a controlar tot el procés de circularització.

Circularització									
Codi	Nom	430	431	432	436	TOTAL	Conforme	No confirmat	Proced. alternat.
897	DJKS, SA	50.000	89.000	562.000	28.000	729.000		729.000	729.000
436	DPO, Inc.	679.000	364.000	0	0	1.043.000	604.752	438.248	438.248
256	DHF, SA	216.000	126.000	225.000	35.000	602.000	597.000	5.000	5.000
	Total	945.000	579.000	787.000	63.000	2.374.000	1.201.752	1.172.248	1.172.248

L'auditor confeccionarà un paper de treball que contindrà els saldos circularitzats, la data del primer enviament, la del segon enviament, el saldo segons comptabilitat, el saldo segons circularització, els resultats i les observacions. En la columna resultat s'hi posarà «OK», «conciliat» o «disconforme». Els saldos no confirmats es comprovaran mitjançant procediments alternatius o pagaments posteriors.

Consideri's que en el client DPO, Inc., $700.000 \text{ USD} / 1,1575 = 604.751,62$ euros.

b) Proposeu els ajustos i reclassificacions.

Codi	Compte	Saldo s/ empresa	Saldo s/ auditor	Ajust
694	Pèrdues per deteriorament de crèdits per operacions comercials (DJKS, SA)	0	28.000	28.000
694	Pèrdues per deteriorament de crèdits per operacions comercials (DHF, SA)	0	377.000	377.000
490	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials (DJKS, SA)	0	-28.000	-28.000
490	Deteriorament de valor de crèdits per operacions comercials (DHF, SA)	0	-377.000	-377.000
436	Clients de dubtós cobrament (DHF, SA)	0	342.000	342.000
430	Clients (DHF, SA)	216.000	0	-216.000
431	Clients efectes descomptats (DHF,SA)	126.000	0	-126.000
	# = comprovació	342.000	0	0

La declaració de concurs voluntari del client DHF, SA constitueix una evidència objectiva del deteriorament del valor del crèdit. L'entitat financera assumeix el risc d'insolvència del client en els contractes de *factoring* sense recurs i, en aquest cas, la cobertura és del 100%. Per tant, al venciment cobrarem de l'entitat financera. Calculem l'import del deteriorament del crèdit de DHF, SA: $216.000 + 126.000 + 35.000 = 377.000$.

Hem de comptabilitzar el reconeixement pel deteriorament del valor del crèdit del client DJKS, SA.

9. Sobre tresoreria i la conciliació de caixa. La nostra firma d'auditoria ha rebut l'encàrrec d'auditar l'exercici 2016 de la societat Auditransa. Segons el seu balanç de situació, a la data de tancament de l'exercici 2016, el saldo del subcompte (570-0 Caixa euros) presenta un saldo de 436.600 euros.

Iniciats els treballs, com a auditors sol·licitem al responsable de caixa el document acreditatiu de l'arqueig de caixa corresponent al dia de tancament de l'exercici 2016, el qual desglossa la informació següent:

Concepte	Import
Monedes i bitllets (euros)	150.000
1.800 US dollars	252.000

Concepte	Import
Rebut 1234	20.000
Rebut 1235	9.000
Val de caixa per a justificar	5.600
Total	436.600

Després d'una sèrie de comprovacions, hem obtingut la informació addicional següent respecte a cadascuna de les partides del document d'arqueig:

- Els USD van ser adquirits el 29/12/2016 pel responsable de caixa amb la corresponent autorització de la Direcció General. La finalitat era un viatge imminent d'un delegat comercial de la Companyia per l'Àsia. El canvi del dia de compra és similar al de tancament de l'exercici.
- El rebut 1234 està signat pel director general. En el document consta com a concepte: «despeses de viatge».
- El rebut 1235 està signat pel treballador AFR i correspon a una bestreta de la nòmina de gener del 2017, que se li va avançar per circumstàncies personals. El document està autoritzat per la Direcció General.
- Quan preguntem al responsable de caixa sobre el val pendent de justificar, ens comenta que es tracta d'una diferència detectada en l'arqueig del tancament de l'exercici, sense que s'hi pugui aportar cap més informació. Fem les pertinents indagacions i, en cloure els treballs de revisió de l'àrea, ens informen que es correspon al pagament d'unes comissions comercials.

No es va poder presenciar l'arqueig de caixa a 31 de desembre del 2016 i els treballs es duen a terme el 15 de gener del 2017.

Es **demana** proposar els ajustaments i reclassificacions que consideràrieu necessaris per a poder obtenir un adequat tancament de l'àrea de caixa.

Solució

Si considerem que la prova realitzada el 15 de gener del 2017 surt correcta, podrien acceptar el saldo de monedes i bitllets que consta en l'arqueig de tancament del 2016.

Respecte els USD, hauríem de classificar el saldo com a moneda estrangera i, el més important, verificariem el canvi de tancament per a procedir a registrar si existeix alguna diferència de canvi. Com que la compra en divises s'ha fet el 29/12/2016, *a priori* no hauria d'haver-hi gaires diferències (cal verificar-ho).

Codi	Concepte	Deure	Haver
571	Caixa, moneda estrangera	252.000	
570	a Caixa		252.000

Pel que fa al rebut 1234, de despeses de viatge, hauríem de reclassificar-ho al compte de socis i administradors fins que no ens sigui justificat amb l'aportació de les despeses del viatge a què es refereixen, de forma que no consti com a més efectiu una tresoreria inexistent:

Codi	Concepte	Deure	Haver
551	Compte corrent amb socis i administradors	20.000	
570	a Caixa		20.000

En el cas que disposéssim d'alguna informació sobre els viatges associats a la sortida de tresoreria, procediríem a aprovisionar la despesa.

Respecte a la bestreta al treballador, verificariem l'adequada autorització del responsable. En qualsevol cas, es tracta d'un error de procediment, ja que no s'ha de tractar com un val de caixa, sinó que s'ha de comptabilitzar com una bestreta a un treballador (no ha de constar com a més tresoreria, sinó que es tracta d'un altre tipus d'actiu corrent):

Codi	Concepte	Deure	Haver
460	Bestretes a remuneracions	9.000	
570	a Caixa		9.000

Finalment, sobre les comissions, hauríem de conèixer el beneficiari o beneficiaris, sol·licitar-los una confirmació de tercers escrita i procedir comptablement a ajustar:

Codi	Concepte	Deure	Haver
629	Despeses comercials	5.600	
4109	a Creditors per prestacions de serveis, factures pendents de rebre		5.600
410	Creditor per prestacions de serveis	5.600	
570	a Caixa		5.600

10. Sobre tresoreria i la conciliació bancària. El resultat de la prova d'auditoria de confirmació de tercers dels bancs amb els quals treballa la societat que estem auditant (Banca Limbau i BankUOC), a 31 de desembre del 201X, és la que es relaciona a continuació.

Rebudes les confirmacions bancàries, hem comprovat que el saldo segons la Banca Limbau coincideix amb la comptabilitat de l'empresa que auditem, i així ha quedat reflectit en el paper o cèdula de control de respostes a tercers que hem preparat.

Pel que fa a l'altra entitat bancària, BankUOC, destaquem que el saldo segons la resposta del banc no coincideix amb el comptable, de manera que haurem de preparar la conciliació entre els dos saldos per tal de detectar les divergències i procedir de la forma corresponent amb els ajustaments i reclassificacions que es poguessin originar.

Disposem de la informació següent per tal de realitzar aquesta conciliació:

Extracte bancari del BankUOC dels últims quinze dies del 201X

Concepte	Descripció	Càrrecs	Abonaments
Saldo anterior			1.000
15.12.201X	Llum	620	
16.12.201X	Telèfon	350	
17.12.201X	Client A		5.200
19.12.201X	Devolució client C	2.100	
20.12.201X	Client B		6.000
21.12.201X	Proveïdor Z	2.300	
22.12.201X	Interessos nostre favor	240	
Saldo a 31.12.201X			6.590

Compte de major del BankUOC

Concepte	Descripció	Deure	Haver
Saldo anterior		1.000	
17.12.201X	Pagament llum		620
18.12.201X	Cobrament client A	5.350	
20.12.201X	Cobrament client B	6.000	
20.12.201X	Pagament proveïdor Z		2.300
22.12.201X	Cobrament client D	8.000	

Concepte	Descripció	Deure	Haver
Saldo a 31.12.201X			17.430

Es demana:

- Realitzar la conciliació bancària del BankUOC.
- Proposar els ajustaments i reclassificacions que considereu oportuns d'acord amb la conciliació realitzada. Feu-ne una explicació breu.

Solució

- Realitzar la conciliació bancària del BankUOC.

		Import
Saldo s/banc a 31 de desembre de l'any 201X		6.590
Partides comptabilitzades pel banc, pendents de comptabilitzar per l'empresa:		
	• Pagament del telèfon	+350
	• Devolució del client C	+2.100
	• Diferència del client A	+150
	• Interessos	+240
Partides comptabilitzades per l'empresa, pendents de comptabilitzar pel banc:		
	• Cobrament client D	+8.000
Saldo s/empresa a 31 de desembre de l'any 201X		17.430

- Proposar els ajustaments i reclassificacions que considereu oportuns d'acord amb la conciliació realitzada. Feu-ne una explicació breu.

Analitzem les partides de conciliació que han aparegut:

- El banc ens ha carregat el pagament d'una factura de telèfon que la companyia auditada no havia comptabilitzat encara, i proposem la següent reclassificació:

Codi	Concepte	Deure	Haver
410	Creditors	350	

Codi	Concepte	Deure	Haver
572	a Bancs		350

- En el cas de la devolució del client C, haurem de fer un seguiment per tal d'esbrinar el motiu de l'impagament i, en tot cas, poder-lo reclassificar com a saldo de client morós. Per tant, donaria peu a dotar la corresponent correcció valorativa de tal manera que:

Codi	Concepte	Deure	Haver
436	Clients de cobrament dubtós	2.100	
572	a Bancs		2.100
699	Pèrdues per deteriorament de crèdits a curt termini	2.100	
490	a Provisió per a operacions comercials		2.100

- En el cas del cobrament del client A, no hem cobrat la quantitat esperada, sinó 150 euros menys. No sabem el motiu d'aquesta diferència. Una opció pot ser deixar-la com a partida conciliatòria, o bé passar-ho al compte 555 en espera de veure què farem:

Codi	Concepte	Deure	Haver
555	Partides pendents d'aplicar	150	
572	a Bancs		150

- En el cas del client D, la societat hauria comptabilitzat el cobrament però, segons els bancs, encara no s'ha rebut la transferència. Hem de veure el motiu pel qual no ha pagat i fer un seguiment semblant al esmentat en el cas anterior. Si hi ha problemes de cobrament, caldrà considerar-lo com un client de dubtós cobrament i aprovisionar-ho.
- El banc ens ha carregat uns interessos no comptabilitzats per nosaltres, afegim l'ajust següent:

Codi	Concepte	Deure	Haver
662	Interessos de deutes	240	
572	Bancs		240

11. Sobre tresoreria en moneda estrangera i la classificació epígrafs. Som els auditors de la societat XYZ, SA, que a 31/12/2016 presenta la composició de l'epígraf d'Efectiu i altres actius líquids equivalents següent:

Tresoreria	175.440,87
Altres actius líquids equivalents	2.000.000,00
Total	2.175.440,87

La Direcció de la societat ens informa addicionalment que:

- El saldo de tresoreria està format per un import de 32.000 euros, i per un import de 164.957 USD, valorats a un tipus de canvi del dia de la seva adquisició a mitjans d'any, quan el tipus de canvi EUR/USD era d'1,15.
- L'import dels altres actius líquids equivalents correspon a una inversió en Bons de l'Estat, amb venciment el 17 de maig del 2017.

Contingut complementari

Sabem que el tipus de canvi EUR/USD a 31/12/2016 és de 1,10.

Es **demana** proposar els ajustaments i/o reclassificacions que es considerin oportuns a 31/12/2016, argumentant la resposta.

Solució

Del treball d'auditoria d'aquest epígraf del balanç n'haurem de treure la conclusió que s'han comès dues incorreccions:

- No s'ha ajustat la valoració del saldo en moneda estrangera al tipus de canvi al tancament, tal com es determina a la norma de valoració 11a del PGC. Per tant, a la valoració tenim:
 - Valoració original: $164.957 \text{ USD} / 1,15 = 143.440,87$ euros
 - Valoració ajustada: $164.957 \text{ USD} / 1,10 = 149.960,91$ euros
 - Diferència: 6.520,04 euros
- L'ajustament corresponent serà:

Codi	Concepte	Deure	Haver
571	Caixa, moneda estrangera	6.520,04	
768	a Diferències positives de canvi		6.520,04

- En l'apartat d'Altres actius líquids equivalents tenim una inversió en Bons de l'Estat amb venciment el 17 de maig del 2017, és a dir, un termini su-

perior als tres mesos. El Pla General de Comptabilitat (PGC) marca que en el compte 576 Inversions a curt termini de gran liquiditat només s'hi poden incloure inversions convertibles en efectiu amb un venciment no superior a tres mesos des de la data d'adquisició i, per tant, la societat auditada ha imputat incorrectament aquesta inversió, i procediria la següent reclassificació:

Codi	Concepte	Deure	Haver
541	Valors representatius de deutes a curt termini	2.000.000	
576	Inversions a curt termini de gran liquiditat		2.000.000

