CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO

Aula
Auditoría y Contabilidad
ASEPUC

ENUNCIADO

INTRODUCCIÓN.

En fecha 10 de octubre de 200X, nos confirman el encargo de realizar la auditoría de la sociedad OLIMPOS, S.A.U. ("Olimpos") al 31 de diciembre de 200X, que requiere auditoría obligatoria según la legislación mercantil vigente.

El ejercicio a auditar (31.12.200X) corresponde al tercero auditado, si bien, lo será por primera vez para nuestra sociedad. En ejercicios anteriores fue auditada por otra sociedad de auditoría.

La sociedad Olimpos se dedica a la compra, venta, importación y distribución de toda clase de material eléctrico, electromecánico y sus accesorios, así como toda clase de suministros para ferreterías y bricolaje.

Sus oficinas están ubicadas en CAPITAL, así como el domicilio social y fiscal. La sociedad posee (en propiedad) dos almacenes de distribución de mercancías, uno en Zona Costera y otro en Zona Interior.

El área de influencia del mercado abarca todo el territorio nacional (principalmente Norte, Centro, Sur y Levante). La sociedad posee 90 vendedores distribuidos por toda la geografía española, los cuales poseen, en su mayor parte, contratos laborales indefinidos.

Un 50% de las ventas corresponde a mercancías importadas de dos países asiáticos. Corresponde en su mayor parte a productos en los que la sociedad obtiene un mayor margen.

La sociedad posee 14.000 clientes en cartera, de los que, en la actualidad, se hallan operativos cerca de 10.000. En concreto, existen 10 clientes (centrales de compra y centros de bricolaje), cuya facturación representa un 15% sobre el total, mientras que el resto de clientes son pequeñas ferreterías e instaladores.

El capital social asciende a 100.000 euros. La totalidad de las acciones son propiedad de Don Platón Aristóteles Olimpo, el cual las adquirió a dos abogados amigos suyos al día siguiente de su fundación en el año 200X-9. La sociedad no cotiza en bolsa.

En base a lo anterior, las actuaciones efectuadas por nuestra parte fueron:

- Mantener una reunión con el administrador único de la sociedad.
- Revisar los papeles de trabajo del auditor saliente.
- Lectura de la prensa local y nacional.
- Analizar los datos de la competencia y del sector, a través de bases de datos externas.
- Efectuar una revisión analítica a través de las cuentas anuales de los dos últimos ejercicios, así como de los estados financieros previstos a 31 de diciembre de 200X.

A través de la reunión mantenida con el administrador único de la sociedad, obtenemos la siguiente información:

- Las oficinas donde la sociedad tiene su sede social son de alquiler. El correspondiente contrato tiene una duración de 10 años, habiendo sido elaborado en el mismo año de la creación de la sociedad.
- En cuanto a los dos almacenes, éstos han sido adquiridos a través de sendos contratos de arrendamiento financiero, con una duración de 15 años, cada uno de ellos.
- Adicionalmente, la sociedad es propietaria de dos naves en Zona Industrial, sobre las que recibe ingresos por arrendamiento.
- El organigrama de la sociedad es el siguiente (se adjunta antigüedad en el cargo):
  - Dpto. de Administración.- Director Financiero (9 años en la sociedad – cargo de confianza), Contable (2 años), Tesorero (6 meses).
  - Dpto. de Ventas.- Director Comercial (2 años), Credit Manager (1 año), Director de Servicio de Atención al Cliente (3 meses).

- Dpto. de Compras.- Jefe de Compras (9 años – cargo de confianza). Coordina toda la gestión de compras.

- Dpto. de Personal.- Depende del Director Financiero.

- Dpto. Informático.- Director Informático (1 año).

- En cuanto al número de empleados este se divide en:

  - Departamento de Administración e Informática: 20.

  - Departamento Comercial: 95.

  - Departamento de Logística y Almacén: 25.

- La sociedad pretende introducir productos de baño y cocina en el próximo ejercicio económico 200X+1. Con todo, si bien ya existen compromisos de compra firmados con proveedores asiáticos, todavía está por decidir el organigrama definitivo de la nueva división.

- Durante el presente ejercicio 200X, y ante la situación de crisis del sector, la sociedad está llevando a cabo políticas comerciales muy agresivas con el fin de poder alcanzar una mayor cuota de mercado.

- En cuanto a la información contable, nos indica que los cierres mensuales son absolutamente fiables, y que están disponibles, aproximadamente, el día 20 del mes siguiente.

- También se nos comenta que en el ejercicio anterior se contrató una empresa de consultoría la cual realizó el diseño y puesta en práctica de la totalidad de sistemas de tecnología de la información financiera, utilizados para generar los datos integrantes de los estados financieros de la empresa.

- Finalmente se nos indica que la sociedad no ha distribuido dividendos en los últimos 5 ejercicios.

Con posterioridad, y dentro del marco de planificación, procedemos a **revisar los pa-**

peles de trabajo del auditor saliente, obteniendo la siguiente información:

- El antiguo auditor nos indica que realmente hubo ciertas presiones, en cuanto al contenido del informe, así como respecto de los honorarios. No nos indica más detalles.

- El enfoque de auditoría fue eminentemente sustantivo, no existiendo evidencia de la evaluación del control interno. Las muestras se tomaron en su totalidad en base al juicio del auditor. La materialidad de planificación fue fijada en 600.000 euros, mientras que la correspondiente a la fase de emisión del informe de auditoría ascendía a 1 millón de euros.

- El trabajo efectuado por áreas fue el siguiente:

  - Inmovilizado intangible.

    - No se realizó trabajo.

  - Inmovilizado material.

    - Validación de los 2 contratos de arrendamiento financiero.

    - Validación del 40% de las altas de inmovilizado.

    - Recálculo global de la dotación a la amortización (Dotación / Valor coste).

  - Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar.

    - Circularización de 190 clientes (sólo los saldos relativos a las cuentas contables 430), correspondiente a un 20% de los saldos totales de clientes.

    - Revisión del movimiento de la provisión por insolvencias (dotación y aplicaciones).

    - Análisis de los movimientos en los clientes circularizados.

- Existencias.

  - La preparación del recuento físico no pudo ser efectuada por el cliente según el tiempo previsto, habiendo sido necesario para ello un elevado número de horas en la toma del inventario físico. No existe inventario permanente.

  - Verificación de la valoración de las existencias en base a Precio Medio Ponderado para una muestra de 50 partidas, correspondiente a un 5% del total inventario.

  - Análisis del movimiento de la provisión por productos de lento movimiento (dotación y aplicaciones).

- Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.

  - Circularización de la totalidad de entidades financieras (12 bancos). Obtenida respuesta de 10 bancos. De los dos restantes no se obtuvieron noticias.

  - No se efectúan conciliaciones bancarias pues la sociedad contabiliza las cuentas con entidades de crédito en base al criterio de caja. Con todo en determinados casos existen ciertas diferencias no explicadas.

- Acreedores comerciales.

  - Confirmación de 20 proveedores y acreedores seleccionados en base al saldo al cierre. Se obtuvieron únicamente 10 respuestas en las que, en su mayor parte, existían diferencias, por lo que se tuvo que proceder a conciliar saldos.

- Área de impuestos.

  - Se efectuaron cuadres globales de IRPF obteniendo un resultado satisfactorio.

- En cuanto a los cuadres de IVA, éstos no se efectuaron, pues históricamente han existido diferencias no localizables atribuidas, según comentarios de la dirección de la sociedad, a los sistemas informáticos. Se indica que se incluye un punto en la carta de comentarios.

- El cálculo del Impuesto sobre Sociedades tuvo que modificarse, por considerar inicialmente como deducible gastos de difícil justificación, así como el importe correspondiente a diferentes sanciones. Se aceptó el ajuste por parte de la empresa.

- La sociedad tiene abiertos a inspección los impuestos principales correspondientes a los cuatro últimos ejercicios.

× Cuenta de pérdidas y ganancias.

- Verificación de la documentación soporte de una gran parte de las cuentas de gastos. Analizadas ciertas partidas consideradas como significativas a juicio del auditor.

Las diferencias de auditoría detectadas fueron:

× **Defecto de provisión por deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales (insolvencias).** Correspondía a saldos de antigüedad superior a 12 meses, mantenidos con dos centrales de compra, las cuales tuvieron que cerrar el negocio “deprisa y corriendo”. No pudieron pre- sentar concurso de acreedores. La sociedad confiaba en cobrar puesto que ambos administradores eran amigos de la infancia del Sr. Olimpo. El saldo total pendiente era de 600.000 euros, si bien el auditor anterior aceptó como cobrable el 50% del saldo, proponiendo un ajuste inmaterial de 300.000 euros.

× **Productos de lenta rotación (Provisión por deterioro de valor de las mercaderías).** Existían referencias de antiguas líneas de comercialización, cuya realización era más que dudosa. El importe de las mismas ascendía a 540.000 euros. Con todo, la sociedad aseguró que existía un compromiso verbal con un competidor para poder vender dicha mercancía a un precio competitivo.

- **Periodificaciones de gastos.** La sociedad no periodificaba el gasto incurrido en las campañas de publicidad, ni el gasto generado por las pólizas de seguros contratadas. Contabilizaba los mismos en base al criterio de caja. Al cierre del ejercicio anterior, existía un exceso de gasto en el ejercicio por importe de 90 mil euros.

- **Ajuste por devoluciones no registradas (Corte).** El margen obtenido en las mencionadas operaciones ascendía a un importe de 210.000 euros.

- No se recibieron las **confirmaciones de dos entidades de crédito** (ambas representan un 30% del pasivo total con terceros), si bien se efectuaron ciertos procedimientos alternativos (análisis de la documentación correspondiente al ejercicio 200X, así como ciertas confirmaciones ver- bales).

  A pesar de todo lo anterior, el informe emitido por el antiguo auditor, de fecha 15 de junio de 200X, reflejaba una opinión favorable con una única salvedad, a saber, incertidumbre por contingencias fiscales, no existiendo evidencia de la base que sustentaba dicha salvedad.

Adicionalmente, y a través de **lectura de la prensa comarcal e internacional**, se obtiene la siguiente información:

- Don Platón Aristóteles Olimpo es propietario del 100% de las participaciones de la sociedad BAJO OLIMPO, S.L. (no auditada) con un objeto social análogo al de OLIMPOS, S.A., si bien no tenemos evidencia de la existencia de relaciones comerciales entre ambas empresas, pues el Sr. Olimpo niega la existencia de las mismas. La mencionada sociedad tuvo una inspección fiscal durante los últimos meses del ejercicio 200X, de la que se derivó una deuda tributaria (cuota no pagada más sanciones más intereses de demora) por importe de 2 millones de euros. El origen de dicha deuda fue la no declaración de ciertas ventas efectuadas a dos sociedades nacionales.

- La zona donde la sociedad tiene enclavado el almacén de Zona Interior se está viendo afectada por ciertas expropiaciones del Ayuntamiento, por lo que les será expropiada una importante porción del terreno que rodea el almacén.

- El país desde el que se importa la mayor parte de mercancías, está a punto de entrar en un conflicto interno, con la posibilidad que se produzca un cierre en las fronteras.

- La cotización del euro respecto del dólar se está viendo perjudicada seriamente por la crisis internacional.

Finalmente, la información obtenida de las **bases de datos sectoriales** indica que:

- En los últimos ejercicios, las empresas del sector eléctrico siguen manteniendo un volumen significativo de las importaciones de productos procedentes de Asia.

- Se observa que el número de empresas nacionales productoras del sector, está disminuyendo de forma significativa. Se indica que las empresas que se basan en procesos productivos complejos, están desapareciendo del sector.

Fechas de realización del trabajo.

Al objeto de poder cumplir con las fechas programadas por la sociedad en cuanto a sus compromisos con diferentes entidades financieras, se nos solicita que el informe de auditoría de las cuentas anuales deberá entregarse en fecha límite el 15 de febrero de 200X+1.

CUESTIÓN QUE SE PLANTEA

A partir de todo lo anterior, se pide:

a) Elaborar el programa de trabajo de auditoría referente a “Conocimiento del Negocio del cliente”.

b) Elaborar un cuadro sinóptico, en el que se identifiquen aquellas áreas de riesgo o que pudieran requerir consideración especial y las pruebas necesarias a realizar, indicando alcance y momento de realización, para poder cubrir los objetivos de auditoría, y que serán la base para la confección de los programas de trabajo.

La estructura del cuadro sinóptico “áreas de riesgo que pudieran requerir atención es-

pecial" podría tener la siguiente estructura:

1) Área.

2) Asunto.

3) Comentario.

4) Pruebas a realizar.

5) Riesgo (nivel).

Información adicional.

La sociedad anónima unipersonal OLIMPOS, S.A. presenta a 31.12.200X-2, 31.12.200X-1 y 31.12.200X, los siguientes balances y cuentas de explotación (**en miles de euros**):

BALANCE DE SITUACIÓN-ACTIVO

	Descripción	31I12I200X-2	31I12I200X-1	31I12I200X	Fluctuaciones 200X-1I200X-2	Fluctuaciones 200XI200X-1
A)	ACTIVO NO CORRIENTE	5.177,50	5.260,00	5.159,00	1,59%	-1,93
I.	Inmovilizado intangible	892,50	815,00	742,00	-8,68%	-8,96
1.	Desarrollo	G56,00	G56,00	G56,00		
5.	Aplicaciones informáticas	5G6,50	459,00	G86,00		
II.	Inmovilizado material	4.262,00	4.422,00	4.394,00	3,75%	-0,63
1.	Terrenos y construcciones	3.415,00	3.415,00	3.415,00		
2.	Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material	847,00	1.007,00	979,00		
III.	Inversiones inmobiliarias	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
IV.	Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
V.	Inversiones financieras a largo plazo	23,00	23,00	23,00	0,00%	0,00%
1.	Instrumentos de patrimonio	3,00	3,00	3,00		
5.	Otros activos financieros	20,00	20,00	20,00		
VI.	Activos por impuesto di1erido	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
VII.	Deudas comerciales no corrientes				100,00%	100,00%
B)	ACTIVO CORRIENTE	28.341,00	28.094,00	33.832,00	-0,87%	20,42%
I.	Activos no corrientes mantenidos para la	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
II.	Existencias	11.895,00	10.763,00	5.248,00	-9,52%	-51,24%
1.	Comerciales	10.762,00	9.800,00	4.392,00		
2.	Materias primas y otros aprovisionamientos	108,00	58,00	80,00		
6.	Anticipos a proveedores	1.025,00	905,00	776,00		
III.	Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	15.097,00	15.697,00	24.996,00	3,97%	59,24%
1.	Clientes por ventas y prestaciones de servicios	14.714,00	15.297,00	24.604,00		
2.	Clientes empresas del grupo y asociadas	0,00	0,00	0,00		
3.	Deudores varios	365,00	380,00	370,00		
4.	Personal	18,00	20,00	22,00		
IV.	Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo	762,00	969,00	2.976,00	27,17%	207,12%
1.	Instrumentos de patrimonio	0,00	0,00	0,00		
2.	Créditos a empresas	285,00	350,00	2.500,00		
3.	Valores representativos de deuda	327,00	469,00	326,00		
5.	Otros activos financieros	150,00	150,00	150,00		
V.	Inversiones 1inancieras a corto plazo	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
VI.	Periodi1icaciones a corto plazo	98,00	65,00	14,00	-33,67%	-78,46%
VII.	E1ectivo y otros activos líquidos	489,00	600,00	598,00	22,70%	-0,33
1.	Tesorería	489,00	600,00	598,00		
2.	Otros activos líquidos equivalentes	0,00	0,00	0,00		
	TOTA L ACTIVO (A +B)	33.518,50	33.354,00	38.991,00	-0,49%	16,90%

S3

B A L A N C E D E S I T U A C I Ó N - P A S I V O

	Descripción	31I12I200X-2	31I12I200X-1	31I12I200X	Fluctuaciones 200X-1I200X-2	200XI200X-1
A)	PATRIMONIO NETO	3 .227,28	3 .427,43	3 .401,53	6 ,20%	-0,76%
A-1)	Fondos propios	2.722,28	3.002,43	3.401,53	10,29%	13,29%
I.	Capital	100,00	100,00	100,00	0 ,00%	0,00%
1.	Capital escriturado	100,00	100,00	100,00		
II.	Prima de emisión	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
III.	Reservas	2.361,00	2.622,28	2.850,43	1 1,07%	8,70%
1.	Legal y estatutarias	25,00	25,00	25,00		
2.	Otras reservas	2.336,00	2.597,28	2.825,43		
V.	Resultados de ejercicios anteriores	-27,00	0,00	0,00	-100,00%	100%
2.	(Resultados negativos de ejercicios anteriores)	-27,00	0,00	0,00		
VI.	Otras aportaciones de socios	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
VII.	Resultado del ejercicio	288,28	280,15	451,10	-2,82%	61,02
A-3)	Subvenciones, donaciones y legados recibidos	505,00	425,00	0,00	-15,84%	-100,00%
B)	PASIVO NO CORRIENTE	8.266,00	8.558,00	3.750,00	3,53%	-56,18%
I.	Provisiones a largo plazo	65,00	160,00	0,00	146,15%	-100,00%
4.	Otras provisiones	65,00	160,00	0,00		
II.	Deudas a largo plazo	8.201,00	8.398,00	3.750,00	2,40%	-55,35%
2.	Deudas con entidades de crédito	8.201,00	8.398,00	3.750,00		
3.	Acreedores por arrendamiento financiero	0,00	0,00	0,00		
IV.	Pasivos por impuesto di1erido	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
C)	PASIVO CORRIENTE	22.025,22	21.368,57	31.839,47	-2,98%	49,00%
III.	Deudas a corto plazo	14.861,50	11.355,00	21.021,00	-23,59%	85,13%
2.	Deudas con entidades de crédito	14.861,50	11.355,00	21.021,00		
3.	Acreedores por arrendamiento financiero	0,00	0,00	0,00		
IV.	Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
V.	Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar	7.163,72	10.013,57	10.818,47	39,78%	8,04%
1.	Proveedores	6.336,00	9.102,00	10.003,00		
3.	Acreedores varios	0,00	0,00	0,00		
4.	Personal (remuneraciones pendientes de pago)	450,00	480,00	430,47		
6.	Otras deudas con las Administraciones Publicas	377,72	431,57	385,00		
VI.	Periodi1icaciones a corto plazo	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
	TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C)	33.518,50	33.354,00	38.991,00	-0,49%	16,90%

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIA

	Descripción	31|I12|I200X-2	31|I12|I200X-1	31|I12|I200X	Fluctuaciones 200X-2|200X-1	Fluctuaciones 200X|200X-1
A)	OPERACIONES					
1.	Importe neto de la ci1ra de negocios	46.280,00	48.494,00	55.102,00	4,78%	13,63%
a)	Ventas	46.280,00	48.494,00	55.102,00		
2.	Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
3.	Trabajos realizados por la empresa	0,00	0,00	0,00	1 00,00%	100,00%
4.	Aprovisionamientos	-38.146,00	-39.492,00	-44.512,00	3,53%	12,71%
a)	Consumo de mercaderías	-35.152,00	-37.659,00	-41.528,00		
c)	Trabajos realizados por otras empresas	-2.568,00	-1.958,00	-2.659,00		
d)	Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos	-426,00	125,00	-325,00		
5.	Otros ingresos de explotación	150,00	255,00	610,00	70,00%	139,22%
a)	Ingresos accesorios y otros de gestión	150,00	175,00	185,00		
b)	Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio	0,00	80,00	425,00		
6.	Gastos de personal	-3.640,00	-4.131,00	-2.890,00	13,49%	-30,04%
a)	Sueldos, salarios y asimilados	-2.800,00	-3.186,00	-2.150,00		
b)	Cargas sociales	-840,00	-945,00	-740,00		
7.	Otros gastos de explotación	-1.631,00	-2.782,00	-4.807,00	70,57%	72,79%
a)	Servicios exteriores	-1.180,00	-2.069,00	-4.105,00		
b)	Tributos	-369,00	-555,00	-452,00		
c)	Perdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales	-82,00	-158,00	-250,00		
8.	Amortización del inmovilizado	-437,00	-511,00	-535,00	16,93%	4,70%
9.	Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
10.	Excesos de provisiones	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
11.	Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado	96,00	86,00	0,00	-10,42%	-100,00%
a)	Deterioro y perdidas	0,00	0,00	0,00		
b)	Resultados por enajenaciones y otras	96,00	86,00	0,00		
12.	Di1erencia negativa de combinaciones de negocio	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
13.	Otros resultados	-223,00	-52,00	90,00	-76,68%	-273,08%
A.1)	RESULTADO DE EXPLOTACIÓN	2.449,00	1.867,00	3.058,00	-23,76%	63,79%
14.	Ingresos financieros	5,00	8,00	0,00	60,00%	-100,00%
a)	De participaciones en instrumentos de patrimonio	5,00	8,00	0,00		
a1)	En empresas del grupo y asociadas	0,00	0,00	0,00		
a2)	En terceros	5,00	8,00	0,00		
15.	Gastos 1inancieros	-1.856,00	-2.096,00	-3.372,00	12,93%	60,88%
a)	Por deudas con empresas del grupo y asociadas	0,00	0,00	0,00		
b)	Por deudas con terceros	-1.856,00	-2.096,00	-3.372,00		
16.	Variación de valor razonable en instrumentos 1inancieros	0,00	0,00	0,00	100,00%	100,00%
17.	Di1erencias de cambio	-156,00	650,00	1.008,00	-516,67%	55,08%
18.	Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros	1,50	2,00	0,00	33,33%	-100,00%
a)	Deterioros y perdidas	0,00	0,00	0,00		
b)	Resultados por enajenaciones y otras	1,50	2,00	0,00		
A.2)	RESULTADO FINANCIERO	-2 .005,50	-1 .436,00	-2 .364,00	-28,40%	64,62%
A.3)	RESULTADO ANTES DE	443,50	431,00	694,00	-2 ,82%	61,02%
19.	Impuestos sobre bene1icios	-155,22	-150,85	-242,90	-2 ,82%	61,02%
A.4)	RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS	288,28	280,15	451,10	-2 ,82%	61,02%
B)	OPERACIONES INTERRUMPIDAS					
20.	Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos					
A.5)	RESULTADO DEL EJERCICIO	288,28	280,15	451,10	-2 ,82%	61,02%

Notas aclaratorias:

- La cifra de ventas se desglosa a continuación:

VENTAS	31/12/200X-2	31/12/200X-1	31/12/200X
Ventas Brutas	51.965,00	55.859,00	80.428,00
Devoluciones de ventas	-5.685,00	-7.365,00	-25.326,00
TOTAL IMPORTE NETO C. NEGOCIOS	46.280,00	48.494,00	55.102,00

- La cifra de Otros resultados se desglosa a continuación:

OTROS RESULTADOS	31/12/200X-2	31/12/200X-1	31/12/200X
Ing.y Benef.de otros ejercicios	0,00	45,00	160,00
Gastos extraordinarios	-158,00	-85,00	0,00
Gastos y Pérdidas de otros ejercicios	-65,00	-12,00	-70,00
TOTAL IMPORTE NETO C. NEGOCIOS	- 223,00	- 52,00	90,00

(La sociedad mantiene todavía cierta nomenclatura del PGC anterior).

SOLUCIÓN PROPUESTA

1. PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA SOBRE "CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO DEL CLIENTE".

Conocimiento de la entidad.

A) Naturaleza de la entidad:

A.1) El tipo de negocio.

A.2) El tipo de productos o servicios que suministra.

A.3) La estructura de su capital.

A.4) Sus relaciones con otras empresas del mismo grupo y terceras vinculadas.

A.5) Las zonas de influencia comercial.

A.6) Sus métodos de producción y distribución.

A.7) La estructura organizativa.

A.8) La legislación vigente que afecta a la entidad.

A.9) El manual de políticas y procedimientos.

B) Identificar aquellas áreas que podrían requerir consideración especial.

C) Identificar el tipo de condiciones bajo las que la información contable se produce, se procesa, se revisa y se compila dentro de la organización.

D) Identificar la existencia de normativa de control interno.

E) Evaluar la razonabilidad de las estimaciones en áreas tales como la valoración de existencias, criterios de amortización, dotaciones a las provisiones para insolvencias, porcentaje de terminación de proyectos en contratos a largo plazo, dotaciones extraordinarias, etcétera.

F) Evaluar la razonabilidad de los comentarios y manifestaciones hechas por la gerencia.

G) Evaluar si los principios y las normas de contabilidad utilizados son apropiados y si guardan uniformidad con los aplicados en el ejercicio anterior.

Conocimiento del sector.

A) Condiciones económicas.

B) Regulaciones y controles gubernamentales.

C) Cambios de tecnología.

D) La práctica contable normalmente seguida por el sector.

E) Nivel de competitividad.

F) Tendencias financieras y ratios de empresas afines.

2. IDENTIFICACIÓN DE AQUELLAS ÁREAS QUE PODRÍAN REQUERIR CONSIDERACIÓN ESPECIAL.

En base a la información obtenida de:

- Reunión con el administrador único de la sociedad.
- Revisión de los papeles de trabajo del auditor saliente.
- Análisis bases de datos externas.
- Revisión analítica preliminar.
- Lectura de prensa comarcal e internacional.

Y a la información existente en los estados financieros, entendemos que el efecto que tendría todo ello en el enfoque global de la auditoría de las cuentas anuales de Olimpos, S.A.U. a 31 de diciembre de 200X sería el siguiente:

2.a) Obtenidos de la reunión con el administrador único de la sociedad.

i) Las oficinas donde la sociedad tiene su sede son de alquiler. El contrato tiene una duración de 10 años y fue firmado en 200X-9, por lo que durante el ejercicio 200X+1 deberá procederse a su renovación o cancelación.

Debemos analizar el mencionado contrato con el fin de obtener evidencia acerca de la continuidad de la sociedad en su sede. Por el contrario si existen problemas

de renovación o la sociedad desea trasladarse, deberemos analizar los posibles pasivos derivados del traslado (posibles despidos, costes de traslado de instalaciones,…).

ii) En cuanto al organigrama de la sociedad, observamos que existen dos cargos (Director Financiero y Jefe de Compras), los cuales son de confianza, y con una antigüedad muy elevada. Por el contrario determinados cargos son de reciente ingreso en la compañía.

Debemos analizar la existencia de presiones internas, mal ambiente de trabajo, operaciones financiero – contables de dudosa legalidad, etc.

iii) La nueva línea de comercialización de productos de baño y cocina puede originar problemas puesto que si bien ya existen compromisos en firme de compra, todavía está por decidir el organigrama definitivo de la nueva división.

Pueden existir ciertos métodos de gestión del negocio basados en impulsos e improvisación, aparte de posibles problemas en tesorería (por el pago a los proveedores asiáticos) y en los stocks (por la recepción de producto cuya realización es incierta).

iv) La empresa, ante una situación de cierta crisis del sector, está utilizando políticas comerciales muy agresivas.

Pueden originarse problemas importantes de insolvencias, puesto que los comerciales pueden tener la orden de vender “a cualquier precio”. Además, puede originarse un problema de tensión con los vendedores por descuentos en comisiones por impagados, lo cual implica aumento de las tareas administrativas (burocracia), problemas internos,…

v) El anterior auditor no ha cumplido con el período para el que fue nombrado.

Al tratarse del tercer ejercicio auditado, significa que el anterior auditor lo ha sido únicamente durante dos ejercicios. Deberemos indagar sobre cuáles han sido los motivos de la renuncia.

vi) La sociedad es unipersonal.

La unipersonalidad tiene efectos sobre diferentes áreas del negocio:

- Inscripción en el Registro Mercantil.
- Documentación comercial.
- Libro registro de contrataciones con el único socio.
- Información en la Memoria.
- Posible responsabilidad por tener un negocio de análoga naturaleza.

2.b) Obtenidos de la revisión de los papeles de trabajo del auditor saliente.

i) Primeramente, deberíamos efectuar un recálculo de la cifra de materialidad calculada por el anterior auditor, sobre aquellos estados financieros correspondientes al ejercicio 200X-1.

CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD s/PARÁMETROS BOICAC

CIFRAS OBTENIDAS DEL BALANCE DE SUMAS Y SALDOS			31/12200X-1				Meses	12
CIFRA BASE DE REFERENCIA	TOTAL	Porcentaje mínimo	LÍMITE MÍNIMO	Porcentaje máximo	LÍMITE MÁXIMO		MEDIA	CIFRA SELECCIONADA
ASPECTOS CUANTITATIVOS (FASE DE								
A) Ajustes que afecten al resultado								
Empresas con pérdidas o en punto muerto o con bajo nivel de rentabilidad								
El más representativo de:								
Total del importe neto de cifra de negocios	48.494,00	0,5%	242,47	1%	484,94		363,71	250
Total de los activos	33.354,00	0,5%	166,77	1%	333,54		250,16	
Fondos propios	3.002,43	0,5%	15,01	1%	30,02		22,52	

Teniendo en cuenta que se trata del primer ejercicio de auditoría y que a priori podrían existir riesgos significativos de diferente índole, y que la cifra de negocios es, sin duda, la cifra más significativa, tenemo a bien de seleccionar el epígrafe de "Empresas con pérdidas o en punto muerto o con bajo nivel de rentabilidad"

De todo lo anterior, hubiéramos considerado inicialmente una cifra de materialidad en planificación, 250.000,00 euros

B) Reclasificaciones que afecten al resultado							Media aritm.	Seleccionada
TOAL VENTAS	48.494,00	5%	2.424,70	10%	4.849,40		3.637,05	2.500,00
TOTAL COMPRAS	39.492,00	5%	1.974,60	10%	3.949,20		2.961,90	1.975,00
TOTAL SERVICIOS EXT	2.782,00	5%	139,10	10%	278,20		208,65	150,00
TOTAL GTOS. PERSONAL	4.131,00	5%	206,55	10%	413,10		309,83	205,00

Dada la magnitud de las cifras, consideramos reclasificables las cifras superiores a las indicadas en el margen derecho

C) Ajustes que afecten a partidas del balance (el más representativo de:								
TOTAL FONDOS PROPIOS		3%	0,00	5%	0,00		0,00	
TOTAL ACTIVO / PASIVO	33.354,00	3%	1.000,62	5%	1.667,70			
Activo no	5.260,00	3%	157,80	5%	263,00		214,40	160,00
Activo corriente	28.094,00	3%	842,82	5%	1.404,70		1.123,76	850,00
Activo no corriente	8.558,00	3%	256,74	5%	427,90		342,32	260,00
Pasivo corriente	21.368,57	3%	641,06	5%	1.068,43		854,74	650,00

Consideramos que la materialidad de planificación fijada será la indicada en el margen derecho, para cada uno de los epígrafes indicados

D) Reclasificaciones que afecten a partidas de balance								
Activo no	5.260,00	5%	263,00	10%	526,00		394,40	265,00
Activo corriente	28.094,00	5%	1.404,70	10%	2.809,40		2.107,05	1.400,00
Activo no corriente	8.558,00	5%	427,90	10%	855,80		641,85	430,00
Pasivo corriente	21.368,57	5%	1.068,43	10%	2.136,86		1.602,64	1.000,00

Dada la magnitud de las cifras, consideramos reclasificables las cifras superiores a las indicadas en el margen derecho

ASPECTOS CUALITATIVOS (FASE DE EMISIÓN DEL INFORME)

E) Empresas con beneficios (el más representativo de:								
Beneficio neto	0,03	10%	0,00	20%	0,01		0,00	
Total activos	33.354,00	1%	333,54	2%	667,08		500,31	**350,00**
Total ventas	48.494,00	1%	484,94	2%	969,88		727,41	

F) Empresas con pérdidas, en punto muerto, entidades no lucrativas, etc.								
Cifra de negocios	48.494,00	1%	484,94	2%	969,88		727,41	
Total de los activos	33.354,00	1%	333,54	2%	667,08		500,31	**350,00**
Fondos propios	3.002,43	1%	30,02	2%	60,05		45,04	

De todo lo anterior, hubiéramos considerado inicialmente una cifra de materialidad en el informe, de 350.000,00 euros

ii) La existencia de presiones sobre el informe final de la auditoría, sobre los honorarios,…

Pueden existir problemas para el desarrollo de nuestro mandato. Deberíamos cuestionarnos la aceptación del mandato.

iii) Dos hechos importantes:

- No evidencia de la evaluación de los controles, y
- Toma de muestras en base al juicio del auditor.

Nos harán dudar acerca del enfoque de auditoría del ejercicio anterior, así como de las conclusiones alcanzadas.

iv) Del trabajo de auditoría efectuado destacar entre otros.

Inmovilizado.

No se efectuó la verificación en el registro de la propiedad de las dos naves arrendadas, de las que la sociedad es propietaria.

Deudores.

Efectuada circularización de 190 clientes habiendo obtenido una escasa cobertura, las muestras se seleccionaron en base al juicio del auditor. Posibilidad que la base no sea correcta (circularización únicamente de la subcuenta 430).

Únicamente se analizó el movimiento de la provisión por insolvencias. El objetivo de totalidad se ha cubierto parcialmente mediante la muestra circularizada.

Existencias.

La no existencia de inventario permanente dificulta el control de las existencias, a pesar de que ello no es consistente con la realidad del negocio.

- Posibilidad de errores (no detección de diferencias on-line, dificultad en la

realización del inventario, problemas en la valoración periódica de stocks, posibilidad de fraudes,…)

- Valoración de las existencias en base al Precio Medio Ponderado. Puede ser dificultosa su validación.

Efectivo.

La no obtención de dos confirmaciones bancarias podría ser debido a que las relaciones entre la sociedad y las entidades de crédito son problemáticas. Con toda seguridad, ello pudiera ser consecuencia de problemas financieros.

Adicionalmente el no elaborar conciliaciones bancarias aumenta la dificultad en el control de las cuentas bancarias e incrementa el riesgo de fraude. Así mismo, el criterio de caja no es aceptable desde el punto de vista de Principios y Normas de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Acreedores comerciales.

La existencia de numerosas partidas conciliatorias en las confirmaciones de proveedores implica deficiencias en la contabilización de las partidas, así como en los sistemas de control interno.

Área de impuestos.

El descuadre histórico existente entre las bases declaradas y la contabilidad puede implicar un grave problema en los sistemas de control interno. El riesgo fiscal y de fraude se hallaría latente.

La introducción de partidas no deducibles fiscalmente en la base del impuesto sobre sociedades implica un riesgo fiscal importante. Por otra parte la existencia de sanciones puede implicar la existencia de determinadas actitudes empresariales con una clara tendencia a la asunción de riesgo.

v) En cuanto a las **diferencias de auditoría detectadas en el ejercicio 200X-1 por el antiguo auditor**, cabe tener en cuenta lo siguiente:

- Los saldos de clientes de dudoso cobro podrían tener consecuencias graves para la empresa puesto que:
  - Antigüedad superior a 12 meses.
  - Negocios cerrados “deprisa y corriendo”.
  - La mencionada confianza podría ser dudosa.
  - Saldo total pendiente de 600.000 euros.
  - Imposibilidad recuperación IVA.
- Cuadres de IVA con diferencias. Exceso de IVA soportado declarado. Podría representar falsificación de documentos mercantiles, manipulación de la contabilidad,…
- En cuanto a los productos de lenta rotación comentar que:
  - Se trataba de antiguas líneas de comercialización,
  - El importe ascendía a 540.000 euros.
  - La existencia de un compromiso verbal no es suficiente evidencia de auditoría.
  - El hecho de ser un competidor podría dificultar la obtención de un precio competitivo.
- La no recepción de confirmaciones de entidades de crédito (30% del pasivo total con terceros en la auditoría correspondiente al ejercicio 200X-1), podría suponer una limitación al alcance. No es suficiente con analizar documentación existente, puesto que no cubriríamos, en ningún caso, el objetivo de totalidad.

vi) Entendemos que a pesar de haberse emitido un informe de auditoría con una única salvedad, existen demasiadas excepciones que nos obligarán a efectuar un

análisis y seguimiento pormenorizado de las mismas. Riesgo muy elevado.

Indicar que el hecho que el informe de auditoría del ejercicio anterior esté fechado en junio de 200X, y que las fechas previstas de entrega del informe para el presente ejercicio 200X sean a mediados de febrero de 200X-1, genera ciertas "sospechas" en cuanto a que el informe de auditoría correspondiente al ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 200X, puede ser fundamental para la renovación de pasivos bancarios, e indirectamente para la continuidad del negocio.

2.c) Obtenidos de la lectura de la prensa.

i) La propiedad por el accionista único de participaciones de otra sociedad de características similares, unido al hecho que ésta no ha sido auditada y que ha sido inspeccionada y sancionada fiscalmente.

Puede suponer la existencia de un elevado riesgo, incluso en cuanto a préstamos entre ambas, transacciones no declaradas, falsificación de documentos mercantiles,…

ii) La expropiación de una importante porción del terreno adjunto a la nave adquirida mediante contrato de arrendamiento financiero.

Puede suponer la dotación de una provisión por la parte de inmovilizado a expropiar. Deberíamos efectuar una lectura en profundidad del mencionado contrato de arrendamiento financiero.

iii) El país desde el que se importa la mayor parte de mercancías, está a punto de cerrar sus fronteras.

Puede tener consecuencias funestas para la sociedad. Tal y como se ha indicado anteriormente, se trata de aquellas referencias en las que la sociedad obtiene una mayor rentabilidad. Teniendo en cuenta el escaso margen final obtenido por la sociedad, la no comercialización de dicha mercancía podría suponer una pérdida de beneficios, pasando la sociedad a obtener pérdidas cuantiosas.

2.d) Obtenidos de la revisión analítica preliminar.

i) Rotación de existencias.

Los días de rotación han pasado de 110 días (a 31.12.200X-2) a 38 días (a 31.12.200X).

31.12.200X-2

35.152 / 10.762 = 3,266
360 / 3,266 = 110 días

31.12.200X

41.528 / 4.392 = 9,455
360 / 9,455 = 38 días

Se trata de una reducción muy significativa. A priori no tiene una explicación muy clara, aunque deberíamos analizar un posible traspaso de mercancías de una sociedad a otra, puesto que aparentemente se trata de un producto no perecedero.

Deberíamos analizar movimientos (internos y externos) de inventario, cuadres de movimiento para una muestra elevada de referencias,…

ii) Período medio de pago.

El período medio de pago se ha visto empeorado en los dos últimos ejercicios pasando de 56 días (a 31.12.200x-2) a 74 días (a 31.12.200x), teniendo en cuenta las compras y los servicios exteriores.

$$\text{PMP} = \frac{\text{Proveedores + Acreedores varios - anticipo proveedores}}{\text{aprovisionamientos + otros gastos de explotación}} \text{ x } 365$$

200X -2

7.163 + 0 – 1.025 / 38.146 + 1.631 x 365 = 56

200X

10.818 + 0 – 776 / 44.512 + 4.807 x 365 = 74

La sociedad podría tener problemas de liquidez, y podría estar atrasando pagos a proveedores y/o acreedores.

A cubrir con el análisis de la circularización de proveedores, y con el estudio detallado de partidas de proveedores con saldos antiguos.

iii) Periodo medio de cobro.

El período medio de cobro ha pasado de 118 días (a 31.12.200x-2) a 165 días (a 31.12.200X).

PMC =

$$\frac{\text{Clientes por ventas que prestan Serv. + Deudores varios - anticipo clientes}}{\text{importe neto cifra de negocios}} \times 365$$

200X-2

14.714 + 365 – 0 / 46.280 x 365 = 118

200X

24.604 + 370 / 55.102 x 365 = 165

Aunque debería de analizarse la estacionalidad de las ventas, entendemos que ello sería fruto de la política comercial agresiva de la sociedad, y que podría haber implicado problemas en el cobro.

A cubrir con el análisis de la circularización de clientes, y con el estudio pormenorizado de partidas de clientes con saldos antiguos. Dadas las fechas previstas de emisión del informe, y como consecuencia de la política comercial agresiva, deberemos ajustar al máximo los procedimientos de hechos posteriores y efectuar prevalidaciones con anterioridad al cierre.

iv) Fondo de maniobra.

El Fondo de Maniobra ha disminuido de forma más que considerable.

Deberemos analizar:

- Posibles errores en la reclasificación temporal de la deuda.
- Traspaso de deudas a largo plazo a corto plazo.
- Reducción en el plazo de vencimiento de deudas a largo plazo.

Asimismo, se observa también un aumento significativo en las deudas contraídas con entidades de crédito (largo plazo + corto plazo).

Todo ello viene corroborado por la elevada tasa teórica de interés de financiación con terceros, la cual pasa del 8% (a 31.12.200X-2) a un 13% (a 31.12.200X).

v) Activo Corriente.

Se observan ciertas partidas a tener en cuenta:

a) Reducción significativa de la cifra de existencias (Ver apartado 2.d) i)).

b) Incremento importante en la cifra de clientes (Ver apartado 2.d) iii)).

c) Aparición de un activo en concepto de Créditos a Empresas del Grupo, por un importe superior a 2 millones de euros.

En este caso deberíamos analizar la relación existente con la otra sociedad mencionada en el enunciado, pues podría tratarse del pago de la deuda tributaria generada por la inspección.

Debería evaluarse:

- La recuperabilidad del activo en cuestión.

- Que están debidamente soportadas las condiciones y el tipo de interés, si se trata de un crédito.

vi) Fondos Propios.

La cifra de capital social, 100.00 euros, no respalda el volumen de transacciones de la sociedad. Se trata de una sociedad basada en su práctica totalidad en la financiación ajena a corto plazo.

Se observa unos Fondos Propios muy reducidos, puesto que representan menos del 10% del total activo.

Adicionalmente se observa un descuadre en los fondos propios, con respecto del cierre de 31 diciembre de 200X-1. Así, en miles de euros.

Fondos Propios a 31.12.200X-1	3.002,43
Resultado a 31.12.200X	451,10
Total (i)	3.453,53
Fondos Propios a 31.12.200X (ii)	3.401,53
Diferencia (i) – (ii)	52,00

Existe una diferencia de 52.000 euros, la cual debería de analizarse, puesto que podría tratarse de una distribución de reservas voluntarias, o un cargo efectuado directamente contra reservas, u otros.

vii) Subvenciones, donaciones y legados recibidos.

En el ejercicio 200X se observa un ingreso en concepto de subvenciones a la explotación de importe 425.000 euros.

Con todo, y teniendo en cuenta las cifras registradas a 31.12.200X-2 y 31.12.200X-1, podría tratarse de un traspaso por el importe total de la subvención pendiente de abonar a resultados. Deberíamos verificar si el mencionado traspaso cumple con PYNCGA y si se ha registrado en el epígrafe correcto.

viii) Otras provisiones.

La reducción de una provisión por impuestos por importe de 160.000 euros puede ser consecuencia de la mera utilización de la provisión, o bien, por la retrocesión de la misma.

En cualquier caso habrá que analizar el efecto fiscal del movimiento, tanto en lo que se refiere a la dotación en ejercicios anteriores como de la aplicación / retrocesión en el presente ejercicio.

ix) Pasivo No Corriente.

(Ver apartado 2.d) iv)).

x) Pasivo Corriente.

Se observan ciertas partidas a tener en cuenta:

a) Aumento significativa de la cifra de deudas con entidades de crédito (Ver apartado 2.d) iv)).

b) Incremento en la cifra de proveedores (Ver apartado 2.d) ii)).

xi) Cifra de negocios.

Se observa un aumento de la cifra neta de negocios, y con respecto al ejercicio anterior, de cerca del 14%, si bien, se debe a un aumento de la cifra bruta de ventas del 44%, reducido por el efecto del incremento en la cifra de devoluciones del 244%.

Entendemos que ello es debido a la política agresiva comercial marcada desde la dirección.

Habrá que verificar tanto el corte de las ventas como el de las devoluciones. Aumento del alcance en las pruebas correspondientes al área de Hechos Posteriores.

xii) Aprovisionamientos.

La cifra de aprovisionamientos ha visto aumentarse en un 12,7% respecto del ejercicio anterior. Ello unido a la reducción a la cifra de existencias, nos muestra la existencia de ciertas anomalías (errores en la valoración del stock, traspaso de mercaderías entre sociedades del grupo sin coste alguno,…)

xiii) Otros ingresos de explotación.

Se observa un aumento significativo en la cifra de otros ingresos de explotación como consecuencia del traspaso a resultados del ejercicio de una o varias subvenciones de capital (ver 2.d) vii)).

xiv) Costes de Personal.

Observamos cómo se han visto reducidos en un 30% con respecto al ejercicio anterior.

El coste de personal se origina en su mayor parte en el departamento comercial (retribuciones fijas, comisiones, bonus,…).

En este caso deberíamos analizar la posibilidad de:

- Eliminación de los bonus a comerciales.

- Cambio en el tratamiento de las comisiones (posibilidad de que las co- misiones “desaparezcan” de nómina y pasen a ser consideradas dietas exentas de tributación). Efecto sobre retenciones y cotizaciones a la Seguridad Social.

Por otra parte, y teniendo en cuenta la situación de la sociedad, la existencia de 90 contratos indefinidos con vendedores, puede ocasionar un pasivo significativo en caso de cierre de la empresa, o situación concursal o situación de expediente de regulación de empleo,...

xv) Servicios exteriores

Observamos como en los tres ejercicios analizados el incremento total en dicha partida ha sido de cerca del 200%.

Habrá que analizar detenidamente la composición de dicha partida, llegando incluso a reducir el alcance de las pruebas, aumentando las muestras.

Teniendo en cuenta lo indicado en el apartado anterior, podría haberse producido un traspaso de gastos de personal (sujetos a tributación y cotizables a la seguridad social) a gastos por dietas y kilometrajes.

xvi) Otros Resultados

Se observa un aumento significativo en la cifra de otros resultados como consecuencia de la contabilización de ingresos procedentes del ejercicio anterior (ver 2.d) viii)).

xvii) Resultados de la explotación.

Se observa una mejoría del resultado de la explotación desde el ejercicio 200X-2, de un 25%.

xviii) Resultados Financieros.

Durante los tres últimos ejercicios, se observa un aumento significativo en los gastos financieros, originado por la necesidad de financiación de la sociedad

Cabe tener en cuenta lo indicado en al apartado 2.d) iv)) en cuanto a la elevada tasa teórica de interés obtenida.

Por otra parte cabe destacar que la sociedad ha obtenido en los dos últimos ejercicios diferencias positivas de cambio de importe significativo.

Indicar que en ambos casos, el importe obtenido por diferencias de cambio supera la cifra de beneficios de la sociedad. Ello podría ocasionar que un cambio significativo de las paridades monetarias diera lugar a pérdidas significativas.

En líneas generales, a pesar de haber obtenido en 200X un resultado final superior al generado a 31.12.200X-1, observamos cómo ello ha sido consecuencia del efecto generado por ingresos no recurrentes (Subvenciones de capital traspasadas al resultado del ejercicio, Otros resultados, Diferencias de cambio,…).

2.e) Bases de datos externas.

i) Exceso de importaciones.

La sociedad auditada se mantiene dentro de una línea consistente con el mercado. Con el aumento de las importaciones puede obtener unos costes inferiores, para de esta manera, alcanzar los márgenes deseados.

Con todo, cabe tener en cuenta lo indicado en el apartado 2.c) iii).

ii) Desaparición de empresas con procesos de producción complejos.

Al tratarse de una sociedad comercial, no existe riesgo de desinversiones significativas.

3. ÁREAS DE RIESGO QUE PUDIERAN REQUERIR CONSIDERACIÓN ESPECIAL Y EFECTO SOBRE LA AUDITORÍA

AREA	ASUNTO	COMENTARIO	PRUEBAS A REALIZAR	RIESGO
INMOVILIZADO INTANGIBLE	• Gastos de desarrollo con el mismo saldo durante tres ejercicios.	• Posible activo no realizable. • Tratamiento según PGC.	• Analizar la documentación. • Averiguar si cumple con lo indicado en PYNCGA.	Medio
INMOVILIZADO MATERIAL	• Expropiación de una importante porción del terreno adjunto a la nave adquirida mediante contrato de arrendamiento financiero.	• Puede suponer la dotación de provisiones por deterioro por la parte de inmovilizado a expropiar.	• Deberíamos efectuar una lectura en profundidad del mencionado contrato de arrendamiento financiero.	Medio
INMOVILIZADO MATERIAL	• Propiedad real de los inmuebles.	• Dada la situación de la sociedad, deberíamos asegurarnos que los inmuebles son realmente propiedad de la sociedad.	• Solicitar en el Registro de la Propiedad correspondiente una nota informativa sobre los inmuebles propiedad de la sociedad.	Bajo
INMOVILIZADO MATERIAL	• Naves arrendadas en zona industrial	• En el Balance de Situación no constan Inversiones Inmobiliarias.	• Deberíamos analizar la correcta contabilización de dicha partida.	Medio
INMOVILIZADO MATERIAL	• Sin movimiento en el epígrafe de Terrenos y Construcciones.	• Posible no amortización de las construcciones.	• Solicitar las escrituras de compraventa y contratos de arrendamiento financiero correspondientes a los inmuebles, que constan registrados en contabilidad. • Recalcular el fondo de amortización (acumulado) a fecha del cierre, verificando si debe efectuarse un ajuste consecuencia de errores.	Medio

AREA	ASUNTO	COMENTARIO	PRUEBAS A REALIZAR	RIESGO
EXISTENCIAS	• Período medio de rotación de existencias - de 110 días (a 31.12.200X-2) a 438días (a 31.12.200X). • Descenso significativo en la cifra contabilizada al cierre.	• Reducción muy significativa.	• Debemos analizar un posible traspaso de mercancías de una sociedad a otra, puesto que aparentemente se trata de un producto no perecedero. • Deberíamos analizar movimientos (internos y externos) de inventario, cuadres de movimiento para una muestra de referencias,…	Alto
EXISTENCIAS	• No existencia (aparente) de inventario permanente.	• Dificulta el control de existencias. Posibilidad de errores (no detección de diferencias on-line, dificultad en la realización del inventario, problemas en la valoración periódica de stocks, posibilidad de fraudes,…).	• Asistencia al recuento del inventario físico (alcance elevado - riesgo elevado).	Alto
EXISTENCIAS	• Existencia de productos de lenta rotación.	• Antiguas líneas de comercialización. • Importe al cierre anterior de 540 mil euros. • Existencia de compromisos verbales insuficientes	• Analizar listados de movimientos. • Analizar movimientos internos de almacén. • En el momento de la verificación del recuento físico, preguntar por la existencia de productos obsoletos. • Verificar en el almacén productos que aparentemente puedan parecer obsoletos.	Alto

AREA	ASUNTO	COMENTARIO	PRUEBAS A REALIZAR	RIESGO
DEUDORES	• Provisión por insolvencias. • Aumento significativo en la cifra contabilizada al cierre.	• En el ejercicio anterior, no fue cubierto por el auditor. • El objetivo de totalidad no se cubrió mediante la muestra circularizada. • Aumento significativo en la cifra de negocios. • Saldo de dudoso cobro pendiente de 600 mil euros al cierre anterior.	• Análisis de la provisión existente al cierre. • Análisis listado de vencimientos. • Circularizar abogados y compañías de gestión de crédito.	Alto
INVERSIONES EN EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS A CORTO PLAZO	• Aumento significativo en la cifra contabilizada al cierre	• Aparición de un activo en concepto de Créditos a Empresas del Grupo, por un importe superior a dos millones de euros.	• En este caso deberíamos analizar la relación existente con la otra sociedad mencionada en el enunciado, pues podría tratarse del pago de la deuda tributaria generada por la inspección	Alto
EFECTIVO Y OTROS ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES	• No obtención de dos confirmaciones de saldos bancarios en el ejercicio anterior.	• Puede implicar que las relaciones entre la sociedad y las entidades de crédito no sea correcta. Con toda seguridad, ello sería debido a problemas financieros.	• Circularización de la totalidad de entidades de crédito. • Circularización a la Central de Balances del Banco de España.	Alto
EFECTIVO Y OTROS ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES	• No elaboración de conciliaciones bancarias.	• Dificultad en el control de las cuentas bancarias e incremento del riesgo de fraude.	• Solicitar las conciliaciones bancarias al cierre. En caso que no se elaboren, intentar que lo efectúen al cierre.	Alto
EFECTIVO Y OTROS ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES	• Utilización del criterio de caja.	• No aceptable desde el punto de vista de PYNCGA.	• Revisar el corte de cargos y abonos al cierre. • Circularizaciones (ver arriba).	Medio

AREA	ASUNTO	COMENTARIO	PRUEBAS A REALIZAR	RIESGO
FONDOS PROPIOS	• Diferencias en el cuadre de movimiento de Fondos Propios.	• Posible reparto de dividendos o similar.	• Revisar las actas de la Junta General de Accionistas para corroborar la naturaleza del movimiento.	Bajo
SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS RECIBIDOS	• Se observa el traspaso a resultados del ejercicio de un importe de 425 mil euros, procedente de subvenciones de capital.	• Teniendo en cuenta las cifras registradas a 31.12.200X-2 y 31.12.200X-1, podría tratarse de un traspaso por el importe total de la subvención.	• Deberíamos verificar si el mencionado traspaso cumple con el PGC. • Verificar si se presenta en el epígrafe correspondiente de las cuentas anuales.	Bajo
PROVISIONES	• Reducción de una provisión por impuestos por importe de 160 mil euros.	• Puede ser consecuencia de la mera utilización de la provisión, o bien, por la retrocesión de la misma.	• Analizar la razonabilidad y justificación del movimiento y del origen del pasivo. • Analizar el efecto fiscal del movimiento, tanto en lo que se refiere a la dotación en ejercicios anteriores como de la aplicación / retrocesión en el presente ejercicio. • Ver tratamiento a aplicar según PGC.	Bajo
PASIVO NO CORRIENTE	• Reducción más que significativa del importe registrado en contabilidad.	• Posibles errores en la reclasificación temporal de la deuda. • Posible traspaso de deudas a largo plazo a corto plazo. • Reducción en el plazo de vencimiento de deudas a largo plazo.	• Análisis reclasificación deuda entre corto y largo plazo. • Circularización de la totalidad de entidades de crédito. • Circularización a la Central de Balances del Banco de España. • Lectura de los contratos firmados con bancos.	Medio
PASIVO NO CORRIENTE	• Acreedores por arrendamiento financiero a largo y corto plazo.	• Habiendo observado la existencia de contratos de arrendamiento financiero, no aparecen cifras en el epígrafe de Acreedores por arrendamiento financiero.	• Solicitar los contratos de arrendamiento financiero y verificar la correcta reclasificación de corto y largo plazo. • Analizar la correcta contabilización de dicha partida.	Bajo

AREA	ASUNTO	COMENTARIO	PRUEBAS A REALIZAR	RIESGO
PASIVO NO CORRIENTE	• Fianzas recibidas a largo plazo (Pasivo no corriente / Deudas a Largo Plazo / Otros pasivos financieros.	• La sociedad posee ciertas naves alquiladas a terceros, si bien en el pasivo no aparecen las fianzas recibidas.	• Solicitar los contratos de arrendamiento de las naves alquiladas. • Verificar el importe recibido de fianzas. • Verificar la correcta contabilización de las mismas.	Bajo
PASIVO CORRIENTE DEUDAS CON ENTIDADES DE CREDITO	• No recepción de confirmaciones de entidades de crédito (30% del pasivo total con terceros), en audit. ejercicios anteriores.	• Puede suponer una limitación al alcance. No es suficiente con analizar documentación existente, puesto que no cubriríamos en ningún caso el objetivo de totalidad.	• Circularización de la totalidad de entidades de crédito. • Circularización a la Central de Balances del Banco de España. • Lectura de contratos firmados con bancos.	Medio
PASIVO CORRIENTE ACREEDORES COMERCIALES	• Existencia de numerosas partidas conciliatorias en las confirmaciones de proveedores en la auditoría del ejercicio anterior.	• Puede implicar deficiencias en la contabilización de las partidas, así como en los sistemas de control interno.	• Circularización de una muestra más elevada (mayor nivel de riesgo). • Evaluar el control interno sobre el ciclo de Compras.	Alto
PASIVO PASIVO ACREEDORES COMERCIALES	• Período medio de pago ha pasado de 56 días (a 31.12.200X-2) a 74 días (a 31.12.20X).	• La sociedad podría tener problemas de liquidez, y podría estar atrasando pagos a proveedores	• Circularización de proveedores (alcance elevado). • Estudio detallado de partidas de proveedores con saldos antiguos.	Medio
CONTINGENCIAS FISCALES	• Descuadre histórico existente entre las bases declaradas y la contabilidad.	• Puede implicar un grave problema en los sistemas de control interno. • Riesgo fiscal y de fraude latente.	• Solicitar o realizar los cuadresde bases (soportado y repercutido) de los 4 últimos ejercicios abiertos a inspección.	Alto
CONTINGENCIAS FISCALES	• Existencia de partidas no deducibles fiscalmente en la base del impuesto sobre sociedades.	• Puede implicar un riesgo fiscal importante. • La existencia de sanciones puede implicar la existencia de determinadas actitudes de riesgo.	• Análisis de gastos extraordinarios u otros que pudieran considerarse de difícil deducibilidad (efectuar búsquedas en el diario contable, pagos por caja,…).	Alto

AREA	ASUNTO	COMENTARIO	PRUEBAS A REALIZAR	RIESGO
BLANQUEO DE CAPITALES	• Propiedad de participaciones de otra sociedad de características similares, unido al hecho que ésta no ha sido auditada y que ha sido inspeccionada y sancionada fiscalmente.	• Existencia de un elevado riesgo, incluso en cuanto a préstamos entre ambas, transacciones no declaradas, facturas falsas,…	• Obtención de la información necesaria para saber quién es realmente el propietario. • Posible comunicación el SEPBLAC.	Alto
EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO	• Políticas comerciales muy agresivas.	• Situación de cierta crisis del sector.	• Hechos posteriores. (Seguimiento balances posteriores al cierre). • Efectuar análisis de retrasos en cobros hasta fecha emisión informe. • Efectuar análisis de devoluciones de mercancía hasta fecha emisión informe.	Alto
EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO	• El país desde el que se importa la mayor parte de mercancías, está a punto de cerrar sus fronteras.	• Puede tener consecuencias funestas para la sociedad (son aquellas referencias en las que la sociedad obtiene una mayor rentabilidad). Dado el escaso margen final, la no comercialización de dicha mercancía podría suponer una pérdida importante de beneficios.	• Analizar la situación. En caso que persista el riesgo, posibilidad de incluir una salvedad por empresa en funcionamiento.	Alto

AREA	ASUNTO	COMENTARIO	PRUEBAS A REALIZAR	RIESGO
EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO	• El Fondo de Maniobra ha disminuido de forma más que considerable. • Aparentemente se observa en el balance como una parte importante de la deuda que a 31.12.200X-2 se hallaba contabilizada a largo plazo, estaría a 31.12.200X a corto plazo. • Los beneficios del 200x parecen haberse generado consecuencia de traspaso de subvenciones, retrocesión de provisiones, diferencias de cambio,… (empeoramiento del margen bruto).	• Posibles errores en la reclasificación temporal de la deuda (traspaso de deudas a largo plazo a corto plazo). • Reducción en el plazo de vencimiento de deudas a largo plazo. • Globalmente se observa también un aumento significativo en las deudas contraídas con entidades de crédito. • Elevada tasa teórica de interés de financiación con terceros, la cual pasa del 8% (a 31.12.200X-2) a un 13% (a 31.12.200X).	• Análisis reclasificación deuda entre corto y largo plazo en base a la documentación obtenida de terceros. • Circularización de la totalidad de entidades de crédito (solicitando información acerca de posibles retrasos en los pagos de las cuotas de préstamos. • Circularización a la Central de Balances del Banco de España. Con ello cubrimos la totalidad de los pasivos mantenidos con entidades financieras nacionales. • Lectura de contratos firmados con bancos.	Alto
EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO	• Elevada celeridad con la que se requiere la opinión de auditoría.	• La obtención / renovación de créditos por parte de la compañía puede depender, en gran parte, de la opinión (favorable) de auditoría.	• La no emisión de un informe sin salvedades puede originar la cancelación de líneas de préstamo y similares, sin las que la sociedad no podría seguir operando (Ampliar los alcances de las pruebas de auditoría).	Alto
CONTINGENCIAS	• Finalización contrato alquiler oficinas.	• Posibles costes por indemnizaciones. • Posibles costes por traslado de instalaciones.	• Análisis del contrato de alquiler. • Preguntas a la Dirección acerca de las intenciones al respecto. • Análisis de posibles estudios internos (en caso de existir).	Medio

AREA	ASUNTO	COMENTARIO	PRUEBAS A REALIZAR	RIESGO
CONTINGENCIAS	• Organigrama de la sociedad.	• Se observa cómo existen dos cargos (Director Financiero y Jefe de Compras), los cuales son de confianza, y con una antigüedad muy elevada. Por el contrario, ciertos cargos son de reciente ingreso en la compañía.	• Debemos analizar la existencia de presiones internas, mal ambiente de trabajo, operaciones financiero – contables de dudosa legalidad, etc...	Medio
CONTINGENCIAS	• Nueva línea de comercialización de productos de baño y cocina.	• Puede originar problemas, puesto que si bien ya existen compromisos en firme de compra, todavía está por decidir el organigrama definitivo de la nueva división.	• Analizar volumen de venta de la nueva línea (tanto durante el ejercicio como en pruebas de Hechos posteriores). • Solicitar un business plan relativo a la nueva línea de comercialización. • En base a lo anterior, verificar la posible no realización de la mercancía, y cuantificar.	Alto
CONTINGENCIAS	• El anterior auditor no ha cumplido con el período mínimo inicial de tres años.	• Al tratarse del tercer ejercicio auditado, significa que el anterior auditor lo ha sido únicamente durante dos ejercicios.	• Deberemos indagar sobre cuáles han sido los motivos de la renuncia. • Podría llegar a cuestionarse la aceptación del mandato.	Alto
CONTINGENCIAS	• Se observa un aumento de la cifra neta de negocios, con respecto al ejercicio anterior (14%), si bien, se debe a un aumento de la cifra bruta de ventas (44%), reducido por el efecto del incremento en la cifra de devoluciones del 244%.	• Entendemos que ello es debido a la política agresiva comercial marcada desde la dirección.	• Efectuar análisis de devoluciones de mercancía hasta fecha emisión informe. • Corte de las devoluciones (posible ampliación del alcance).	Alto

AREA	ASUNTO	COMENTARIO	PRUEBAS A REALIZAR	RIESGO
CONTINGENCIAS	• Observamos cómo en los tres ejercicios analizados el incremento total de Servicios Exteriores ha sido de cerca del 200%.	• Posible traspaso de gastos de personal (sujetos a tributación y cotizables a la seguridad social) a gastos por dietas y kilometrajes.	• Habrá que analizar detenidamente la composición de dicha partida, llegando incluso a ampliar el alcance de las pruebas.	Alto
CONTINGENCIAS	• Observamos cómo los gastos de personal se han visto reducidos en un 30% con respecto al ejercicio anterior (el coste de personal se origina en su mayor parte en el departamento comercial (retribuciones fijas, comisiones, bonus,…)).	• Posibilidad de: A) Eliminación de los bonus a comerciales. B) Cambio en el tratamiento de las comisiones (posibilidad de que las comisiones “desaparezcan” de nómina y pasen a ser consideradas dietas exentas de tributación). Efecto sobre retenciones y cotizaciones a la Seguridad Social. C) Por otra parte, y teniendo en cuenta la situación de la sociedad, la existencia de 90 contratos de vendedores de tipo indefinido, puede ocasionar un pasivo significativo en caso de cierre.	• Analizar la situación de los contratos con los trabajadores. • Analizar cuentas de pérdidas y ganancias para averiguar dónde se produce el descenso (alcance por meses, por centros de coste, por departamento, por personas,…).	Alto
ACEPTACIÓN Y CONTINUIDAD DEL CLIENTE	• Existencia de presiones sobre el informe final de la auditoría, sobre los honorarios,…	• Cuestionarnos la necesidad de aceptar o rechazar el mandato.		Alto

4. CONCLUSIONES.

A modo de resumen, destacar que se trata de un cliente de elevado riesgo, por lo que inicialmente deberíamos plantearnos la aceptación del mandato. Es un factor importante a tener en cuenta que la contratación se produzca en una fecha tan alejada del inicio del ejercicio a auditar.

En caso de aceptación del mandato deberíamos tener en cuenta lo siguiente:

- Sociedad con **riesgo de continuidad en el tiempo** (reducción continuada de los beneficios de las actividades recurrentes, márgenes muy ajustados, utilización de técnicas de maquillaje de balances,…).

- Como consecuencia de la celeridad con la que se requiere la opinión de auditoría, se observa como la **obtención / renovación** de créditos por parte de la compañía depende en gran parte de la opinión (favorable) de auditoría.

- Importantes **riesgos de carácter fiscal**.

- Importantes **riesgos de carácter penal** (aparentemente podría estar existiendo fraude –transacciones con sociedades del grupo poco claras, cambios en la estructura de los gastos de personal contrarios a la ley, contabilizaciones que incumplen PYNCGA, …)

- Con toda seguridad existirán fuertes presiones para la obtención por parte de la sociedad de un informe favorable, lo cual podría ser imposible si se repitieran en este ejercicio, entre otras, incidencias tales como:

  - Defectos de provisión por deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales (insolvencias),

  - Defectos en la provisión por deterioro de valor de las mercaderías (depreciación de existencias),

  - Problemas en el corte,

  - Falta de confirmación de ciertas entidades de crédito,

  - Contingencias fiscales significativas.