

Apéndice A

Casos prácticos resueltos

A.1. Introducción

Hasta ahora, dentro de cada unidad temática, se han ido resolviendo supuestos concernientes al tema tratado en el capítulo.

En éste, se pretenden desarrollar ejercicios más completos que abarquen las diferentes áreas de los estados financieros.

El método utilizado parte de unos estados financieros facilitados por la empresa; señala una serie de deficiencias observadas en el transcurso de la auditoría que dan origen a unas modificaciones de carácter contable, y se concluye con los ajustes contables correspondientes y en su caso los estados financieros ajustados.

Los supuestos, tienden a reducirse, en definitiva, a problemas de índole contable, lo que en cierto modo es lógico, ya que una gran parte de la problemática de la auditoría es de tipo contable, sin menospreciar la importante labor que supone –desde el punto de vista de la auditoría– la detección de los mismos, que se escapa del propósito de estos ejercicios.

A.2. Ejercicios resueltos

Supuesto 1

La sociedad ABC, S.A. debe auditar sus estados contables por primera vez.

Ajustes y reclasificaciones

Realizado el cierre, y en una primera revisión de los auditores, detectan las siguientes situaciones:

1. En el inmovilizado, figura una máquina de corte adquirida hace cinco años por importe de 22.750,00€, sobre la que se estimó una vida útil de 10 años y de la que se han realizado las amortizaciones lineales hasta el presente ejercicio. Tras la revisión realizada por los auditores, se considera que la vida de la misma, debe reducirse a 7 años.
2. La empresa, cuenta con 2.500 cuentas de clientes, con un valor total de 44.850,00€. Consideran los auditores que los clientes pueden confirmar el total del saldo de las cuentas, por lo que se considera este como unidad de muestreo. Como datos adicionales, se ha calculado el valor medio $\bar{x} = 620,20$, una desviación típica $\sigma = 1,5$; el error tolerable se considera un 2%, y el riesgo de rechazo incorrecto, un 4,6%.

De entre los clientes, se han observado además anomalías en los siguientes:

Cuenta	Nombre	D	H
1	A	1.325,00	
2	B	640,25	
3	C		800,60
4	D	840,60	
5	E		600,50
6	F	2.630,50	
7	G	1.890,25	

Los que presentan saldo deudor, tienen una antigüedad superior a un año y se consideran de dudoso cobro. Los de saldo acreedor, lo son por anticipos a cuenta entregados.

- El 1 de julio, se firmó un préstamo por 30.000,00 € que se cancelará con el pago de 48 mensualidades de 684,10 €. Al finalizar el ejercicio, la cuenta (170) Deudas a largo plazo con entidades de crédito, presenta un saldo acreedor de 28.732,42 €.
- Las existencias finales, ascienden a:

	Valor según empresa	Valor de mercado
Materias primas	45.000,00	42.500,00
Envases	18.000,50	17.500,25
Productos terminados	75.852,60	78.955,30

Solución

Sobre el bien del inmovilizado, deberá realizarse el **ajuste** correspondiente a la modificación en el plazo de amortización del bien, tal como se especifica en la Resolución del ICAC de 30 de julio de 1991 (página 230).

La amortización lineal inicial, sería:

$$C = \frac{22.750 - 0}{10} = 2.275 \qquad C_{1-5} = 2.275 \cdot 5 = 11.375$$

La dotación C' rectificada correspondiente al nuevo período de vida útil de 7 años:

$$C' = \frac{22.750 - 0}{7} = 3.250 \qquad C'_{1-5} = 3.250 \cdot 5 = 16.250$$

La diferencia D ,

$$D = 16.250 - 11.375 = 4.875 \qquad D_a = 4.875 - 3.250 = 1.625$$

por lo que en el presente ejercicio, habrá que hacer los siguientes asientos de ajuste:

1.625,00	(671) Pérdidas del inmovilizado material		
3.250,00	(682) Amortización del inmovilizado material	a (282) Amortización acumulada del inmovilizado material	4.875,00

Con respecto a los clientes con saldo acreedor, correspondería **reclasificar** los mismos:

$$Clientes_H = 800,60 + 600,50 = 1.401,10$$

1.401,10	(430) Clientes	a (437) Anticipos de clientes	1.401,10
----------	----------------	-------------------------------	----------

En relación a los saldos deudores de dudoso cobro, habría que realizar la dotación de la correspondiente provisión tal como especifican las correcciones valorativas de la norma de valoración 12.^a (página 184).

$$Clientes_D = 1.325 + 640,25 + 840,60 + 2.630,20 + 1.890,25 = 7.326,30$$

7.326,30	(435)	Clientes de dudoso cobro	a	(430)	Clientes	7.326,30
7.326,30	(694)	Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico	a	(490)	Provisión para insolvencias de tráfico	7.326,30

La determinación de la muestra, se haría¹:

$$E = 44.850 \cdot 0,02 = 897$$

$$T_r = \frac{897}{1 + \frac{1,64}{2,00}} = 492,86$$

$$n = \left(\frac{2.500 \cdot 2,00 \cdot 1,5}{492,86} \right)^2 \simeq 232 \text{ cuentas}$$

Será preciso **reclasificar** la deuda pendiente por el préstamo.

$$Deuda_{corto\ plazo} = 684,10 \cdot 12 = 8.206,20$$

8.206,20	(170)	Deudas a largo plazo con entidades de crédito	a	(520)	Deudas a corto plazo con entidades de crédito	8.206,20

Por las materias primas y los envases, teniendo en cuenta lo especificado en las correcciones de valor de existencias en la norma de valoración 13.^a (página 185) es preciso realizar la correspondiente provisión:

3.000,25	(693)	Dotación a la provisión de existencias	a	(391)	Provisión por depreciación de materias primas	3.000,25

■

Supuesto 2

La sociedad ABS, S.A. debe realizar la auditoría de sus cuentas de este ejercicio.

Presenta a los auditores el siguiente balance al 31 de diciembre:

ACTIVO		PASIVO	
Terrenos	10.000,00	Capital	700.000,00
Edificios	246.000,00	Beneficios año 1	45.000,00
Maquinaria	385.600,00	Beneficios año 2	75.400,00
Equipos de oficina	30.800,00	Acreeedores a corto plazo	78.150,00
Existencias	94.600,00		
Deudores	100.500,00		
Inversiones financieras temporales	10.000,00		
Tesorería	21.050,00		
TOTAL ACTIVO	898.550,00	TOTAL PASIVO	898.550,00

Además, proporciona la siguiente información:

¹Para la determinación de los valores de riesgo, se han utilizado los valores de la tabla 9.3 de la página 121.

1. Todas las partidas de activo están valoradas al coste original.
2. De las cuentas de deudores, el 5 % se considera incobrable. No existen saldos pendientes del ejercicio anterior.
3. Los auditores estuvieron presentes en el inventario que se realizó el 28 de diciembre. Como hechos posteriores al mismo:
 - Del examen de las existencias, se observó que había una pérdida irreversible de 20.000,00 €.
 - Así mismo, de una partida de 5.000,00 € incluida en el inventario, al 31 de diciembre no se había recibido la factura del proveedor.

Solución

Por el saldo deudor que se considera incobrable, habría que dotar la provisión (según el sistema global).

5.025,00	(694) Dotación a la provisión por insolvencias de tráfico	a	(490) Provisiones para insolvencias de tráfico	5.025,00
	_____		_____	

Por la pérdida irreversible de los stocks,

20.000,00	(610) Variación de existencias de mercaderías	a	(300) Existencias de mercaderías	20.000,00
	_____		_____	

Por la mercancía recepcionada en los almacenes, pendiente de recibir factura:

5.000,00	(600) Compras	a	(4009) Proveedores, facturas pendientes de recibir	5.000,00
	_____		_____	

■

Supuesto 3

Ajustes y reclasificaciones

La empresa ENASA, consituída al inicio del ejercicio e iniciando sus actividades normales desde dicha fecha, debe de auditarse.

Observamos que no cuenta con los procesos adecuados de control interno, lo que ha motivado que hayamos tenido que realizar una gran cantidad de pruebas sustantivas para poder emitir una opinión.

En el trabajo de auditoría, hemos encontrado los siguientes puntos de atención:

- Al constituirse la empresa, se incurrió en unos gastos de constitución por importe de 25.000,00 €. La empresa, no ha saneado los gastos por no considerarlo necesario.
- Con fecha 1 de septiembre, obtuvo un préstamo bancario al 6 % de interés anual por importe de 200.000,00 € pagadero por anualidades vencidas. La empresa, no ha recogido el gasto financiero alegando que lo hará en el momento del pago.
- Como inmovilizado material, tiene los siguientes elementos, todos ellos adquiridos el 2 de enero y con los siguientes precios de coste:

Elemento	Valor	Vida útil
Elementos de transporte	120.000,00	3 años
Mobiliario	20.000,00	10 años
Equipos informáticos	50.000,00	5 años

La sociedad, no ha realizado ninguna amortización por ser el primer ejercicio.

- Ha recogido como ingreso el anticipo de un cliente que recibió con fecha 15 de diciembre por importe de 40.000,00 € en concepto de un servicio que se realizará en enero del siguiente año.

El resto de información analizada, se ha considerado satisfactoria.

Proponer los ajuste que se consideren necesarios, suponiendo significativas todas las diferencias que se encuentre, así como la repercusión en el informe de auditoría de la información obtenida por los auditores.

Establecer las actuaciones a llevar a cabo por los auditores en el problema detectado sobre el control interno, así como sus posibles repercusiones en el informe de auditoría.

Solución

En cuanto al problema del control interno, sería preciso hacer a la empresa una serie de recomendaciones sobre el control interno.

Por el saneamiento de los gastos de constitución, suponiendolos por ejemplo en 5 años, tendría que hacer el asiento:

5.000,00	(680)	Amortización de gastos de constitución	a	(200)	Gastos de constitución	5.000,00

Por el devengo de los gastos financieros (por los 4 meses),

$$200.000 \cdot 0,06 = 12.000 \qquad \frac{12.000}{12} \cdot 4 = 4.000$$

haría el asiento:

4.000,00	(663)	Intereses de deudas a corto plazo	a	(526)	Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito	4.000,00

Por la amortización de los activos fijos:

Elemento	Valor	Vida útil	Dotación
Elementos de transporte	120.000,00	3 años	40.000,00
Mobiliario	20.000,00	10 años	2.000,00
Equipos informáticos	50.000,00	5 años	10.000,00

52.000,00	(682)	Amortización del inmovilizado material	a	(282)	Amortización acumulada del inmovilizado material	52.000,00

Por el ingreso mal registrado:

40.000,00	(701)	Ingresos	a	(437)	Anticipos de clientes	40.000,00

En cuanto al control interno, si los auditores han podido obtener la evidencia suficiente y necesaria para emitir su opinión técnica, no influye en el informe, aunque pueden mencionarlo en un párrafo de énfasis.

Si, por el contrario, los auditores no han podido satisfacerse de la razonabilidad de las cuentas anuales con las pruebas sustantivas, podrían emitir una opinión denegada. ■

Supuesto 4

Ajustes y reclasificaciones Estamos auditando las cuentas anuales de la empresa VAYVA, comercializadora de vajillas. Para ello, disponemos de la siguiente información:

- El cliente, no nos ha permitido realizar el inventario físico para comprobar las existencias al cierre de ejercicio.
- Hay productos que se han vendido en el siguiente ejercicio por debajo de su coste, generando unas pérdidas de 15.000,00 €.
- Se ha iniciado una inspección fiscal de los últimos cuatro años. Los asesores fiscales, creen que el resultado de esa inspección no tendrá un efecto significativo en las cuentas de la sociedad. Los auditores, estiman que las contingencias calculadas pueden ser significativas, ya que al parecer no se ha tenido en cuenta la regla de la prorata a la hora de deducir el IVA soportado.
- La empresa adquirió el 1 de julio del año anterior un solar cuyo precio de contado fue de 1.100.000,00 € a cuyo coste añadieron las escrituras pagadas por 150.000,00 €. También se pagaron 250.000,00 € en concepto de acondicionamiento del terreno, que la empresa registró como gasto del ejercicio. La empresa, sigue la política de amortizar este terreno a un 20 % anual constante. Al 31 de diciembre, el valor de mercado de dicho terreno es de solo 1.000.000,00 € como consecuencia de la posible construcción de un vertedero en las cercanías. En las cuentas anuales, a dicha fecha, aparece la siguiente información en lo balances:

	Saldo al 31/12
Terrenos	1.250.000,00
Amortización acumulada de terrenos	500.000,00

Del importe que figura en la amortización acumulada, la mitad, corresponden al ejercicio de la adquisición y el resto, al actual.

Proponer los ajustes que se consideren necesarios, suponiendo significativas todas las diferencias que se encuentren, así como la repercusión en el informe de auditoría de la información obtenida por los auditores.

Indicar expresamente el tipo de opinión que emitirían los auditores en el informe.

Solución

No poder comprobar el inventario, constituye una limitación al alcance que deberá incluirse en el párrafo de alcance y que a su vez, supone una opinión con salvedades por limitación al alcance.

Sería preciso dotar la correspondiente provisión por depreciación:

15.000,00 (693) Dotación a la provisión a (390) Provisión de existencias 15.000,00
de existencias

El hecho de que la empresa esté sometida a una inspección fiscal supondrá para los auditores una incertidumbre, siempre que no sean capaces de evaluar su incidencia en las cuentas anuales con los datos de que se dispone. La empresa debe informar de este hecho en su memoria.

Si se cree que la empresa puede estimar el importe y no lo hace, los auditores realizarán un cálculo que deberá ser provisionado en las cuentas anuales.

Elemento	Valor
Coste de los terrenos según la empresa	1.250.000,00
Coste de los terrenos según el auditor	1.500.000,00
Diferencia	250.000,00

La diferencia es el importe abonado por el acondicionamiento de los terrenos incrementan su valor. Se propone el siguiente ajuste:

250.000,00	(220) Terrenos y bienes naturales	a	(779) Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores	250.000,00
	_____		_____	

Según la norma de valoración 2.^a, los terrenos, no son objeto de amortización. Por este hecho, procedería el ajuste siguiente:

500.000,00	(282) Amortización acumulada del inmovilizado material	a	(779) Ingresos y beneficios de ejercicios anteriores	250.000,00
		a	(682) Amortización del inmovilizado material	250.000,00
	_____		_____	

Por el nuevo valor del terreno al 31 de diciembre, correspondería dotar la provisión correspondiente por la diferencia de valor: 1.500.000 – 1.000.000.

500.000,00	(692) Dotación a la provisión del inmovilizado material	a	(292) Provisión por depreciación del inmovilizado material	500.000,00
	_____		_____	

En consecuencia, habría que añadir como salvedad el incumplimiento de las normas contables.

■