

ENUNCIADO

Para el desarrollo del supuesto aconsejamos consultar los criterios contables contenidos en el PGC en torno al inmovilizado y la Resolución del ICAC. referente al inmovilizado material.

Aconsejamos igualmente el desarrollo completo del ejercicio antes de consultar la solución que aportamos al mismo.

El personal de CONVESA, junto con el equipo de trabajo de auditoría ha elaborado la siguiente información procedente toda ella del Mayor y los correspondientes libros auxiliares (€).

De acuerdo con esta información, y con todos los datos procedentes de la empresa CONVESA complete los siguientes puntos:

Cuestión 1. Señale los objetivos de auditoría del área auditada de inmovilizado.

Cuestión 2. Cumplimente un cuestionario de control interno y comente las conclusiones obtenidas.

Cuestión 3. Adapte un programa de auditoría a este caso concreto.

Cuestión 4. Efectúe los comentarios y proponga los posibles ajustes y reclasificaciones que estime de interés para el propósito de la Auditoría de las Cuentas anuales de 20X7 de CONVESA.

Cuestión 5. Señale la tipología de los ajustes precisos para confeccionar el balance de apertura del ejercicio 20X8 en lo que se refiere al inmovilizado de CONVESA. (No será preciso que cuantifique el importe de los ajustes).

INFORMACIÓN RECOPIADA POR EL AUDITOR

SalDOS de Inmovilizado al 31.12.X7 según datos tomados del libro Mayor.

INMOVILIZADO			19.489.211.586
Inmovilizaciones intangibles.		572.052.133	
• Gastos de investigación y desarrollo.	300.000.000		
• Concesiones, patentes, licencias, marcas, y similares.	200.000.000		
• Aplicaciones informáticas.	122.052.133		
• Amortizaciones.	(50.000.000)		
Inmovilizaciones materiales.		16.232.819.273	
• Terrenos y construcciones.	1.853.589.825		
• Instalaciones técnicas y maquinaria.	33.461.757.652		
• Otras instalaciones, utillaje y mobiliario.	3.896.189.201		
• Anticipos para inmovilizaciones materiales en curso	4.911.856.445		
• Amortizaciones	(27.890.573.850)		
Inmovilizado financiero.		2.684.340.180	

MOVIMIENTOS DE SALDOS DEL INMOVILIZADO DURANTE EL EJERCICIO 20X7

Millones de €	Saldos al 31.12.X6	Adiciones	Bajas	Traspasos	Saldos al 31.12.X7	Observaciones
Inmovilizado intangible						
Gastos de investigación y desarrollo	325	25	–	(50)	300	
Aplicaciones informáticas	85	37	–	–	122	
Patentes, licencias y marcas	115	35	–	50	200	
Importe bruto	525	97	–	–	622	
Amortización acumulada	(40)	(10)	–	–	(50)	
Importe neto inmovilizado intangible	485	87	–	–	572	
Inmovilizado material						
Terrenos y construcciones	1.855	–	(1)	–	1.854	
Instalaciones técnicas y maquinaria	31.562	1.800	–	100	33.462	
Otras instalaciones, utillaje y mobiliario	3.585	311	–	–	3.896	
Inmovilizaciones en curso	3.103	1.909	–	(100)	4.912	
Importe bruto	40.105	4.020	(1)	–		
Amortización acumulada						

Millones de €	SalDOS al 31.12.X6	Adiciones	Bajas	Traspasos	SalDOS al 31.12.X7	Observaciones
Millones de €	SalDOS al 31.12.X6	Adiciones	Bajas	Traspasos	SalDOS al 31.12.X7	Observaciones
Construcciones	(1.163)	(94)	–	–	(1.257)	
Instalaciones técnicas y maquinaria	(23.462)	(1.735)	(88)	–	(25.109)	
Otras instalaciones, utillaje y mobiliario	(1.435)	(90)	–	–	(1.525)	
Total amortizaciones	(26.060)	(1.919)	(88)	–	(27.891)	
Importe neto inmovilizado material	14.045	2.101	89	–	16.233	

Total "dotación a las amortizaciones" de inmovilizado durante 20X7 (en millones).

Inmovilizado intangible	10
Inmovilizado material	1.919
Total	1.929

SALDOS INICIALES

Todos los saldos iniciales del Inmovilizado material e intangible han sido comprobados en los papeles del auditor X-Audit así como su coincidencia con los saldos de mayor y las cifras que figuran en las cuentas anuales.

DESARROLLO DE LOS MOVIMIENTOS DE INMOVILIZADO DURANTE EL EJERCICIO 20X7

 Inmovilizado intangible

 Gastos de investigación y desarrollo

	Millones de €
Adiciones	25
Traspasos	(50)

a) El importe de las adiciones se corresponde con el desarrollo de un nuevo producto basado en el tomate, consistente en un gazpacho preparado. El proyecto está siendo llevado a cabo mediante un Acuerdo de investigación con el Departamento de Bromatología de la Facultad de Biología de la Universidad Central. El importe viene justificado por el recibo que sigue, el protocolo mencionado en el mismo confirma las condiciones que se recogen en el reiterado recibo:

Departamento de Bromatología
Facultad de Biología Universi-
dad Central
Capital

Hemos recibido de Conservas Vegetales, S.A (CONVESA) el importe de 25.000.000 euros como pago correspondiente a 20X7 por el proyecto de investigación para la elaboración de la fórmula de producción de un "gazpacho industrial" según protocolo firmado entre el Rector de Universidad Central y el Presidente de CONVESA con fecha 3 de abril de 20X7, sobre un presupuesto global a 3 años de 100 millones de euros en el período 20X7-20X9.

Capital, 4 de abril de 20X7

Fdo.: El director del departamento

b) El traspaso de 50 millones de euros va referido a un proyecto finalizado sobre el uso del conservante natural E-3742 que ha resultado en la patente EXP-S4326. La documentación de la patente se encuentra en poder de la secretaría de Consejo de CONVESA.

✕ Aplicaciones informáticas

El saldo inicial se corresponde con las siguientes partidas:

Aplicaciones de:	
- Sistema operativo	20
- Contabilidad	15
- Nómina	15
- Facturación	30
- Otras	5
Total	85

	Millones de euros
Adiciones	37

El detalle de las adiciones es el siguiente:

Detalle de facturas:					
Fecha	Proveedor	Concepto	Importe neto	IVA al 10%	Importe bruto
1.3.X7	IBME	Sistema operativo Pro-	2.500.000	250.000	2.750.000
4.4.X7	Software	grama de contabilidad	20.000.000	2.000.000	22.000.000
5.6.X7	X	Ampliación programa compras	3.000.000	300.000	3.300.000
1.9.X7	BGS	Gastos personal	4.500.000	-	4.500.000
-	-	capitalizados por "mantenimiento pro- grama de contabilidad"			
-	Varios	Pequeñas facturas In-	6.000.000	600.000	6.600.000
-	-	tereses incorporados al inmovilizado	1.000.000	-	1.000.000
Total			37.000.000	3.150.000	40.150.000

✖ Patentes, licencias y marcas

	Millones de euros.
Adiciones	35
Traspasos	50
Total	85

Además del traspaso comentado arriba, las adiciones se corresponden a una cesión de marca de ketchup que nos ha realizado Tomato Multinacional, Ltd. de acuerdo con la escritura de cesión ante el notario de Capital D. Ángel Notario con el número de protocolo 438/97 y el expediente de registro de marca M-202/97.

El detalle del importe de la adición es el siguiente:

Importe según escritura en libras esterlinas	150.000 Libras
Tipo de cambio de la fecha de la escritura	220 euros/Libra
Gastos de notaría (IVA al 10% incluido)	1.000.000 euros
Gastos de registro de la patente (IVA al 10% incluido)	1.000.000 euros

🏠 **Inmovilizado material**

✖ Terrenos y construcciones

	Millones de euros
Bajas	1

— Venta de una plaza de garaje en la Delegación Este por no resultar necesaria.

— Su valor contable era de 1.400.000 euros según escritura de adquisición en su momento, junto con los gastos de notario y registro.

- Las amortizaciones acumuladas ascienden a 360.000 euros.
- La escritura de venta revela un precio de venta de 4.500.000 euros, siendo los costes de la transacción por cuenta del vendedor.
- Los beneficios de CONVESA están recogidos disminuyendo el saldo de la partida "Pérdidas del inmovilizado inmaterial, material y cartera" de la Cuenta de pérdidas y ganancias.

✕ Instalaciones y maquinaria

	Millones de euros
Adiciones	1.800
Traspasos	100

a) El resumen de adiciones es el que se muestra en la siguiente página:

Factura:							Millones de euros		
Fecha	Proveedor	Concepto	Divisa	Importe en divisa	Cambio tipo de divisa	Importe neto	IVA al 10%	Importe bruto	
2.3.X7	Acerías, S.A.	Línea envasadoras	€	-	-	200	20	220	
2.4.X7	Acerías, S.A.	Montaje líneas envasado	€	-	-	25	2,5	27,5	
3.4.X7	Aceías, S.A.	Coste formación del personal de CONVESA en relación a la línea de envasado	€	-	-	5	0,5	5,5	
-	-	Materiales desechados en pruebas línea envasado s/ Costes internos	€	-	-	10	1	11	
5.5.X7	Frinaq, S.A.	Sustitución bornes y resistencias freidoras de tomate	€	-	-	55	5,5	60,5	
6.6.X7	Hawtrasser, D.6.	Nueva línea de concentración importada de Suecia Aranceles de importación	D.M.	10.000.000	90	900	90	990	
9.9.X7	-	Montaje y formación	€	-	-	100	-	100	
15.10.X7	Hawtrasser, D.6.	Instalaciones de riego jardines oficinas centrales	D.M.	1.000.000	90	90	9	99	
15.11.X7	Jardín, S.A.	Sustitución bornes y resistencias freidoras de tomate	€	-	-	106	10,6	116,6	
1.12.X7	Frinaq, S.A.	Pequeños elementos (bandas, motores, etc.)	€	-	-	45	4,5	49,5	
-	Varios	Gastos financieros incorporados	€	-	-	214	21,4	235,4	
-	-		€	-	-	50	-	50	
		Total				1.800	165	1.965	

Las adquisiciones en moneda extranjera se han financiado con endeudamiento en euros.

b) Los traspasos se refieren a partidas de inversiones que en el año anterior se encontraban en curso y que se pusieron en funcionamiento en 20X7 según detalle:

	Millones de euros	Fecha puesta en funcionamiento
Adaptación de la instalación contra incendios a los nuevos requisitos legales	22,2	2/4/X7
Instalación eléctrica, de fontanería y de calefacción de la Delegación comercial sur, sita en su local alquilado	52,4	1/7/X7
Maquinaria aire comprimido	25,4	3/10/X7
TOTAL TRASPASADO	100,0	

✕ Otras instalaciones, utillaje y mobiliario

	Millones de euros
Adiciones	311

El desglose de las adiciones ha sido el siguiente:

Factura:					
Fecha	Proveedor	Concepto	Importe neto	IVA al 10%	Importe bruto
5.5.X7	Mobisa	Mobiliario de oficina	11	1,1	12,1
15.5.X7	IBME	Equipos electrónicos (PC's, impresoras, etc.)	40	4	44
15.6.X7	Hewlett Pack	Ordenación cen- tral y redes inter- nas	150	15	165
22.8.X7	Jardín, S.A.	Modificación y rees- tructuración jardines oficinas centrales	90	9	99
—	—	Gastos finan- cieros incorpo- rados	20	—	20
		Total	311	29,1	340,1

Inmovilizado en curso

	Millones de euros
Adiciones	1.909
Traspasos	(100)

a) Las adiciones corresponden principalmente a la construcción de un almacén automatizado de distribución en la zona industrial de Capital, así como de las instalaciones, maquinaria y equipos de proceso de datos para el mismo. Se espera comience su puesta en funcionamiento en 20X9. Una buena parte de la maquinaria ha sido adquirida en moneda extranjera, el importe de los intereses por la financiación en moneda extranjera para dicha compra se incorporan al valor del inmovilizado, pero no se ha tenido en cuenta diferencias en el tipo de cambio, que han sido consideradas como gastos del período.

b) Los traspasos fueron comentados anteriormente.

 Poderes relativos al inmovilizado.

Resumen de los poderes de firma de los diferentes responsables de CONVE-SA. Decisión de invertir (Aprobación de proyectos):

Cargo	Límite de inversión	Necesita el visto bueno de
Directores de Área Director General Comité de Dirección	Hasta 5 millones de euros	Dirección General Comité de
	Hasta 10 millones de euros	Comité de Dirección
	Superior a 10 millones de euros	Consejo de Administración

Pedidos con cargo a proyectos de inversión aprobados:

Cargo	Límite de inversión	Necesita el visto bueno de
Jefes de departamento	Hasta 500.000 euros	Direcciones de Área
Directores de Área	Hasta 2 millones de euros	Dirección General
Director General	Superiores a 2 millones de euros	Pte. del Consejo de Admon.

Aceptaciones de efectos

Cargo	Límite de inversión	Necesita el visto bueno de
Jefes de departamento	Hasta 100.000 euros	Dirección de Área
Directores de Área Director comercial	Hasta 1 millón de euros	Dirección General
	Superiores a 1 millón de euros	Pte. del Consejo de Admon.

Pagos:

Cargo	Límite de inversión	Necesita el visto bueno de
Jefes de departamento (excepto Tesorería)	No poseen	Director Financiero Director General Pte. del Consejo de Admon
Directores de Área (excepto Director financiero)	No poseen	
Departamento de tesorería	Hasta 100.000 millones de euros	
Director Financiero	Hasta 1 millón de euros	
Director General	Superior a 1 millón de euros	

La auditoría del inmovilizado material ha sido realizada por el siguiente equipo de trabajo.

Persona	Ref.	Cargo	Antigüedad (En años)	Horas invertidas
Virginia de Francisco	VF	Auditor (Socio)	12	
Carlos Siguenza	CS	Gerente	7	
Agustín Vindrell	AV	Jefe de Equipo	4	
Alberto Agustí	AA	Auditor Ayudante	2	
Mariano Domínguez	MD	Auditor Ayudante	1	
Aurora Martín	AM	Auditor Ayudante	1	

EXTRACTO DE LA CIRCULAR 7. ADQUISICIÓN DE INMOVILIZADO

CONVESA

Circular interna núm. 7.- Adquisición de inmovilizado.

1.- Los departamentos que pueden iniciar la adquisición de inmovilizado son los siguientes:

Maquinaria e instalaciones de fabricación y almacenamiento en fábrica:	Departamento de Métodos y Tiempos
Maquinaria e instalaciones de Control de Calidad	Departamento de Control de Calidad
Maquinaria e instalaciones de almacenamiento en zonas de venta	Departamento de Red Comercial
Transportes externos	Departamento de Transportes
Equipos informáticos y software	Departamento de Informática
Mobiliario y equipos de oficina	Departamento de Control de Gestión
Obra civil y grandes presupuestos	Dirección General a propuesta de la Dirección de Producción o de ventas
Gastos de investigación y patentes	Departamento de Investigación y nuevos productos

2.- El Departamento inversor solicitará entre tres y cinco ofertas en función del importe de la inversión para inversiones previstas en el Programa Anual de Inversiones.

Estas ofertas se acompañarán de un informe justificando la oferta elegida, las necesidades que quedarán cubiertas y los plazos previstos de instalación y puesta en marcha, así como el calendario previsto de pagos.

En caso de que la inversión propuesta no estuviese incluida en el Programa anual se actuará de la misma forma, si bien justificando, además, la necesidad de proceder a la inversión. .../...

.../...

El dossier preparado se remitirá al Comité de Dirección que podrá aprobar las inversiones inferiores a 10 millones de euros, debiendo recabar autorización del Consejo de Administración para importes superiores.

Por cada proyecto de inversión aprobado, el Departamento de Control de Gestión abre un expediente informatizado para seguimiento del mismo en el que aparecerán desglosados los importes destinados a:

➤ Cada elemento a adquirir, en su caso en divisas reflejando el tipo de cambio.

➤ Gastos imputables a cada elemento:

× Impuestos y licencias.

× Transportes.

× Seguros.

× Montaje.

× Etc.

➤ Gastos comunes al proyecto desglosados en:

× Montaje y acoplamiento.

× Obra civil.

× Preparación de instalaciones.

× Formación del personal.

× Materiales de pruebas.

× Gastos financieros.

× Etc

.../...

.../...

3.- Los pedidos inferiores a un millón de euros, con cargo a una inversión autorizada serán efectuados por el director del área a que pertenece el Departamento inversor. Los pedidos con los importes superiores serán firmados por el Director General

Una vez recibidos los bienes pedidos, el taller, centro o departamento receptor procede a elaborar una ficha remitiendo una copia al Departamento responsable de la inversión y otra al Departamento de Control de Gestión. Este da de alta el bien en la base de datos de inmovilizado asignándole un número o código identificativo, generando los apuntes contables que remitirán a Contabilidad para su confirmación y entrada al registro de los diarios contables informatizados de CONVESA.

4.- Las facturas son aprobadas por el Departamento inversor que dará el visto bueno técnico y por Control de Gestión que las cargará al presupuesto disminuyendo el remanente del mismo. Si no existieran fondos asignados remitirá la factura a la Dirección del área responsable del presupuesto para que recabe del Comité de Dirección una ampliación del importe del presupuesto.

Las facturas aprobadas pasan a Tesorería para la emisión del oportuno documento de pago: cheque, efecto, transferencia, etc., según lo pactado previamente con el suministrador del activo. En su momento Tesorería recibió de Control de Gestión información suficiente acerca de la apertura del proyecto y sus recepciones.

5.- El Departamento inversor que da por finalizado un proyecto de inversión, lo da por concluido comunicando a Control de Gestión la fecha de puesta en marcha. Control de Gestión liquidará el presupuesto remitiendo una copia al Director del área inversora, para su pase por el Comité de Dirección.

Una vez autorizada la liquidación, Control de gestión emitirá un informe a Contabilidad en el que constarán los siguientes datos:

- ✚ Base de amortización que coincidirá con el total del presupuesto por elemento, a tal efecto los gastos comunes se reparten proporcionalmente al valor de adquisición individualizado de cada elemento.

- ✚ Valor residual estimado, (en su caso).

- Tipo de amortización a emplear.
- Fecha de inicio de las amortizaciones que coincide con la de puesta en marcha.
- Centro de coste o taller y producto/s a los que deberá imputarse el importe de las amortizaciones.

SE PIDE

Uno de los ayudantes de auditoría le solicita su colaboración respecto del registro de unas operaciones realizadas por CONVESA en ejercicios anteriores, ya que tiene ciertas dudas respecto de su registro y de la posible incidencia en las amortizaciones de la firma en 20X7:

Operación primera

CONVESA inició simultáneamente 3 proyectos de investigación (A, B y C), contando con capacidad financiera suficiente para desarrollar los mismos. La política contable de la compañía estipula la existencia de cierres contables mensuales y la amortización de los activos materiales en 5 años de forma lineal.

La evolución de los proyectos fue la siguiente:

- Durante 20X5 y con fecha 1 de julio, se pagaron a Laboratorios industriales, S.A., las siguientes cantidades expresadas en euros.
 - ✖ Proyecto A: 16.000.000
 - ✖ Proyecto B: 24.000.000
 - ✖ Proyecto C: 30.000.000
- El proyecto A se desestimó con fecha 31/12/X5
- Durante 20X6 y con fecha 30.09.X6 se desestimó al proyecto B, a la vez que se liquidaron 12.000.000 euros al laboratorio como liquidación por sus inversiones en el mismo.

➤ El 31.12.X6 se pagaron 20.000.000 euros al laboratorio por el proyecto C.

➤ El 31.03.X7 se da por concluido el proyecto C. Los gastos de patente y registro ascendieron a 11.500.000 euros.

Este proyecto C se registró como patente con el número de referencia EXP-S4326 que anteriormente fue referido como traspaso al comentar los Gastos de investigación y desarrollo y las patentes.

Operación segunda

La compañía posee un ordenador adquirido el 01.01.X5 por 6.250.000 euros, siendo su política de amortizaciones la depreciación de los equipos para proceso de información del inmovilizado al 13% de forma lineal.

Por su parte la Compañía Participada S.A., posee una impresora adquirida el 1.6.X6 en 5.000.000 euros, siendo su política la amortización de los equipos de proceso en 3 años.

Ambas compañías acuerdan canjear ambos equipos con fecha 31.12.X6 figurando en contrato un valor de canje de 4.800.000 euros.

Como en el caso anterior su ayudante tiene dudas respecto de la amortización correspondiente al 20X7 del equipo recibido por CONVESA.

Antes de proceder a la contabilización de estas operaciones, proceda con la elaboración de la siguiente documentación:

- 1) Objetivos de auditoría del área de inmovilizado.
- 2) Análisis del control interno. Cuestionarios.
- 3) Programa de auditoría.
- 4) Papeles de trabajo y comentarios de auditoría.
- 5) Contabilización de operaciones de inmovilizado.

SOLUCIÓN PROPUESTA.

1. OBJETIVOS DE AUDITORÍA

Objetivos de auditoría del inmovilizado intangible:

- ✚ Verificar la razonabilidad del coste contabilizado, comprobando a través de la documentación pertinente:
 - ✖ Pagos efectivos realizados.
 - ✖ Costes pagados o incurridos.
 - ✖ Costes propios incorporados y cuyo valor no sea superior al valor que el coste incorporado tendría en el mercado.
- ✚ Comprobar la naturaleza del coste incorporado. La capitalización excesiva puede considerarse como una disminución de costes, lo que disminuye las pérdidas por medio de su diferimiento. La verificación deberá resaltar el criterio seguido para la periodificación e imputación realizada.
- ✚ Verificar la adecuación de las cuotas de amortización asignadas.
- ✚ Verificar la aplicación uniforme de estas cuotas de amortización.
- ✚ Verificar si los gastos de I + D que está activando la empresa en base a proyectos determinados van a resultar útiles.
- ✚ Comprobación de la continuidad y uniformidad en la aplicación de los criterios inicialmente adoptados para la capitalización y amortización de esas partidas. Las decisiones de cambio de política contable de un ejercicio a otro pueden alterar sustancialmente los resultados de la empresa.
- ✚ Valorar los beneficios futuros que se esperan obtener del inmovilizado intangible. El auditor deberá examinar la posibilidad de que los citados beneficios no lleguen a producirse por lo que, en ese caso, debería llevarse a resultados la cuantía activada.

- ✚ Verificar la propiedad de los bienes y, en su caso, los gravámenes a que puedan estar sometidos.
- ✚ Verificar la adecuada aplicación de las correcciones de valor efectuadas y que éstas han sido correctamente calculadas.
- ✚ Comprobar asimismo que no se incumplen los requisitos legales al respecto.
- ✚ Comprobar que se han seguido criterios uniformes tanto en los criterios de valoración, como en la contabilización y correcciones valorativas.
- ✚ Comprobar que los movimientos habidos durante el ejercicio objeto de auditoría se corresponden con flujos o formas acordes con los principios y normas contables. En particular habrá que verificar que los posibles resultados habidos en las operaciones de enajenación son adecuados.
- ✚ Constatar los procedimientos de control interno previamente analizados.

Objetivos de la auditoría del inmovilizado material:

- ✚ Verificar la existencia de los distintos bienes y condiciones de uso a través de los correspondientes inventarios y pruebas documentales.
- ✚ Las cuentas de inmovilizado representan los activos tangibles usados en operaciones.
- ✚ Las cuentas de inmovilizado se muestran sobre bases que se ajustan a principios de contabilidad generalmente aceptados y que han sido observadas uniformemente con respecto a las clases principales de elementos que permanecen en servicio.
- ✚ La política contable de la entidad para distinguir las partidas que deben capitalizarse en las cuentas de inmovilizado, es conforme con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- ✚ La política de activación de los gastos financieros con plazo superior a un año, incluyendo intereses y diferencias de cambio por financiación específica y ge-

nérica, se corresponde con lo dispuesto por el PGCE.

- ✚ Los valores residuales o los posibles costes de desmantelamiento han sido tenidos en cuenta en el cálculo de las depreciaciones por amortización.
- ✚ Las cuentas de inmovilizado se clasifican y describen debidamente en los estados financieros.
- ✚ Los gravámenes de importancia que existen sobre los elementos de activo no corriente se exponen adecuadamente en los estados financieros.
- ✚ Las adiciones a las cuentas de inmovilizado durante el período de auditoría son realmente capitalizables, se registran en base adecuada y representan propiedades reales puestas en uso o en construcción.
- ✚ No se incluyen en las cuentas de mantenimiento o de otros gastos partidas que debieron ser capitalizadas durante el período de auditoría.
- ✚ Los principales activos retirados, abandonados, vendidos o dispuestos en otra forma han sido dados de baja de las cuentas de inmovilizado y de depreciación o amortización acumulada.
- ✚ La depreciación y amortización registrada durante el período de auditoría ha sido calculada adecuadamente sobre bases conformes con principios de contabilidad generalmente aceptados y guarda uniformidad con la usada en el período de auditoría anterior. Se han realizado de forma adecuada los diferentes test de deterioro por Unidades generadoras de efectivo, y las comparaciones se han efectuado teniendo en cuenta el Valor recuperable entre el mayor del Valor en uso y el Valor razonable menos costes de venta.
- ✚ Las transacciones se realizan de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y están debidamente autorizadas.

2. ANÁLISIS DEL CONTROL INTERNO

De acuerdo con la información conocida de CONVESA, (circular num. 7), procederemos a cumplimentar los cuestionarios de control interno que proponemos a continua-

ción:

Control interno de los Gastos

- ✎ Verificar que existen registros adecuados que permitan el conocimiento preciso de la formación de cada partida.
- ✎ Comprobar que la empresa dispone de criterios precisos en cuanto a la activación de los gastos y su saneamiento.
- ✎ Verificar que existe un control de gastos y éstos están autorizados.

En las circulares en que se describe el funcionamiento de la sociedad no existen comentarios al respecto. No obstante, y dado que las partidas están muy localizadas, puede renunciarse a la revisión del reiterado control interno y proceder a la revisión de la totalidad de partidas que conforman el saldo al 31.12.X7, que se derivan en su totalidad de los gastos de apertura de una Delegación.

La activación y la amortización indebida de unos gastos de reestructuración de plantilla por los que existe una salvedad en el informe de auditoría de 20X6, desaparecieron en aquel año y no afectan a la contabilidad del ejercicio 20X7.

Respecto de esta partida, debemos recordar la normativa recogida en el PGCE respecto de operaciones discontinuadas (nota 21 de la memoria de cuentas).

21. Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas

1. Para cada actividad que deba ser clasificada como interrumpida, deberá indicarse:

- a) Los ingresos, los gastos y el resultado antes de impuestos de las actividades interrumpidas, reconocidos en la cuenta de pérdidas y ganancias.
- b) El gasto por impuesto sobre beneficios relativo al anterior resultado.
- c) Los flujos netos de efectivo atribuibles a las actividades de explotación, de inversión y financiación de las actividades interrumpidas.

- d) Una descripción detallada de los elementos patrimoniales afectos a la citada actividad, indicando su importe y las circunstancias que han motivado dicha clasificación.
- e) Los ajustes que se efectúen en el ejercicio corriente a los importes presentados previamente que se refieran a las actividades interrumpidas y que estén directamente relacionados con la enajenación o disposición por otra vía de las mismas en un ejercicio anterior. O, en su caso, los originados por no haberse producido dicha enajenación.
- f) Los resultados relativos a la actividad que se hayan presentado previamente como actividades interrumpidas, y que sin embargo finalmente no hayan sido enajenadas.

Control interno del Inmovilizado Intangible

Cuestionario de control interno				Ref.:
Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Intangible				Realizado por: AM Re- visado por: AV y CS
PREGUNTA	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
Responder afirmativamente si los puntos fuertes de control interno más importantes son los siguientes: 1. Se registran y controlan las altas y bajas de estos activos. 2. Se determina por escrito la política a seguir en la distribución de los costes, entre cargos a las cuentas de inmovilizado y a las de reparación y mantenimiento. 3. Son aprobados los desembolsos para la adquisición de inmovilizado. 4. Se elabora un Plan General de Inversiones al principio de cada ejercicio, debidamente aprobado. 5. Se realizan solicitudes por escrito de autorización para el desarrollo de los distintos proyectos. El grado de su revisión dependerá de la cuantía del desembolso propuesto. 6. Existe un sistema de control por proyecto para registrar la acumulación de los costes del inmovilizado. 7. Se controlan los costes de los proyectos importantes de acuerdo con los elementos de mayor importancia, tales como: mano de obra, licencias, patentes, servicios de contratados a terceros, etc. con el fin de efectuar comparaciones precisas con las cantidades presupuestadas.	X X X X X X		X	

Cuestionario de control interno				Ref.:
Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Inmaterial				Realizado por: AM Re- visado por: AV y CS
PREGUNTA	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
8. Se mantienen registros auxiliares para el inmovilizado incluyendo todos los datos correspondientes por elemento: descripción, coste por unidad, vida útil estimada, etc.	X			No existe información
9. Se concilian periódicamente los registros auxiliares del inmovilizado con las cuentas control del mayor.				
10. Existe un procedimiento formal de autorización y control de bajas y elementos fuera de uso.		X		
11. Se confeccionan y mantienen estados de amortización por cada elemento del inmovilizado.	X			
12. Los seguros para los elementos de inmovilizado tiene una cobertura razonable.			X	
13. La amortización se realiza sistemáticamente y en función de la vida útil.	X			
14. Existe segregación de funciones entre administración, compras, gerencia y departamentos técnicos.	X			
15. Sobre el inmovilizado arrendado se establece un adecuado control.			X	
Los puntos débiles serán todos aquellos que supongan el no cumplimiento de los puntos fuertes mencionados anteriormente.				

De acuerdo con el Cuestionario anterior podemos llegar a la conclusión de que existe un adecuado Control Interno, ante la mayoría de respuestas positivas.

Cuestionario del Inmovilizado Material

Cuestionario de control interno				Ref.:
Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Material				Realizado por: AM Re- visado por: AV y CS
PREGUNTA	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
Los puntos fuertes de control interno más importantes son los siguientes: 1. Se registran y controlan las altas y bajas de estos activos.	X			Respuesta positiva: Distribución de costes. Respuesta negativa: Reparaciones y mantenimiento no definido.
2. Se determina por escrito la política a seguir en la distribución de los costes, entre cargos a las cuentas de inmovilizado y a las de reparación y mantenimiento.	X	X		
3. Son aprobados los desembolsos para la adquisición de inmovilizado.	X			
4. Se elabora un Plan General de Inversiones al principio de cada ejercicio, debidamente aprobado.	X			Mantenimiento no def.
5. Se realizan solicitudes por escrito de autorización para el desarrollo de los distintos proyectos. El grado de su revisión dependerá de la cuantía del desembolso propuesto.	X			
6. Existe un sistema de órdenes de trabajo para registrar la acumulación de los costes del inmovilizado y de los proyectos de mantenimiento.	X	X		
7. Se controlan los costes de los proyectos importantes de acuerdo con los elementos de mayor importancia, tales como: materiales comprobados, materiales retirados del almacén, mano de obra, servicios de contratados a terceros, etc. con el fin de efectuar comparaciones precisas con las cantidades presupuestadas.	X			

Cuestionario de control interno				Ref.:
Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo X8 Área de trabajo: Inmovilizado Material				Realizado por: AM Re- visado por: AV y CS
PREGUNTA	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
8. Se mantienen registros auxiliares para el inmovilizado incluyendo todos los datos correspondientes por elemento: descripción, coste por unidad, vida útil estimada, etc.	X			No parecen realizarse (pendiente de comprobar).
9. Se concilian periódicamente los registros auxiliares del inmovilizado con las cuentas control del mayor.		X		
10. Existe un procedimiento formal de autorización y control de bajas y elementos fuera de uso.	X			No parecen realizarse (pendiente de comprobar).
11. Existe un programa de inventarios físicos periódicos.		X		
12. Son numerados los distintos elementos de inmovilización de forma que se facilite su identificación.	X			
13. Se confeccionan y mantienen estados de amortización por cada elemento del inmovilizado.	X			
14. Los seguros para los elementos de inmovilizado tienen una cobertura razonable.		X		
15. La amortización se realiza sistemáticamente y en función de la vida útil.	X			
16. Existe segregación de funciones entre administración, compras, gerencia.	X			
17. Sobre el inmovilizado arrendado se establece un adecuado control.			X	No existe
Los puntos débiles serán todos aquellos que supongan el no cumplimiento de los puntos fuertes mencionados anteriormente.				

Como sucede en el inmovilizado intangible, el cuestionario de control interno nos muestra que este es correcto, como se demuestra por la existencia de una mayoría de respuestas positivas en el mismo.

3. PROGRAMA DE AUDITORÍA

Proponemos a continuación un Programa de Auditoría a los requerimientos concretos de la auditoría de CONVESA.

Inmovilizado Intangible

Programa de Auditoría			Ref.:
Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Intangible			Supervisado por: AV
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
1. Solicitud, o preparación en su caso, de un resumen de elementos de inmovilizado y sus movimientos durante el ejercicio, incluidas las amortizaciones, en base al cual, el auditor, solicitará de la empresa (en su caso): a) Inventario de elementos al cierre, por clases homogéneas, indicando el valor atribuido y amortización acumulada, en especial en lo que se refiere a Proyectos de I + D y bienes en arrendamiento financiero. b) Relación de movimientos de entrada y salida, indicando las amortizaciones asociadas, los posibles resultados generados y las causas de tales movimientos. 2. Solicitud de los criterios seguidos para la amortización y tipos aplicados a los distintos bienes o clases homogéneas de los mismos. Se comprobará que los porcentajes dados, aplicados sobre los distintos bienes inventariados, se corresponde con los datos aportados por la empresa. Adicionalmente se comprobará que no se rebasan los coeficientes legales establecidos en relación con gastos de I + D aplicaciones informáticas.	AM AM AM AM		

Programa de Auditoría			Ref.:
Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Intangible			Supervisado por: AV
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
3. Caso de proyectos de I + D o aplicaciones informáticas en curso se solicitará relación de los mismos, coste asignado y componentes de dicho coste. 4. Comprobar la correspondencia entre los datos facilitados en el inventario detallado con las respectivas cuentas de Mayor. 5. Verificar la existencia documental o física de los elementos al cierre del ejercicio, incluidos los en curso. El auditor efectuará una comprobación física, cuando proceda, en función de la importancia material de los activos en cuestión. 6. Comprobar que la valoración de los elementos se ajusta a las normas vigentes. En particular se comprobará la correcta y homogénea imputación de gastos a los diversos elementos. Para ello el auditor: a) Seleccionará diversos elementos del inmovilizado y fecha de entrada en funcionamiento. b) Comprobará los justificantes de compra, así como las diversas facturas relativas a gastos activados. c) Verificará que, el valor así determinado, coincide, con el asignado al elemento y que éste no rebasa el valor de mercado.	AM AM AM		

Programa de Auditoría		Ref.:
Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Intangible		Supervisado por: AV
OBJETIVOS		
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.
7. Comprobar la propiedad de los distintos bienes, mediante verificación de los documentos que así lo acrediten, según el tipo de bien. En función del número y/o importancia de los bienes, esta comprobación podrá ser total o selectiva. Asimismo, se verificarán los posibles gravámenes existentes sobre los mismos. 8. En el caso de que existan revalorizaciones, se verificará la existencia de los elementos revalorizados, los cálculos efectuados y que los mismos se ajustan a las normas legales que los posibilitan. 9. Analizar los elementos en situaciones especiales, tales como elementos arrendados, fuera de uso, etc. comprobando que su situación está justificada de acuerdo con las normas contables. 10. Comprobar los movimientos habidos en el ejercicio mediante la consulta y seguimiento de los documentos originales. A este respecto se habrán de llevar a cabo mediante muestreos a determinar en función de las circunstancias, las pruebas siguientes: a) Verificar que existe la autorización de compra, o inicio del proyecto, según proceda.	AM	No aplicable
	AM	No aplicable

Programa de Auditoría Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Intangible		Ref.: Supervisado por: AV	
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
b) Verificar la recepción física y contractual. c) Comprobar que todos los documentos llevan el visto bueno de la función autorizada. d) Verificar la adecuada contabilización. e) Comprobar que se ha efectuado el pago y que se ha contabilizado. f) Comprobar los posibles documentos de gastos incorporados al bien. Si los elementos han sido elaborados por la propia empresa se verificará que los distintos cargos por gastos de la más diversa naturaleza han sido adecuadamente calculados. Al mismo tiempo se comprobará la existencia de créditos o débitos asociados y cómo influye ello en la posición financiera de la empresa. Igualmente verificará la existencia de la correspondiente autorización. 11. Verificar la existencia o no de compromisos de compra/venta en firme sobre elementos de inmovilizado y, en su caso la posible incidencia en la posición financiera de la empresa.			No aplicable

Programa de Auditoría Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Intangible		Ref.: Supervisado por: AV	
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
12. Comprobar la adecuada cobertura de los seguros sobre los bienes de inmovilizado y su vigencia. Para ello se comprobarán los últimos recibos pagados. 13. Solicitar confirmación a terceros sobre aspectos relevantes de contratos o acuerdos que originen la aparición de cualquier componente del inmovilizado inmaterial (agentes de la propiedad industrial, etc.). 14. Examinar la posibilidad de que los beneficios futuros de determinados bienes de inmovilizado inmaterial no lleguen a materializarse: a) Condiciones legales, (p.ej., expiración de una patente). b) El término o cambio de un contrato (p.ej., un acuerdo de concesión de licencia). c) Cambios en las circunstancias del cliente, (p.ej., la enajenación de parte de su empresa). 15. Verificar que los gastos activados como patentes, propiedad industrial, etc. generan ingresos adecuados para permitir la continuidad de su activación. Esto puede realizarse, entre otros, con los siguientes procedimientos:			No son necesarios No son necesarios

Programa de Auditoría			Ref.:
Empresa:			Supervisado por: AV
Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8			
Área de trabajo: Inmovilizado Intangible			
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
a) Revisión de las previsiones de marketing y otros planes de la dirección. Unas y otros se valorarán críticamente (si es preciso, con el asesoramiento de especialistas), para obtener garantías de que no adolecen de un optimismo falto de realismo y confirmar que los recursos necesarios para financiar dichos planes estarán disponibles oportunamente. b) Discusión del caso con la dirección y, cuando sea pertinente, obtención de una mención formal dentro de la carta de manifestaciones referida al hecho de que las previsiones de rendimientos futuros se han preparado en la forma apropiada y con la cautela y cuidados debidos. c) Examen para comprobar si los rendimientos que efectivamente se vienen obteniendo han alcanzado el nivel preciso para justificar las inmovilizaciones realizadas en años precedentes en expectativa de una corriente de ingresos posterior. 16. Comprobar el valor del fondo de comercio activado y si se mantienen las expectativas que motivaron el mismo. Cuando existan dudas al respecto, solicitar a la empresa que revise su valor según las nuevas expectativas comerciales y los resultados presentes.	MD		No apreciable

Programa de Auditoría Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Intangible		Ref.: Supervisado por: AV	
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
17. Respecto a los gastos de I + D realizar las siguientes pruebas: Determinar la utilidad de los proyectos de I + D en base a si: a) Los costes de desarrollo futuro que va a producir el mismo, junto con los relacionados con la producción, administración y venta, se compensan como mínimo con los ingresos futuros que correspondan; y b) Existen recursos adecuados (o se espera que puedan ser obtenidos), que permitan la cumplimentación del proyecto. Examinar el resultado de los proyectos de I + D para comprobar: a) Su viabilidad técnica; y b) Su viabilidad comercial a la luz de los siguientes factores: - la opinión pública, - la legislación sobre protección del consumidor y el medio ambiente, - condiciones de mercado probables (incluyendo los productos de la competencia); - la opinión pública.	MD		

Programa de Auditoría			Ref.:
Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Intangible			Supervisado por: AV
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
18. Determinar, mediante conversaciones con altos empleados o técnicos de la empresa, si ciertos activos intangibles carecen de valor y continúan formando parte del activo de la empresa (traspasos, fondo de comercio, patentes, etc.).			

Inmovilizado Material

Programa de Auditoría			Ref.:
Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Material			Supervisado por: AV
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
1. CONEXIÓN DE DATOS a) El papel de trabajo que sirva de partida para la realización de las distintas pruebas, la cédula sumaria de este ciclo, es un análisis de los movimientos de los distintos grupos de cuentas o subcuentas de inmovilizado y sus respectivas amortizaciones. En él se deberá incluir:	AM		

Programa de Auditoría Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Material		Ref.: Supervisado por: AV	
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
• Saldo inicial (final de la auditoría del año anterior, si procede). • Altas. • Bajas. • Traspasos entre cuentas (desde otras cuentas y hacia otras cuentas). • Saldo final (a la derecha del primer cierre o del final) Habrà que revisar los datos en él incluidos. Esto implica: • Comprobar los saldos iniciales y finales. • Comprobar aritméticamente las sumas horizontales y verticales. b) Cuadrar fichero de inmovilizados con cada cuenta del mayor. Investigar las diferencias existentes. 2. PRUEBA DE ALTAS La prueba de las altas realizadas durante el período de auditoría implica, dependiendo además de las características, sector, etc. de la compañía auditada la realización de los siguientes pasos: Órdenes de trabajo (cuando proceda).			

Programa de Auditoría Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Material			Ref.: Supervisado por: AV
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
a) Obtener un resumen de las órdenes de trabajos de construcción, en forma de análisis de la actividad registrada durante el período sujeto a auditoría. Este detalle deberá mostrar para cada orden de trabajo: saldo inicial, detalle de las adicionales, transferencias a otras cuentas de activo y saldo final. Comprobar que los totales de todas las órdenes de trabajos en construcción, no cerradas al principio y al final del año, están de acuerdo con los saldos de la cuenta de "Inmovilizado en Curso" que se han indicado en la cédula resumen mencionada anteriormente. b) Revisar la naturaleza de los trabajos realizados según cada orden de trabajo de construcción y en base a las descripciones determinar si se trata de partidas debidamente capitalizables y si el coste de las adiciones fue transferido a las cuentas de activo que corresponda. c) Con objeto de realizar la prueba de las altas del período, seleccionar del resumen de órdenes de trabajo en construcción, las órdenes que tengan un coste estimado superior a ——— € y realizar el trabajo siguiente: - Con la información que figura en el registro de órdenes de trabajo, prepararán análisis de las altas, clasificadas según la naturaleza de los cargos			No aplicable

Programa de Auditoría Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Material			Ref.: Supervisado por: AV
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
- En los casos en que sea aplicable, examinar contratos o certificaciones de obra de los contratistas. Observar si la Empresa ha cumplido con todas las disposiciones indicadas en los contratos referentes a los pagos y con las demás cláusulas reflejadas en los mismos. - Determinar si la naturaleza y el importe del contrato son razonables en relación con la obra. - Examinar facturas de proveedores y otros documentos justificativos de las compras a terceros, por importe superior a ——— €.. - Comprobar las imputaciones de materiales y determinar que la naturaleza y el importe de las mismas son razonables, de acuerdo con la índole de las obras o trabajos. Verificar la corrección de las imputaciones de materiales (cantidades y precios). - Comprobar los cargos de mano de obra con los partes de trabajo y la valoración de los mismos con los resúmenes de distribución de nómina.			No aplicable

Programa de Auditoría		Ref.:	
Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Área de trabajo: Inmovilizado Material		Supervisado por: AV	
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
- Comprobar la imputación de gastos indirectos. Determinar si éstos incluyen partidas adecuadamente capitalizables (sueldos a supervisores, amortización, etc.). - Revisar la descripción que figura en las órdenes de trabajo para determinar si debe producirse una baja en relación con cada obra. d) Obtener resúmenes de las altas a las demás cuentas de inmovilizado y comprobar las transferencias de construcciones en curso, en base selectiva y a nivel total. e) Comprobar las altas contabilizadas directamente, si es aplicable, examinando la documentación indicada anteriormente. Determinar si las compras son apropiadas y si son partidas capitalizables. Indicar las altas que estén relacionadas con las bajas de otros activos. f) Determinar si los importes de las altas incluyen gastos financieros. g) Analizar la cuenta de "Gastos de reparación y mantenimiento" del estado de pérdidas y ganancias, con objeto de determinar si se han contabilizado como gastos partidas que deberían haberse capitalizado.	AM AM AM AM		

Programa de Auditoría		Ref.:	
Empresa:			
Año de auditoría: 20X7	Fecha: Marzo 20X8	Supervisado por: AV	
Área de trabajo: Inmovilizado Material			
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
Tener en cuenta que a través del análisis ya realizado de las altas, habremos determinado si se han capitalizado partidas que hubieran debido considerarse como gastos. 3. PRUEBA DE LAS BAJAS A partir de la información resumen de las bajas registradas durante el año, contenida igualmente en la cédula su- maria del ciclo, determinar la prueba de las bajas la cual exige los siguientes pasos de auditoría: a) Obtener del cliente un resumen para el período sujeto a auditoría de bajas y ventas de elementos de inmovilizado, clasificados por cuentas de activo. Este análisis debe comprender: descripción del elemento, fecha de la baja, comprador, fecha de la adquisición, coste original, amortización acu- mulada, ingreso obtenido en la venta y resultado neto de la operación. Comprobarlo aritméticamente. b) Comprobar con los registros detallados de inmovilizado que los costes originales fueron eliminados de las cuentas. c) Comprobar con los registros de caja y con las facturas de proveedores en el caso de activos entregados a cambio, el producto de las ventas de todas las bajas.	MD		
	MD		
	MD		

Programa de Auditoría		Ref.:	
Empresa: Año de auditoría: 20X7 Área de trabajo: Inmovilizado Material Fecha: Marzo 20X8 Supervisado por: AV			
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
d) Comprobar si se ha eliminado la amortización acumulada de los elementos de inmovilizado retirados.	MD		
e) Comprobar si existen bajas no contabilizados, a través de: - Inspección física del inmovilizado a fin de detectar elementos fuera de uso. - Comentarios con empleados de la fábrica. - Revisión de las órdenes de trabajos de construcción con objeto de comprobar si contienen indicación de bajas.	MD		
f) Comprobar la adecuada contabilización de los resultados netos de las bajas. En algunas ocasiones, sería necesario obtener evidencia directa de que los saldos en una o más cuentas del mayor representan activos tangibles reales usados en las operaciones. Usualmente esto requiere que la entidad realice un "inventario físico" del inmovilizado y concilie el inventario físico con los saldos del mayor.	MD		

Programa de Auditoría		Ref.:	
Empresa:			
Año de auditoría: 20X7		Fecha: Marzo 20X8	
Área de trabajo: Inmovilizado Material		Supervisado por: AV	
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
Pueden requerirse inventarios físicos formales para las clases de elementos que: - Han sido movidos de un lugar a otro durante el período de la auditoría (v.g., maquinaria y equipo que se ha trasladado de una planta antigua, que va a abandonarse o venderse a una instalación nueva). - Son fácilmente movibles y tienen un alto valor unitario. - Están mal protegidas y probablemente no se notaría por la gerencia su robo, destrucción u otra pérdida física. Sin embargo, aun cuando no sea necesario la realización del inventario de los bienes de activo fijo, en toda auditoría resulta necesario realizar una visita a la planta y demás instalaciones productivas, de almacenamiento, comerciales o de cualquier tipo existentes. Durante esa inspección física el auditor debe de estar pendiente de tomar información que le ayude a: - Verificar las altas más importantes. - Comprobar si los elementos de inmovilizado se mantienen en buen estado y si están funcionando con normalidad.	MD		
	MD		

Programa de Auditoría		Ref.:	
Empresa: Año de auditoría: 20X7 Fecha: Marzo 20X8 Supervisado por: AV Área de trabajo: Inmovilizado Material			
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
- Averiguar si las máquinas están trabajando a su máxima capacidad de producción. Investigar si la empresa tiene intención de realizar alguna baja prematura de maquinaria por considerarla obsoleta tecnológicamente. - Discutir las bajas realizadas durante el año. 4. ANÁLISIS DE LA AMORTIZACIÓN Respecto de las cuentas de amortización, son dos los aspectos fundamentales que resumen las pruebas de auditoría a realizar: - Que los fondos de amortización acumulados sean razonables. - Que las dotaciones de la depreciación anual sean adecuadas. Los papeles de trabajo utilizados y pasos a seguir en la consecución de estos subobjetivos son los siguientes: a) Obtener un resumen para el período sujeto a auditoría que contenga la información siguiente: - El saldo inicial, la dotación de amortización durante el período, baja y saldos finales de cada cuenta de inmovilizado. (Realmente la información de esta cédula es la sumaria del ciclo, por lo que lo normal es iniciar el trabajo a partir de esa misma).	MD		

Programa de Auditoría		Ref.:	
Empresa:			
Año de auditoría: 20X7		Fecha: Marzo 20X8	
Supervisado por: AV			
Área de trabajo: Inmovilizado Material			
OBJETIVOS			
PRUEBAS	Hecho por	Ref. P.T.	OBSERVACIONES
- Los porcentajes de amortizaciones para cada clase de activo. Si los porcentajes no fueran los fiscales verificar impuestos diferidos. b) Comprobar que los porcentajes de amortización están de acuerdo con la vida útil de los elementos de inmovilizado.	MD		

4. PAPELES DE TRABAJO Y COMENTARIOS DE AUDITORÍA

Seguimos a continuación, todos y cada uno de los pasos requeridos por el Programa de auditoría incluidos en el punto anterior.

Inmovilizado Intangible

1.-	Resumen de elementos				
		Saldo inicial	Adiciones	Traspasos	Saldo final
	Gastos I + D	325	25	(50)	300
	Aplic. Informáticas	85	37	–	122
	Patentes licencias y marcas	115	35	50	200
	Total	525	97	–	622
	Amortizaciones	(40)	(10)	–	(50)
	Neto	485	87	–	572
	Proyectos de I + D (Desglose) Los saldos Iniciales fueron auditados por X-Audit y están comprobados con sus papeles de trabajo. Vienen originados por los siguientes proyectos:				

	Proyecto	Importe	Fecha Fra.	Amortización
	A	X(1)	X	
		X	X	
	Total A	X	–	X
	B	X	X	
	Total B	X	–	X
	Total Proyectos	325	–	X
	Nota (1).- Los datos se tomarían de los papeles de trabajo de X-Audit, ya que carecemos de información supondremos que sus totales coinciden con los saldos iniciales facilitados por CONVESA.			
2.-	Criterios de amortización: La totalidad de los activos de inmovilizado inmaterial se amortizan en cinco años. Este dato coincide con la memoria de ejercicio anterior y los papeles de Trabajo del Auditor anterior. Este criterio es conforme con los PNCGA.			
3.-	Relación de proyectos I + D y aplicaciones informáticas			
	Saldo inicial		Millones de €.	
	Aplicaciones:			
	Sistema operativo		20	
	Contabilidad		15	
	Nómina		15	
	Facturación		30	
	Otros		5	
	Total		85	

	Adiciones:		
	Sistema operativo		2,5
	Contabilidad		20
	Contabilidad (g. personal)		4,5
	Compras		3
	Otras		6
	Intereses		1
	Total		37
4.-	Correspondencias entre balance y mayor:		
	Datos de	Mayor	Balance
	I + D	300	300
	Aplic. informáticas	122	122
	Patentes	200	200
	Amortizaciones	(50)	(50)
5.-	Existencia Documental de los elementos (movimientos): Gastos		
	I + D:		
	- Comprobado el recibo. Se pasa a la sección fiscal para que emita su opinión respecto de la no inclusión del IVA en el importe pagado por CONVESA.		
	- Comprobado el protocolo firmado con la Universidad Central de Capital.		
	Aplicaciones informáticas:		
	- Comprobadas las facturas y justificantes de los importes activados durante el ejercicio.		
	- Comprobada la existencia y funcionamiento de las aplicaciones incluidas en los saldos iniciales y movimientos.		
	Patentes y licencias:		
	- Comprobado en el Registro de la propiedad industrial e intelectual la existencia de los registros de marcas propias y licenciadas a CONVE-SA.		

6.-

Valoración:

a) Los gastos de personal de € 4.500.000 no son admisibles s/PNCGA y por lo mismo deberemos ajustar el importe de las amortizaciones que se han practicado y que resultan innecesarios si el importe total de la partida se ajusta como gasto:

Ajuste propuesto:

_____ X _____

4.500.000

P y G (GASTOS DE PERSONAL)

A

INMOVILIZADO INTANGIBLE

4.500.000

_____ X _____

300.000

AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE

A

P y G (DOTACIÓN AMORTIZACIÓN DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE)

300.000

Cálculo del Importe $(4.500.000/5) \times 4 \text{ meses} / 12 = 300.000$

_____ X _____

b) El importe de los Gastos de investigación y desarrollo abonados para su traspaso a licencias y marcas coinciden con el importe cargado por traspaso en éstas. No obstante, el proyecto debería contar con alguna amortización que igualmente debería haber sido dada de baja, por lo que el importe de la valoración de la licencia sería menor.

Este importe se tomará de los registros correspondientes, pero no tenemos datos para el enunciado del caso donde podamos hacer la comprobación.

_____ X _____

XXXX

AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE

A

PATENTES, LICENCIAS Y MARCAS

XXXX

_____ X _____

c) Comprobación cálculos del importe añadido a las patentes por la cesión de marca de TomatoMultinational.

	Libras Cambio	150.000 x 220 €/Libra	(Cambio comprobado en el BOE y extracto bancario justificante del pago)
	Millones de €	33	
	Notaría	1	
	Registro	1	
	Total.	35	
7.-	Propiedad: Ha sido comprobada tal y como se mencionó en el punto 5.		
8.-	Revalorizaciones: No aplicable		
9.-	Situaciones especiales: No aplicable		
10.-	Comprobaciones documentales: Deberían haber sido efectuadas en el momento de realización de las pruebas de cumplimiento, y de hecho se encuentran implícitos en los puntos anteriores		
11.-	Compromisos: No aplicable		
12.-	Cobertura de seguros: No existe información que nos permita opinar al respecto		
13.-	Conciliaciones con terceros: No son necesarios ante la escasa significación del área		
14.-	Beneficios futuros: No parece que su importe justifique la existencia de dudas al respecto		
15.-	Ingresos generados: Debería procederse, pero carecemos de datos para llevarla a cabo		
16.-	Fondo de comercio: No aplicable		
17.-	I + D: Perspectivas futuras: No significativo		

Inmovilizado Material

1.-

Conexión de datos					
S/ libros auxiliares y mayor	Saldo inicial	Adiciones	Bajas	Traspasos	Saldo final
Terrenos y construc.	1.855	–	(1)	–	1.854
Inst. técnicas y maq.	31.562	1.800	–	100	33.462
Otras instal. utillaje y mobiliario	3.585	311	–	–	3.896
Inmov. Curso	3.103	1.909	–	(100)	4.192
Total	40.105	4.020	(1)	–	44.124

- Saldos de balance

Terrenos y construcciones	1.854
Inst. técnicas y maq.	33.642
Otras instal. Utillaje y mobiliario	3.896
Inmov. curso	4.912
Total	44.124

Coincide

- Comprobadas las sumas de Adiciones/Bajas/Traspasos

- Cuadre del fichero de inmovilizado

Según las notas explicativas del funcionamiento de la sociedad, (ver circulares 7, 14 y 19 sobre inmovilizado) los elementos se controlan individualmente por lo que sería posible comprobar los saldos de mayor con los listados procedentes del Inventario de Inmovilizado.

El enunciado del caso no presenta los datos del inventario, por lo que no podemos hacer la comparación.

En gran cantidad de empresas no se mantiene el citado inventario permanente. En este tipo de sociedades será más importante el control global de saldos. En nuestro caso los saldos iniciales pueden cruzarse con los contenidos en los papeles de trabajo.

2.-

ALTAS

Órdenes de trabajo para la construcción del propio inmovilizado:
no aplicable.

En caso de que hubiesen existido deberíamos proceder al análisis, métodos de imputación y recálculo de los costes realmente imputados según se describe en el punto c) del programa de auditoría.

Resúmenes de las altas y traspasos

	Adiciones	Traspasos
Terrenos	-	-
Maquinaria	1.800	100
Otras instalaciones	311	-
I. Curso	1.909	(100)

El detalle de adiciones de "maquinaria" y "otras instalaciones" se detallan en las siguientes páginas:

Factura:							Millones de €		
Fecha	Proveedor	Concepto	Divisa	Importe en divisa	Cambio tipo de divisa	Importe neto	IVA al 10%	Importe bruto	
2.3.X 7	Acerías, S.A.	Línea envasadoras	€	-	-	200	20	220	
2.4. X 7	Acerías, S.A.	Montaje línea envasado	€	-	-	25	2,5	27,5	
3.4. X 7	Acerías, S.A.	Coste formación del personal de CONVESA en relación a la línea de envasado	€	-	-	5	0,5	5,5	
-	-	Materiales desechados en pruebas línea envasado s/ Costes internos	€	-	-	10	1	11	
5.5. X 7	Frinaq, S.A.	Sustitución bornes y resistencias freidoras de tomate	€	-	-	55	5,5	60,5	
6.6. X 7	Hawtrasser, D.6.	Nueva línea de concentración importada de Suecia	DM.	10.000.000	90	900	90	990	
9.9. X 7	-	Aranceles de importación	€	-	-	100	-	100	
15.10. X 7	Hawtrasser, D.6.	Montaje y formación	D.M.	1.000.000	90	90	9	99	
15.11. X 7	Jardín, S.A.	Instalaciones de riego jardines oficinas centrales	€	-	-	106	10,6	116,6	
1.12. X 7	Frinaq, S.A.	Sustitución bornes y resistencias freidoras de tomate	€	-	-	45	4,5	49,5	
-	Varios	Pequeños elementos (bandas, motores, etc.)	€	-	-	214	21,4	235,4	
-	-	Gastos financieros incorporados	€	-	-	50	-	50	
Total Instalaciones y Maquinaria							1.800	165	1.965

Factura:			Millones de €.		
Fecha	Proveedor	Concepto	Importe neto	IVA al 10%	Importe bruto
5.5.X7	Mobisa	Mobiliario de oficina	11	1,1	12,1
15.5.X7	IBME	Equipos electrónicos (PC's, impresoras, etc.)	40	4	44
15.6.X7	Hewlett Pack	Ordenación central y redes internas	150	15	165
22.8.X7	Pack Jardín, S.A.	Modificación y reestructuración jardines oficinas centrales	90	9	99
—	—	Gastos financieros incorporados	20	—	20
Total otras Instalaciones, utillajes y mobiliario			311	29,1	340,1

Comprobación de las altas en base a sus documentaciones son análisis de su aplicabilidad:

Tras comprobar la existencia física de las facturas incluidas en el cuadro anterior, así como los pedidos, autorizaciones y presupuestos a que corresponden según los procedimientos incluidos en la Circular 7, podemos proceder a analizar la contabilización de las altas, tras lo cual propondríamos los siguientes ajustes:

- a) La sustitución de piezas no es un mayor valor del activo si no incrementa la capacidad de producción del elemento al que se incorporan o la vida útil del mismo. En esta situación se encuentran dos facturas de Frinaq, S.A. por valor de 100 millones de €

_____ X _____

100.000.000 **P y G (GTOS. DE REPARACIÓN)**

A INSTAL. TÉCNICAS Y MAQUINARIA 100.000.000

_____ X _____

De la misma manera deberemos ajustar, por innecesarias las amortizaciones practicadas sobre las partidas anteriores:

_____ X _____

	6.062.500 AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO MATERIAL A P y G (DOTACIÓN A LA AMORTIZACIÓN DEL INMOVILIZADO MATERIAL) 6.062.500 55.000.000 x 15% x 8 meses/12 = 5.500.000 45.000.000 x 15% x 1 mes/12 = <u>562.500</u> Total: 6.062.500 _____ X _____ b) La partida de 15.11.X7 sobre instalación de riego debería figurar en la cuenta de Construcciones, toda vez que la naturaleza de la partida se adapta más a esta cuenta. _____ X _____ 106.000.000 TERRENOS Y CONSTRUC. A INSTAL. TÉC. Y MAQUINARIA 106.000.000 _____ X _____
	El tipo de amortización de las Construcciones es distinto del de maquinaria, por lo que deberemos proceder a su ajuste. _____ X _____ 1.457.500 AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO MATERIAL A P y G (DOT. AMORTIZACIÓN DEL INMOVILIZADO MATERIAL) 1.457.500 106.000.000 x (15-4%) x 1,5 meses/12 = 1.457.500 _____ X _____

- c) Entre las adiciones de 20X7 a otras instalaciones, utillaje y mobiliario encontramos una partida debida a "modificación y reestructuración de jardines" que pertenece a "Terrenos y Construcciones". Podríamos plantearnos si la partida pertenece a gastos, pero su elevado importe nos hace desistir de esa idea.

_____ X _____

90.000.000 **TERRENOS Y CONSTRUCCIONES**

A OTRAS INSTALACIONES UTILLAJE

Y MOBILIARIO 90.000.000

_____ X _____

Con el consiguiente ajuste de amortizaciones

_____ X _____

2.700.000 **AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL**

INMOVILIZADO MATERIAL

A P y G (DOT. AMORTIZACIÓN DEL

INMOVILIZADO INMATERIAL) 2.700.000

$(90.000.000 \times (13-4\%) \times 4 \text{ meses}/12$

_____ X _____

Traspaso de construcciones en curso.

Dado que la información facilitada ha sido preparada con datos comprobados, podemos deducir que el traspaso efectuado ha sido correcto.

Gastos financieros.

El importe de gastos financieros activados es el siguiente:

Aplicaciones Informáticas	1
I. Intangible	1
Instalaciones y maquinaria	50
I. Material	50

Deberíamos averiguar por qué en otras partidas no existe activación, dado que carecemos de datos para determinar si únicamente las aplicaciones informáticas y la maquinaria han sido financiadas con préstamos "ad-hoc" y es criterio de la compañía no aplicar al inmovilizado los intereses de la financiación genérica.

Gastos de reparación.

Carecemos de datos para proceder a su comprobación.

3.-

BAJAS:

Únicamente existe una baja por venta de inmovilizado de una plaza de garaje cuyo valor contable y el beneficio de la operación es de:

Precio compra	1.400.000
Amortización	360.000
Valor contable	1.040.000
Precio de venta	4.500.000
Beneficio de venta	3.460.000

Deberían comprobarse los registros justificantes de:

- La compra.
- La venta.
- El cobro de la misma.
- Las amortizaciones practicadas hasta la venta.
- La baja de dichas amortizaciones en el momento de la venta.

Dado que existe un Inventario físico permanente de inmovilizado será posible comprobar si existen bajas no registradas.

Igualmente será posible controlar y comprobar los traslados efectuados. De ambas actuaciones debería dejarse constancia escrita.

Para comprobar el estado de la maquinaria se efectuará una revisión física de los activos.

Respecto del buen funcionamiento de los activos podemos deducir el mismo por el hecho de que las ventas se han incrementado sustancialmente con unas inversiones no excesivamente importantes.

4.-

AMORTIZACIONES

Tipos de amortización.

Parecen correctos y comprendidos dentro de los límites admitidos fiscalmente.

Amortización del período.

Teniendo en cuenta el importe de los activos amortizados por completo, (al 100%), podemos realizar un cálculo indirecto de la bondad de la dotación de las amortizaciones:

	Nominal	Dotación s/ libros	Tipo amortiz.	Dotación teórica aprox.
Inmov. Intangible	622	10	20	124
Terrenos y construcciones	1.854	94	4	74
Instal. y maq.	33.462	1.735	15	5.019
Otras instal.	3.896	90	13	506
I. Curso	4.192	–	–	–
TOTAL		1.929	–	5.723
Inmov. totalmente amortizado	<6.964>		15	<1.058>
	<88>	–		
		1.919		4.665

El importe teórico de las amortizaciones es meramente aproximado puesto que:

a) Hemos supuesto que la amortización de las compras del año se ha efectuado durante todo el ejercicio.

b) Desconocemos la composición, y por tanto el tipo real de depreciación, del inmovilizado amortizado en su totalidad.

A pesar de lo anterior es evidente que la amortización practicada está muy por debajo de la calculada con criterios de aproximación.

	Deberíamos investigar en profundidad esta circunstancia toda vez que la amortización del ejercicio es inferior a la del año anterior aún cuando el inmovilizado ha aumentado durante el ejercicio. Amortización acumulada La amortización del ejercicio es inferior a la del año anterior, no obstante lo cual también es muy inferior a la que correspondería según las bases de la amortización, arriba calculadas. No obstante, no se muestra salvedad alguna al respecto en la auditoría del año anterior y debemos suponer que lo mismo sucede en sus papeles de trabajo. De lo anterior se deduce la necesidad de aclarar estos aspectos con la sociedad, así como revisar con el máximo grado de detalle el cálculo de las amortizaciones efectuado por CONVESA.
--	---

5. CONTABILIZACIÓN DE OPERACIONES ESPECIALES DE INMOVILIZADO

5 a.- Operación primera.

Las operaciones de Investigación y desarrollo deben contabilizarse conforme indican las instrucciones contenidas en el Plan General de Contabilidad, y en especial, en la Norma de Registro y Valoración 6. Normas particulares sobre el inmovilizado intangible, en la que se dice:

a.- Investigación y desarrollo.

“Los gastos de investigación serán gastos del ejercicio en que se realicen. No obstante, podrán activarse como inmovilizado intangible desde el momento en que cumplan las siguientes condiciones:

-  *Estar específicamente individualizados por proyectos y su coste claramente establecido para que pueda ser distribuido en el tiempo.*
-  *Tener motivos fundados de éxito de lucro y de la rentabilidad económico-comercial del proyecto o proyectos de que se trate.*

Los gastos de investigación que figuran en el activo deberán amortizarse durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de cinco años y en el caso en que existieran dudas

razonables sobre el éxito técnico o la rentabilidad económico comercial del proyecto, los importes registrados en el activo, deberán imputarse directamente a pérdidas del ejercicio.

Los gastos de desarrollo, cuando se cumplan las condiciones indicadas para la activación de los gastos de investigación, se reconocerán en el activo y deberán amortizarse durante su vida útil, que, en principio, se presume, salvo prueba en contrario, que no es superior a cinco años; en el caso en que existan dudas razonables sobre el éxito técnico o la rentabilidad económico-comercial del proyecto, los importes registrados en el activo deberán imputarse directamente a pérdidas del ejercicio.

b.- Propiedad industrial.

Se contabilizarán en este concepto, los gastos de desarrollo capitalizados cuando se obtenga la correspondiente patente o similar, incluido el coste de registro y formalización de la propiedad industrial, sin perjuicio de los importes que también pudieran contabilizarse por razón de adquisición a terceros de los derechos correspondientes. Deben ser objeto de amortización y corrección valorativa por deterioro según lo especificado con carácter general para los inmovilizados intangibles”.

De acuerdo con lo anterior los procedimientos contables de CONVEsa en esta materia parecen ser los adecuados.

Seguimiento del proyecto A (Miles de €)

Concepto	Año	Fecha	Adiciones	Bajas	Amortizaciones
Desembolso	20X5	1/7	16.000	—	
Amortización	20X5	31/12	— m	—	1.600(16.000 x 20% x 6 meses/12)
Desestimación	20X5	31/12	—	16.000	—1.600

Al desestimarse se produce un cargo a gastos por pérdidas procedentes del inmovilizado intangible por 16.000 millones de € anulando las amortizaciones. Igualmente podrían mantenerse éstas y considerar como gasto diverso 14.600 miles de € por diferencia entre 16.000 y 1.600. Somos partidarios de este último sistema que permite dejar constancia contable de la cifra de dotación a la amortización del proyecto desestimado.

Los asientos alternativos serían:

Opción a.-

X5			
1.600.000	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE	X	
		A	DOTACIÓN AMORTIZACIÓN INMOVILIZADO INTANGIBLE 1.600.000
16.000.000	GASTOS DIVERSOS	X	
		A	GASTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO 16.000.000
		X	

Opción b.-

X5			
1.600.000	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE	X	
14.600.000	GASTOS DIVERSOS		
		A	GASTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO 16.000.000
		X	

Seguimiento del proyecto B (Miles de €)

Concepto	Año	Fecha	Adiciones	Bajas	Amortizaciones
Desembolso	20X5	01/07	24.000	—	—
Amortización	20X5	31/12	—	—	2.400(24.000 x 20% x6 meses/12)
Amortización	20X6	30/09	—	—	3.600 (24.000 x 20% x9 meses/12)
Desembolso	20X6	30/09	12.000	—	—
Desestimación	20X6	30/09	—	-36.000	-6.000 = -(2.400+3.600)

Podrían traspasarse a gastos diversos de explotación 33.600 miles € (36.000 - 2.400), anulando 3.600 miles de € de las amortizaciones practicadas en el ejercicio, o bien, opción que propugnamos, traspasar a gastos el importe no amortizado del proyecto a la fecha de desestimación.

Los asientos en uno y otro caso serían:

Opción a.-

X6		X	
3.600.000	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE		
		A	DOTACIÓN AMORTIZACIÓN INMOVILIZADO INTANGIBLE 3.600.000
2.400.000	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE	X	
33.600.000	GASTOS DIVERSOS		
		A	GASTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO 36.000.000
		X	

	X	
Opción b.-		
X6	X	
6.000.000 AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE		
30.600.000 GASTOS DIVERSOS		
	A	GASTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO 36.000.000
	X	

Seguimiento del proyecto C (Miles de €)

Concepto	Año	Fecha	Adiciones	Bajas	Amortizaciones
Desembolso	20X5	1/7	30.000	—	—
Amortización	20X5	31/12	—	—	3.000(30.000 x 20% x 6 meses/12)
Amortización	20X6	30/9	—	—	6.000 (30.000 x 20% x 1 año)
Desembolso	20X6	30/9	20.000	—	—
Amortización	20X7	31/3	—	—	2.500(30.000 x 20% x 3 meses/12) + (20.000 x 20% x 3 meses/12)

Registro del traspaso a patentes teniendo en cuenta el desembolso de 11.500 miles de € por gastos de legalización y registro de la patente.

X7		X	
11.500.000	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE (Gtos I+D)		
50.000.000	PATENTES Y MARCAS (50.000.000–11.500.000 +11.500.000)		
		A	
		GASTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO	50.000.000
		TESORERÍA	11.500.000
		X	

Por lo tanto la amortización de la patente en 20X7 debe haber sido de:

$$50.000.000 \times 20\% \times 9 \text{ meses} / 12 = 7.500.000 \text{ €}$$

Considerando además un cargo de 2.500.000 € de amortización en el año de gastos de I+D (Ver cuadro proyecto C).

5. b.- Operación segunda.

Las operaciones de permuta deben contabilizarse según las normas de valoración contenidas en el PGC.

En el caso de CONVESA los valores permutados son los siguientes:

Fecha	Ordenador	€
1.1.X5	Precio de compra	6.250.000
31.12.X6	Amortización Acumulada	1.165.000 (6.250.000 x 13% x 2 años)
6.250.000	Valor contable	4.625.000

En tanto que para Otra Participada tendremos:

Fecha	Impresora	€
1.6.X6	Precio de compra	5.000.000
31.12.X6	Amortización Acumulada	8.333.333,33 (5.000.000 x 33,33% x 6 meses/12)
31.12.X6	Valor contable	4.166.666,66

Valor de canje según contrato que podemos equiparar al valor de mercado de la operación 4.800.000, que en ambos casos es superior al valor contable de los bienes permutados.

La contabilización de CONVESA habrá sido:

X6		X	
4.625.000	INMOVILIZADO INMATERIAL – I NUEVO (OTRAS INSTALACIONES)		
1.625.000	AMORTIZACIÓN ACUMULADA. INMOVILIZADO MATERIAL (50.000.000–11.500.000 +11.500.000)		
		A	INMOVILIZADO MATERIAL I - ANTIGUO (OTRAS INSTALACIONES) 6.250.000
		X	

Por lo anterior, la dotación de la amortización del bien permutado por CONVESA durante 20X7 deberá haber sido:

$$4.625.000 \times 13\% \times 1 \text{ año} = 601.250 \text{ €}.$$

Extremo este que debemos comprobar oportunamente.