

---

# Proves d'auditoria relacionades amb el compte de pèrdues i guanys

---

PID\_00259199

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.

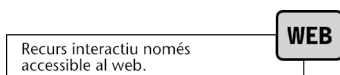
## Índex

<b>1. Exercicis teòrics</b> .....	5
1.1. Justificació respostes correctes .....	5
<b>2. Exercicis pràctics</b> .....	7



## 1. Exercicis teòrics

Indiqueu quina d'aquestes possibles respostes 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 correctes o no.



### 1.1. Justificació respostes correctes

1. La revisió de les despeses de personal ha de començar per proves de revisió analítica, comparant, per exemple, l'evolució del salari mitjà entre exercicis, o la ràtio entre despeses de seguretat social i despeses salarials. A continuació haurem d'obtenir els registres auxiliars de despeses de personal de la societat, i conciliar-los amb les xifres comptables. Seleccionarem, per exemple, les dades de 2 mesos de l'exercici a l'atzar, i comprovarem la correcció aritmètica dels re-sums, i l'efectiu pagament dels diferents conceptes salarials inclosos. Dels dos mesos escollits, seleccionarem a continuació una sèrie d'empleats, i farem proves detallades sobre les seves nòmines, comprovant la correcció dels imports inclosos, especialment de les partides de naturalesa variable. També comprovarem la correcció de les retencions fiscals i de seguretat social aplicades.

2. L'auditor duu a terme revisió analítica del compte de pèrdues i guanys a través de l'anàlisi de les seves variacions horitzontals i verticals, i igualment calcula diferents ràtios i les rotacions i terminis més usuals, buscant variacions extraordinàries, o sobre les quals sigui aconsellable focalitzar el seu treball.

3. Revisar les despeses legals de l'exercici proporciona molta informació sobre tots els temes jurídics i contenciosos en els quals s'ha vist immersa la societat durant l'exercici, i per tant és imprescindible que l'auditor dugui a terme una anàlisi detallada de les partides que la formen.

4. L'auditoria del compte de pèrdues i guanys és complexa, i encara que també contempla per a algunes partides la revisió de documentació externa (per exemple, factures) es basa principalment en tècniques de revisió analítica i en la vinculació de moviments amb les partides del balanç. Per exemple, l'amortització, les provisions per deteriorament, els resultats per vendes o baixes d'immobilitzat, etc.

5. L'única resposta no vàlida és la tercera, ja que els controls d'aplicació sobre els sistemes integrats de facturació ja asseguren aquesta correcció, i no és necessari comprovar-ho sistemàticament per a tots els documents emesos.

6. En la prova de tall de compres busquem comprovar l'equivalència temporal entre el moment de la recepció física de la mercaderia en el magatzem, el moment del seu registre en el sistema d'inventari permanent i el moment de la comptabilització de la factura del proveïdor associada, amb càrrec al compte de compres i abonament en el compte del proveïdor.

7. L'opció correcta és la tercera. Els càlculs són els següents:

	<b>Meritació</b>	<b>Import a provisionar</b>
Paga de Nadal	01/01 a 31/12	0,00
Paga d'estiu	01/07 a 30/06	40.000 (6 mesos de juliol a desembre)
Paga de beneficis	01/01 a 31/12	80.000 (12 mesos)
	<b>Total</b>	<b>120.000</b>

S'hauria de considerar igualment que la no provisió de pagues a 31/12/201X-1 haurà suposat que s'hagin registrat com a despeses del 201X uns imports que realment eren del 201X-1, i que haurien d'haver estat provisionats a data de tancament d'aquest exercici. L'ajustament a proposar en el 201X haurà de considerar també aquest efecte, que normalment anirà registrat contra reserves voluntàries.

## 2. Exercicis pràctics

1. Sobre la **dotació de l'immobilitzat en cada exercici**. Estem realitzant l'auditoria d'una empresa a 31 de desembre del 2016. Aquesta empresa que auditem es va constituir l'1 de gener del 2015 i aquest any 2016 és el primer que se sotmet a auditoria.

Com a consideració per a aquesta prova d'auditoria, hem de tenir present que de la revisió de l'immobilitzat material hem de destacar el següent:

a) Hi ha uns elements de transport adquirits el 2 de gener del 2015, per 120.000 euros. Es preveu una amortització per quilòmetre recorregut amb una vida útil estimada de 600.000 quilòmetres. Durant els exercicis 2015 i 2016 s'han realitzat 250.000 quilòmetres per any.

b) Hi ha elements de mobiliari que es van adquirir el 2 de gener del 2015 per import de 20.000 euros. La vida útil s'estima en cinc anys i es va començar a utilitzar l'1 de juny del 2015.

L'empresa no ha registrat cap amortització en els anys 2015 i 2016 per aquests conceptes. La resta de partides de l'immobilitzat s'han amortitzat perfectament, segons els nostres treballs ja realitzats.

**Es demana:** Calcular les dotacions d'amortització a practicar en cada cas, i proposar els ajustaments corresponents.

### Solució

#### a) Elements de transport

Dotació d'amortització:  $120.000 \text{ euros} / 600.000 \text{ km} = 0,2 \times 250.000 \text{ km} = 50.000 \text{ euros/any}$ .

Per a l'any 2015

Codi	Compte	Deure	Haver
1xx	Reserves	50.000	
281	a Amortització acumulada de l'immobilitzat material		50.000

Per a l'any 2016

Codi	Compte	Deure	Haver
1xx	Dotació amortització	50.000	

Codi	Compte	Deure	Haver
281	a Amortització acumulada de l'immobilitzat material		50.000

## b) Mobiliari

Dotació d'amortització d'un exercici complet natural: 20.000 euros / 5 anys  
= 4.000 euros/any

Pels set mesos del 2015 =  $(4.000 / 12) \times 7 = 2.333,33$  euros/any

Per a l'any 2015

Codi	Compte	Deure	Haver
1xx	Reserves	2.333,33	
281	a Amortització acumulada de l'immobilitzat material		2.333,33

Per a l'any 2016

Codi	Compte	Deure	Haver
681	Dotació amortització	4.000,00	
281	a Amortització acumulada de l'immobilitzat material		4.000,00

2. Sobre la **raonabilitat de la dotació de l'exercici**. Donada la següent cèdula de treball d'auditoria de l'exercici tancat a 31/12/2017 de l'empresa Argentum, SA:

REF P/T: Àrea Pèrdues i Guanys

Auditor: XXX

Cia. auditada: Argentum, SA

Realitzat per: UOC1

Data tancament exercici: 31/12/2017

Revisat per: UOC2

Equips informàtics	
Inversió acumulada	185.584,00
Data inici utilització dels equips	01/01/2016
Coefficient comptable d'amortització	45%
Coefficient fiscal deduïble com a màxim	25%

	2016	2017	2018	2019
Dotació amortització comptable	83.512,80	83.512,80	18.558,40	0,00
Dotació fiscalment deduïble	46.396,00	46.396,00	46.396,00	46.396,00



Amortització Acumulada Comptable	83.512,80	167.025,60	185.584,00	185.584,00
Amortització Acumulada Fiscal	46.396,00	92.792,00	139.188,00	185.584,00
Valor Net comptable (VNC)	102.071,20	18.558,40	0,00	0,00
Valor Net fiscal (VNF)	139.188,00	92.792,00	46.396,00	0,00
Diferència entre VNC - VNF	37.116,80	74.233,60	46.396,00	0,00
Diferència temporal deducció saldo	11.135,04	22.270,08	13.918,80	0,00
Diferència temporal deducció variació	11.135,04	11.135,04	-8.351,28	-13.918,80

### Es demana:

a) Proposar l'ajustament comptable a fer tenint en compte que la companyia no ha comptabilitzat les amortitzacions comptables ni al 2016 ni al 2017, ni les diferències temporànies. Suposem que el tipus de gravamen a l'impost de societats d'aquests anys és del 30%. La companyia pretén pagar el mínim cost fiscal per impost de societats i, per això, prefereix acollir-se al coeficient màxim fiscalment deduïble que és del 25%.

b) Preparar un memoràndum de revisió d'aquesta àrea de treball.

### Solució

a) **Proposar l'ajustament comptable a fer tenint en compte que la companyia no ha comptabilitzat les amortitzacions comptables ni al 2016 ni al 2017, ni les diferències temporànies. Suposem que el tipus de gravamen a l'impost de societats d'aquests anys és del 30%. La companyia pretén pagar el mínim cost fiscal per impost de societats i, per això, prefereix acollir-se al coeficient màxim fiscalment deduïble que és del 25%.**

Cal registrar els ajustaments corresponents a la dotació comptable de l'amortització dels exercicis 2016 i 2017:

Per a l'any 2016

Codi	Compte	Deure	Haver
1xx	Reserves	83.512,80	
281	a Amortització acumulada immobilitzat material		83.512,80

Per a l'any 2017

Codi	Compte	Deure	Haver
681	Dotació a l'amortització	83.512,80	

Codi	Compte	Deure	Haver
281	a Amortització acumulada immobilitzat material		83.512,80

Cal registrar les diferències temporànies deduïbles dels exercicis 2016 i 2017:

Per a l'any 2016

Codi	Compte	Deure	Haver
474	Actiu impost diferit	11.135,04	
1xx	a Reserves		11.135,04

Per a l'any 2017

Codi	Compte	Deure	Haver
474	Actiu impost diferit	11.135,04	
6301	a Impost diferit		11.135,04

**b) Preparar un memoràndum de revisió d'aquesta àrea de treball.**

Pràctica comptable observada:

- La companyia no comptabilitza la dotació comptable d'equips informàtics ni en aquest exercici auditat, ni en l'anterior.
- La companyia amortitza comptablement amb un criteri econòmic de depreciació superior al màxim deduïble fiscalment, la qual cosa li genera diferències temporànies que tampoc té comptabilitzades. La societat no ha comptabilitzat correctament l'impost sobre beneficis actual ni el de l'any anterior.

**3. Sobre la raonabilitat de les despeses financeres.** Durant l'exercici 2017 la societat Platinum, SA ha utilitzat, per necessitats financeres derivades del seu procés d'expansió, els fons procedents d'entitats bancàries següents:

Data inici	Data venciment	Import (en euros)	Tipus d'interès
(1) 16/01/17	15/01/18	1.803.036	5,25%
(2) 01/12/16	30/11/17	3.005.061	5,00%
(3) 01/07/17	30/06/19	901.518	4,65%

Disposem de la informació addicional següent:

- (1) Es tracta d'un contracte de préstec per import de 1.803.036 euros.
- (2) Correspon a una pòlissa de crèdit amb un límit màxim de 3.005.061 euros de la qual, des del 01/01/17 al 30/06/17, la societat havia disposat de 1.258.255 euros. Durant la resta dels mesos es va disposar del límit contractat.
- (3) És una pòlissa de crèdit amb el límit de 901.518 euros, amb un saldo mitjà disposat en cadascun dels mesos d'aquesta manera:

Mes	30/06/17	31/07/17	31/08/17	30/09/17	31/10/17	30/11/17	31/12/17
Euros	0	76.930	120.202	0	3.157	240.405	450.759

Sabent que al 31/12/17 el total registrat per la societat en concepte de «Despeses financeres» és de 183.172 euros. **Es demana** analitzar la raonabilitat de la despesa financera comptabilitzada.

## Solució

### Fons 1. Préstec

Estimació d'interessos per un any natural:  $1.803.036 \times 5,25 = 94.659,39$  euros

Interessos per una quinzena =  $94.659,39 / 24 = 3.944,14$  euros

Interessos segons els auditors per al 2017 (16/01 a 31/12):  $94.659,39 - 3.944,14 = 90.715,25$  euros

### Fons 2. Pòlissa

Càlcul de les despeses financeres meritades segons els auditors:

Del 01/11 al 30/06/17  $1.258.255 (5\%/365 \text{ dies} \times 182 \text{ dies}) = 31.370,19$  euros

Del 01/07 al 30/11/0  $13.005.061 (5\%/365 \text{ dies} \times 153 \text{ dies}) = 62.982,78$  euros

Total:  $94.352,97$  euros

### Fons 3. Pòlissa

Estimació de les despeses financeres meritades:

Disposició mitjana del semestre(en els mesos que hi ha hagut disposició):

$76.930 + 120.202 + 3.157 + 240.405 + 450.759 = 891.453 / 5 \text{ mesos} = 178.290$  euros

Despeses financeres estimades segons els auditors:  $178.290 \times 4,65\% \times 5/12 = 3.454,38$  euros.

Total despeses financeres segons estimacions realitzades pels auditors:

188.522,60 euros

Prèstec: 90.715,25 euros

Pòlissa 1: 94.352,97 euros

Pòlissa 2: 3.454,38 euros

Diferència entre l'estimació auditors i el registre de la societat: 188.522,60 – 183.172 euros = 5.350,60 euros.

La diferència és molt poc significativa, i probablement donaríem com a vàlida la xifra de despesa financera registrada per la societat, sense proposar cap ajustament.

En cas, però, que la diferència fos significativa, l'ajustament a proposar seria el següent:

Codi	Compte	Deure	Haver
662	Interessos de deutes	5.350,60	
527	a Interessos c/t de deutes amb entitats de crèdit		5.350,60

**4. Sobre la revisió de les despeses de personal.** Forestal, SA és una companyia que es dedica a la tala i compra d'arbres tallats, i preparació de peces de fusta. Ens trobem auditant l'exercici 201X, en concret l'àrea de despeses de personal i comptes a pagar relacionats.

Hem obtingut la informació següent, referent a data de tancament de l'exercici que auditem, que és el 31 de desembre del 201X:

Concepte	Deure	Haver	Saldo
640. Sous i salaris (1)	589.020,00	0,00	589.020,00
642. Seguretat social a càrrec de l'empresa (2)	214.819,00	0,00	214.819,00
475.1. HP creditora per retencions treballadors (3)	54.430,00	102.808,00	-48.378,00
475.2. HP creditora per retencions professionals (3)	16.455,00	26.312,48	-9.857,48
476. Seguretat social (2)	287.414,20	302.426,43	-15.012,23
465. Remuneracions pendents de pagament	782.319,45	782.319,45	0,00

Notes de la taula

(1) S'ha comprovat que tots els apunts mensuals corresponents a sous i salaris dels treballadors estan comptabilitzats en funció de la seva meritació i que a 31 de desembre s'havien efectuat la totalitat dels pagaments de les nòmines mensuals.

A 31 de desembre la societat no ha comptabilitzat les gratificacions extraordinàries 201X, que han de fer-se efectives el 31 de gener següent per conveni, i que ascendeixen a 28.000 euros. En aquest exercici la societat ha procedit a comptabilitzar les gratificacions extraordinàries meritades en l'exercici anterior per import de 22.000 euros, i que han estat pagades el 31 de gener del 201X.

La societat no comptabilitza pagues extraordinàries perquè segons conveni reparteix el salari brut anual entre els 12 pagaments mensuals.

(2) La quota de la seguretat social del mes de desembre del 201X ascendeix a 15.012,23 euros, que es pagaran el 31 de gener del 201X+1.

(3) Hem obtingut el model 111 de retencions de treballadors i professionals segons el següent detall:

Descripció	Ret. treballadors	Ret. professionals	
Retencions 1 T	25.462,00	8.805,00	Pagat 20/04/201X
Retencions 2 T	28.968,00	7.650,00	Pagat 20/07/201X
Retencions 3 T	24.789,00	3.589,00	Pagat 20/10/201X
Retencions 4 T	23.589,00	6.268,48	Pagat 20/01/201X +1
<b>Total</b>	<b>102.808,00</b>	<b>26.312,48</b>	

Per acabar, sabem que l'empresa ha rescindit el contracte d'un treballador el 30 de novembre del 201X per causes objectives, econòmiques i de producció. Aquest ha interposat una demanda per considerar-ho improcedent i reclama la indemnització màxima de 30 dies, que seria de 45.000 euros. Els advocats de l'empresa estimen que existeix probabilitat que la sentència judicial sigui desfavorable per als interessos de l'empresa.

#### Es demana:

- Confeccionar el memoràndum de revisió de despeses de personal.
- Preparar els assentaments (ajustaments i reclassificacions) que cregueu convenient per a corregir les possibles deficiències de comptabilització detectades en aquesta àrea.

#### Solució

- Confeccionar el memoràndum de revisió de despeses de personal.

Auditor: XXX

Cia. auditada: Forestal SL

Realitzat per: XXX

Data tancament exercici: 31/12/201X

Revisat per: UOC

### Memoràndum de revisió de les despeses de personal

Després de revisar el funcionament del sistema de comptabilització de les despeses de personal de Forestal, S.A., s'han detectat les deficiències següents:

- La societat no registra adequadament en funció de la seva meritació l'import de la gratificació extraordinària 201X, que hauria d'estar completament provisionada a 31 de desembre del 201X, amb independència que no sigui pagada fins al gener del 201X+1.
- La societat no efectua provisions per remuneracions pendents de pagament per pagues extraordinàries perquè segons conveni no existeixen, ja que el salari anual es reparteix en 12 mesos. En cas que no fos així, i hi hagués les típiques pagues de vacances i Nadal, aquestes pagues s'haurien de provisionar per la part meritada a data de tancament. Aquest és un tema fonamental que sempre s'ha de revisar en efectuar treball en aquesta àrea.
- El saldo del compte 476 Seguretat Social a 31 de desembre, per un import de 15.012,23 euros és correcte, ja que es correspon amb la seguretat social d'aquest mes, que es pagarà el gener 201X+1.
- En revisar els saldos dels comptes 475.1 i 475.2 i les declaracions trimestrals del model 111, s'observa que el saldo dels comptes no es correspon amb el saldo pendent de pagament de l'última declaració trimestral de l'exercici, sinó amb la suma de les dues darreres declaracions, la qual cosa significa que no s'ha fet la comptabilització del pagament de les declaracions del 3r trimestre, sempre fent el supòsit que no s'ha sol·licitat cap ajornament del pagament. Ho podem comprovar també en revisar les conciliacions bancàries entre els saldos bancaris segons comptabilitat i els saldos bancaris segons extracte bancari, ja que l'import del pagament del tercer trimestre apareixerà carregat a l'extracte bancari, però no figurarà el moviment en el compte comptable del banc.
- La societat no ha provisionat a 31 de desembre l'import a pagar corresponent a la indemnització d'un treballador, per un import de 45.000 euros. S'ha de provisionar, ja que l'advocat de l'empresa ens confirma que existeixen moltes possibilitats que finalment s'hagi de pagar.

**b) Preparar els assentaments (ajustaments i reclassificacions) que cregueu convenients per a corregir les possibles deficiències de comptabilització detectades en aquesta àrea.**

En primer lloc tenim la gratificació extraordinària 201X no provisionada a 31 de desembre, i la gratificació 201X-1 que hauria d'haver estat despesa de l'any anterior i ha estat despesa del 201X. A efectes de simplificació prescindirem de la provisió de la seguretat social d'aquest pagament. Per tant:

Codi	Comptes	Deure	Haver
640	Sous i salaris	28.000,00	
465	Remuneracions pendents pagament		28.000,00

Codi	Comptes	Deure	Haver
113	Reserva voluntària	22.000,00	
640	Sous i salaris		22.000,00

Falta també comptabilitzar el pagament de les retencions IRPF dels empleats i professionals del 3T, sota el supòsit que la societat no ha demanat cap ajornament del pagament. Per tant:

Codi	Comptes	Deure	Haver
475.1	HP creditora retencions treballadors	24.789,00	
475.2	HP creditora retencions professionals	3.589,00	
572	Bancs		28.378,00

Per acabar, hem de provisionar l'import corresponent a la indemnització del treballador acomiadat, per 45.000 euros:

Codi	Comptes	Deure	Haver
641	Indemnitzacions	45.000	
5290	Provisió c/t retribucions al personal		45.000

**5. Sobre la revisió analítica.** L'objectiu de la revisió analítica és identificar possibles anomalies en els estats financers que ens permetran poder planificar millor l'auditoria.

La companyia Natura, SA presenta les dades següents en el seu compte de resultats, referent al seu marge brut d'explotació:

	<b>N-1</b>	<b>N</b>
<b>Vendes brutes</b>	2.639.976,24	2.595.493,78
<b>Ràpels</b>	-62.356,98	-44.543,26
<b>Vendes netes</b>	2.577.619,26	2.550.950,52
<b>Cost de les vendes (consums)</b>	-1.220.345,00	-1.098.345,00
<b>Marge brut</b>	1.357.274,26	1.452.605,52

De la conversa amb el director financer se'n desprèn la informació següent, que ha estat verificada per l'auditor:

- Durant l'any la companyia ha millorat els acords per ràpels amb la totalitat dels seus clients amb l'objectiu d'incrementar vendes.
- Els preus de compra dels seus productes s'han incrementat un 3% d'acord amb l'IPC. Els preus de venda han augmentat de mitjana un 3,15% en l'exercici.

Es **demana** indicar quines de les afirmacions següents són correctes. Argumenteu breument la resposta:

- a) Es detecta un risc d'auditoria de falta de provisió de ràpels sobre vendes al final de l'exercici.
- b) D'acord amb les explicacions de la companyia, no detectem risc en la provisió per ràpels, encara que haurem de fer més feina per a verificar la correcció de la provisió.
- c) El marge comercial ha disminuït respecte a l'any anterior en percentatge.
- d) El marge comercial ha augmentat respecte a l'any anterior en percentatge.
- e) L'evolució del marge brut ens indica riscos de sobrevaloració d'existències i error en el tall d'operacions.
- f) Detectem només un risc d'auditoria de sobrevaloració d'existències.
- g) Detectem només un risc d'auditoria en el tall d'operacions.

### Solucions

- a) Correcta. Reducció del % de ràpels sobre vendes, i davant d'una millora dels acords pactats amb els clients, és indicatiu d'un risc de defecte de provisió de ràpels.



% Ràpel sobre vendes (brutes): N-1 = 2,36%; N = 1,71%

b) Incorrecta

c) Incorrecta

% Marge brut sobre vendes: N-1 = 52,65%; N = 56,94%

d) Correcta

e) Correcta. El marge brut incrementa significativament i no s'explica per l'evolució dels preus de compra i venda, que tenen increments similars.

f) Incorrecta

g) Incorrecta

**6. Sobre la revisió analítica del compte de pèrdues i guanys.** L'empresa Zimbely, SA es dedica a fabricar i comercialitzar discos de frens per al sector de l'automoció; concretament, en fabrica quatre models específics. El subministrament el realitza l'empresa matriu establerta a França. Durant el primer trimestre de l'exercici l'empresa matriu ha pres la decisió de deixar de fabricar tres dels quatre models produïts per la filial espanyola.

Aquesta decisió ha comportat un inici de reestructuració de personal per la societat Zimbely, SA i es preveu acomiadar durant l'exercici N + 1 tres treballadors. A banda, la reestructuració comportarà que part de la maquinària quedi fora d'ús.

Les mesures que té previstes la societat Zimbely, SA per a fer front a aquesta situació durant l'exercici N són les següents:

- Millorar les condicions dels ràpels que té concedits als clients.
- Mantenir les despeses de publicitat, tot i la disminució de l'activitat.
- Incrementar els percentatges de comissió sobre vendes.
- Disminuir els preus de venda.
- Mantenir els preus de compra.

D'altra banda, l'empresa matriu concedeix un augment del període mitjà de pagament de 65 a 75 dies.

Una altra informació rellevant de la companyia és:

- Les condicions de cobrament de la companyia són de 60 dies.
- El nombre mitjà de treballadors ha augmentat en 2 l'any N, ha passat de 5 treballadors l'any N-1 a 7 l'any N.
- Els nous treballadors han entrat amb unes condicions salarials superiors als treballadors existents.
- L'IVA que suporta i que repercuteix la companyia se situa en el 16%.
- La societat ha reduït els percentatges de les comissions sobre vendes concedits als seus comercials.
- La societat vol seguir una política de mantenir la despesa de publicitat.

La societat Zimbely, S.A presenta els estats financers següents:

Balanç de situació	N-1	%	N	%	% (N - N-1) / N-1
<b>Actiu</b>					
<b>A) Actiu no corrent</b>	244.900	28,6	203.200	22,5	-17,0
I. Immobilitzat intangible	2.500	0,3	1.500	0,2	-40,0
II. Immobilitzat material	240.000	28,0	200.000	22,1	-16,7
V. Inversions financeres a llarg termini	2.400	0,3	1.700	0,2	-29,2
<b>B) Actiu corrent</b>	612.000	71,4	701.700	77,5	14,7
II. Existències	250.000	29,2	300.000	33,2	20,0
III. Deutors comercials i altres comptes a cobrar	340.000	39,7	400.000	44,2	17,6
1. Clients per vendes i prestacions de serveis	340.000	39,7	400.000	44,2	17,6
V. Inversions financeres a curt termini	10.000	1,2	0	0,0	-100,0
VII. Efectiu i altres actius líquids equivalents	12.000	1,4	1.700	0,2	-85,8
1. Tresoreria	12.000	1,4	1.700	0,2	-85,8
<b>Total actiu (A + B)</b>	<b>856.900</b>	<b>100,0</b>	<b>904.900</b>	<b>100,0</b>	<b>5,6</b>
<b>Patrimoni net i passiu</b>					
<b>A) Patrimoni net</b>	455.200	53,1	458.800	50,7	0,8
<b>A-1) Fons propis</b>	455.200	53,1	458.800	50,7	0,8
I. Capital	100.000	11,7	100.000	11,1	0,0
III. Reserves	272.000	31,7	355.200	39,3	30,6

Balanç de situació	N-1	%	N	%	% (N - N-1) / N-1
1. Legal i estatutàries	20.000	2,3	20.000	2,2	0,0
2. Altres reserves	252.000	29,4	335.200	37,0	33,0
VII. Resultat de l'exercici	83.200	9,7	3.600	0,4	-95,7
<b>B) Passiu no corrent</b>	<b>70.000</b>	<b>8,2</b>	<b>97.900</b>	<b>10,8</b>	<b>39,9</b>
II. Deutes a llarg termini	70.000	8,2	97.900	10,8	39,9
<b>C) Passiu corrent</b>	<b>331.700</b>	<b>38,7</b>	<b>348.200</b>	<b>38,5</b>	<b>5,0</b>
III. Deutes a curt termini	100.000	11,7	100.000	11,1	0,0
2. Deutes amb entitats de crèdit	100.000	11,7	100.000	11,1	0,0
V. Creditors comercials i altres comptes a pagar	231.700	27,0	248.200	27,4	7,1
1. Proveïdors	185.354	21,6	210.000	23,2	13,3
4. Personal (remuneracions pendents de pagament)	31.346	3,7	30.200	3,3	-3,7
6. Altres deutes amb les administracions públiques	15.000	1,8	8.000	0,9	-46,7
<b>Total patrimoni net i passiu (A + B + C)</b>	<b>856.900</b>	<b>100</b>	<b>904.900</b>	<b>100</b>	<b>5,6</b>

Compte de pèrdues i guanys	N-1	%	N	%	% (N - N-1) / N-1
<b>A) Operacions continuades</b>					
1. Import net de la xifra de negocis	1.470.000	100	1.285.000	100	-12,6
a) Vendes*	1.470.000	100	1.285.000	100	-12,6
4. Aprovisionaments**	-900.000	-61,2	-825.000	-64,2	-8,3
5. Altres ingressos d'explotació	1.200	0,1	400	0,0	-66,7
6. Despeses de personal	-240.000	-16,3	-236.000	-18,4	-1,7
a) Sous, salaris i assimilats	-144.000	-9,8	-150.000	-11,7	4,2
b) Càrregues socials	-56.000	-3,8	-56.000	-4,4	0,0
c) Comissions	-40.000	-2,7	-30.000	-2,3	-25,0
7. Altres despeses d'explotació	-136.000	-9,3	-129.300	-10,1	-4,9
a) Serveis exteriors	-132.000	-9,0	-128.000	-10,0	-3,0
c) Pèrdues, deteriorament i variació de provisions per operacions comercials	-4.000	-0,3	-1.300	-0,1	-67,5
8. Amortització de l'immobilitzat	-60.000	-4,1	-52.000	-4,0	-13,3
13. Altres resultats	-1.400	-0,1	-8.000	-0,6	471,4
<b>A.1) Resultat d'explotació (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12+13)</b>	<b>133.800</b>	<b>9,1</b>	<b>35.100</b>	<b>2,7</b>	<b>-73,8</b>

\* Descomptats ràpels per 30.000 a l'any N-1 i 15.000 a l'any N

\*\* La variació d'existències és de -25.000 l'any N-1 i de + 50.000 l'any N.

<b>Compte de pèrdues i guanys</b>	<b>N-1</b>	<b>%</b>	<b>N</b>	<b>%</b>	<b>% (N - N-1) / N-1</b>
14. Ingressos financers	4.200	0,3	1.500	0,1	-64,3
15. Despeses financeres	-12.000	-0,8	-28.000	-2,2	133,3
<b>A.2) Resultat financer (13+14+15+16+17+18+19)</b>	<b>-7.800</b>	<b>-0,5</b>	<b>-26.500</b>	<b>-2,1</b>	<b>239,7</b>
<b>A.3) Resultat abans d'impostos (A.1+A.2)</b>	<b>126.000</b>	<b>8,6</b>	<b>8.600</b>	<b>0,7</b>	<b>-93,2</b>
20. Impostos sobre beneficis	-42.800	-2,9	-5.000	-0,4	-88,3
<b>A.4) Resultat de l'exercici procedent d'operacions continuades (A.3+20)</b>	<b>83.200</b>	<b>5,7</b>	<b>3.600</b>	<b>0,3</b>	<b>-95,7</b>
<b>A.5) Resultat de l'exercici (A.4+21)</b>	<b>83.200</b>	<b>5,7</b>	<b>3.600</b>	<b>0,3</b>	<b>-95,7</b>

\* Descomptats ràpels per 30.000 a l'any N-1 i 15.000 a l'any N

\*\* La variació d'existències és de -25.000 l'any N-1 i de + 50.000 l'any N.

A partir de la informació proporcionada es demana:

- Completar la taula següent:

#### Instruccions per a completar la taula

- A les columnes «N-1» i «N» s'haurà de posar la dada numèrica que demana la primera columna.
- A la columna «Risc d'auditoria» s'ha de marcar amb una X la columna «Sí», si considereu que hi ha un risc d'auditoria. En cas contrari, marqueu «No».
- A la columna «Quin risc» s'ha d'indicar el risc detectat (per exemple, sobrevaloració d'existències, error en el tall, morositat, etc.). Si no detecteu cap risc, s'ha de deixar en blanc.
- En la columna «Per què?» heu de raonar breument els motius de la vostra resposta, tant si heu detectat risc d'auditoria com si no.

	N-1	N	Risc d'auditoria?		Quin risc?	Per què?
			Sí	No		
<b>Ràpels</b> Indiqueu quin és el % de ràpels sobre vendes						
<b>Marge brut d'explotació</b> Indiqueu quin és el marge brut en percentatge dels dos anys						
<b>Rotació d'existències</b> Indiqueu quina és la rotació d'existències en dies dels dos anys						
<b>Període mitjà de cobrament</b> Indiqueu quin és el període mitjà de cobrament en dies dels dos anys						
<b>Període mitjà de pagament</b> Indiqueu quin és el període mitjà de pagament en dies dels dos anys						

<b>Despeses de personal</b> Indiqueu quin és el sou mitjà dels treballadors						
<b>Seguretat social</b> Indiqueu quin és la ràtio de seguretat social dels dos anys						

- Indicar quines de les afirmacions següents són correctes. Argumenteu breument les respostes:

a) Durant l'exercici N la societat Zimbely ha de depreciar la maquinària que quedi fora d'ús.

b) Durant l'exercici N la societat ha d'aprovisionar la despesa per l'acomiadament dels tres treballadors a l'exercici N+1.

c) No cal depreciar la maquinària, donat que tot i estar fora d'ús, sempre hi ha la possibilitat de vendre-la a l'empresa matriu.

d) La provisió per acomiadament la comptabilitzarem durant l'exercici N+1, que és quan serà efectiva.

e) No es detecta cap risc en la comptabilització de les comissions meritades durant l'exercici N.

f) Es detecta risc que certes comissions meritades durant l'exercici no hagin estat comptabilitzades.

g) No es detecta cap risc en la comptabilització de les despeses de publicitat.

h) Es detecta risc que despeses de publicitat meritades en exercicis anteriors s'hagin comptabilitzat en l'exercici N.

## Solucions

Completar la taula següent:

	N-1	N	Risc d'auditoria?		Quin risc?	Per què?
			Sí	No		
<b>Ràpels</b> Indiqueu quin és el % de ràpels sobre vendes	2%	1,12%	X		Defecte provisió de ràpels.	
<b>Marge brut d'explotació</b> Indiqueu quin és el marge brut en percentatge dels dos anys	38,8%	35,8%				Justificat amb la reducció dels preus de venda.

<b>Rotació d'existències</b> Indiqueu quina és la rotació d'existències en dies dels dos anys	101	132	X		Estocs sobrevalorats, Tall operacions, articles obsolets.	Increment de la rotació d'estocs no justificat.
<b>Període mitjà de cobrament</b> Indiqueu quin és el període mitjà de cobrament en dies dels dos anys	72,7	97,94	X		Morositat	Increment molt significatiu del període mitjà de cobrament (PMC).
<b>Període mitjà de pagament</b> Indiqueu quin és el període mitjà de pagament en dies dels dos anys	66,65	75,51		X		Increment justificat per la concessió de la casa matriu.
<b>Despeses de personal</b> Indiqueu quin és el sou mitjà dels treballadors	40.000	29.429	X		Defecte despesa salarial	Decrement de despesa salarial no justificada.
<b>Seguretat social</b> Indiqueu quina és la ràtio de seguretat social dels dos anys	38,88%	37,33%	X		Excés impostos.	Aquesta ràtio se situa a prop del 30%.

**Indicar quines de les afirmacions següents són correctes. Argumenteu breument les respostes:**

- a) Correcta. Pel principi de prudència la societat ha de depreciar pel valor net comptable l'immobilitzat que quedi fora d'ús.
- b) Correcta. Pel principi de prudència la societat ha d'aprovisionar la despesa per acomiadament dels tres treballadors.
- c) Incorrecta.
- d) Incorrecta.
- e) Correcta. Reducció del % de comissions sobre vendes motivada per la reducció dels % de comissió dels comercials.
- f) Incorrecta.
- g) Correcta. La política de la societat és mantenir la despesa de publicitat estable.
- h) Incorrecta.

7. Sobre la revisió analítica del compte de pèrdues i guanys. Disposem del compte de pèrdues i guanys de Casa Tarradellas, S.A. corresponent als exercicis 2013 i 2014, i hem fet ja el treball previ de càlcul dels percentatges horitzontals i verticals.

Casa Tarradellas, SA

Compte de pèrdues i guanys	2014	%	2013	%	% (14 - 13) / 13
<b>A) Operacions continuades</b>					
1. Import net de la xifra de negocis	804.910	100,00	759.209	100,00	6,02
2. Variació d'existències de productes acabats i en curs de fabricació	-392	-0,05	3.005	0,40	-113,04
3. Treballs realitzats per a l'empresa per al seu actiu	693	0,09	1.026	0,14	-32,46
4. Aprovisionaments	-537.945	-66,83	-509.483	-67,11	5,59
5. Altres ingressos d'explotació	7.686	0,95	6.505	0,86	18,16
6. Despeses de personal	-137.614	-17,10	-137.048	-18,05	0,41
7. Altres despeses d'explotació	-88.904	-11,05	-78.558	-10,35	13,17
a) Serveis exteriors	-74.631	-9,27	-67.716	-8,92	10,21
c) Pèrdues, deteriorament i variació de provisions per operacions comercials	-146	-0,02	-141	-0,02	3,55
8. Amortització de l'immobilitzat	-14.127	-1,76	-10.701	-1,41	32,02
9. Imputació de subvencions d'immobilitzat no financer i altres	-16.163	-2,01	-16.550	-2,18	-2,34
11. Deteriorament i resultats per alienacions de l'immobilitzat	111	0,01	92	0,01	20,65
13. Altres resultats	11	0,00	12	0,00	-8,33
<b>A.1) Resultat d'explotació (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13)</b>	<b>-48</b>	<b>-0,01</b>	<b>21</b>	<b>0,00</b>	<b>-328,57</b>
14. Ingressos financers	32.345	4,02	28.231	3,72	14,57
15. Despeses financeres	2.798	0,35	4.664	0,61	-40,01
16. Variació de valor raonable en instruments financers	-799	-0,10	-1.220	-0,16	-34,51
17. Diferències de canvi	3.328	0,41	9.375	1,23	-64,50
18. Deterioraments i resultat per venda d'instruments financers	-3.391	-0,42	-8.137	-1,07	-58,33
<b>A.2) Resultat financer (13 + 14 + 15 + 16 + 17 + 18 + 19)</b>	<b>1.954</b>	<b>0,24</b>	<b>4.965</b>	<b>0,65</b>	<b>-60,64</b>
<b>A.3) Resultat abans d'impostos (A.1 + A.2)</b>	<b>34.299</b>	<b>4,26</b>	<b>33.196</b>	<b>4,37</b>	<b>3,32</b>
20. Impostos sobre beneficis	-13.322	-1,66	-13.309	-1,75	0,10
<b>A.4) Resultat de l'exercici procedent d'operacions continuades (A.3 + 20)</b>	<b>20.977</b>	<b>2,61</b>	<b>19.887</b>	<b>2,62</b>	<b>5,48</b>

<b>Compte de pèrdues i guanys</b>	<b>2014</b>	<b>%</b>	<b>2013</b>	<b>%</b>	<b>% (14 – 13) / 13</b>
<b>A.5) Resultat de l'exercici (A.4 + 21)</b>	20.977	2,61	19.887	2,62	5,48

Es **demana** fer la revisió analítica sobre les partides del compte de pèrdues i guanys, identificant les que puguin considerar-se susceptibles d'una atenció especial en el moment de dur a terme proves substantives posteriors.

### Solució

S'observa un increment de la xifra de negocis (1) d'un 6,02%, molt amb línia amb la variació d'un 5,59% de la xifra d'aprovisionaments (4). Per tant, la molt lleugera millora del marge, en aquest moment de la revisió, no genera especial inquietud.

A continuació, podem veure que les despeses de personal (6) només augmenten un 0,41%, malgrat l'increment d'un 6% en la xifra de vendes. Això genera alguns dubtes: S'ha reduït el personal?, no s'han incrementat els salaris?, hi ha algun problema de falta de provisions de remuneracions pendents?, de pagues extres?

Cal prestar atenció a la línia (7c): hi ha un increment d'un 32% en percentatge i de 3.426 euros en xifres absolutes. És una xifra significativa. A què és degut? La societat té problemes creixents d'insolvència dels seus clients? Poden existir altres deterioraments no registrats?

Arribem, per acabar, a l'apartat del resultat financer (A.2), i ens trobem dues línies amb decrements importants respecte a l'exercici anterior, al voltant d'un 60% en cada cas, que representen entre 5 i 6 milions d'euros. Són a més les típiques operacions atípiques i/o no repetitives, que requereixen sempre una especial atenció en tot procés d'auditoria. Haurem de prendre nota per a preguntar i investigar més en el moment de fer proves substantives.