

Unidad 14

Auditoría de pérdidas y ganancias

14.1. Descripción

La cuenta de pérdidas y ganancias, constituye el resumen de la gestión de una empresa a lo largo de un ejercicio económico. El trabajo fundamental para el auditor se hace en conexión con las pruebas de las respectivas cuentas del balance: ventas con cuentas a cobrar, compras con cuentas a pagar, amortizaciones con inmovilizado, etc.

14.2. Objetivos de auditoría

Son los que consisten en comprobar:

1. Si existe una correlación adecuada entre los ingresos y gastos correspondientes al período contabilizado.
2. Si se han contabilizado todos los ingresos y gastos de la explotación, incluidas las pérdidas que deben considerarse.
3. Si los impuestos derivados de las transacciones se han contabilizado correctamente.
4. Si la clasificación de ingresos y gastos se ha realizado correctamente y la presentación de la cuenta de pérdidas y ganancias se realiza conforme a los principios contables y acorde a los aplicados por la empresa en ejercicios anteriores, así como si se asegura un adecuado control.

14.3. Objetivos de control interno

Básicamente, los objetivos descritos para el control interno de las cuentas de balance relacionadas, son los que se aplicarían a las cuentas de pérdidas y ganancias.

14.3.1. Personal

En cuanto a la organización, será precisa:

- Una adecuada segregación de funciones en cuanto a la contratación, confección de nóminas y pago.
- Todas las variaciones en los sueldos deben estar autorizadas por persona responsable y documentadas.

En cuanto a los controles contables,

- El departamento de personal proporciona toda la información necesaria para la correcta confección de la nómina.
- Adecuada contabilización y registro de los gastos de personal, de forma que todos los costes salariales se hallen acumulados en el mayor con el suficiente nivel de detalle.
- Es conveniente utilizar una cuenta específica para el pago de nóminas y debe existir la domiciliación bancaria para su comprobación con tesorería.
- Hay que verificar la correcta periodificación de las pagas extraordinarias.

14.4. Procedimientos de auditoría

Un instrumento muy importante en el procedimiento de la cuenta de pérdidas y ganancias son los ratios de análisis económico y la revisión analítica de la cuenta respecto de los períodos anteriores pudiendo con ello establecer:

- Relaciones importantes y tendencias,
- Variaciones y secuencia de estas,
- Desviaciones que requieran análisis,
- Vía de detección de errores, falta de uniformidad, etc.

Aunque los procedimientos descritos para las cuentas de balance relacionadas son válidos, se establecen algunos correspondientes a las ventas e ingresos, compras y gastos de personal.

1. Ventas e ingresos

- a) Revisar y hacer pruebas sobre fluctuaciones significativas de ventas detectadas como consecuencia de comparar resultados reales y previstos con períodos anteriores o con datos del sector.
- b) Evaluar la razonabilidad de los valores registrados en función del volumen y datos disponibles.
- c) Estimar una cifra de ventas utilizando los datos de compras y envíos, precios de venta medios y márgenes conocidos.

2. Compras y gastos

- a) Revisar y efectuar pruebas sobre fluctuaciones de compras significativas, sobre precios de compra y el análisis realizado por la empresa.

- b) Evaluar la razonabilidad de las compras en relación con las ventas y existencias.
- c) Estimar las compras usando los márgenes obtenidos por la empresa y relacionarlos con las cifras presupuestadas.

3. Personal

- a) Hacer pruebas sobre fluctuaciones significativas en el importe bruto de las nóminas y costes salariales y sobre las variaciones atípicas entre los datos reales y los presupuestados.
- b) Evaluar la razonabilidad de los costes salariales en relación a los datos disponibles en el departamento de personal.
- c) Realizar pruebas de control interno relativo a los tiempos, asistencia, cambios de personal, preparación de nóminas y registros contables.

14.5. Principios y normas contables

Además de los principios básicos contenidos en el PGC como:

- Principio de prudencia, por lo que respecta a la dotación de las provisiones,
- Principio de correlación de ingresos y gastos en la medida en que a cada ingreso le corresponde su coste o gasto, y
- Principio del devengo, pues los ingresos y gastos han de imputarse en función de su contribución a la obtención real de rendimiento de la actividad.

El PGC, detalla en las normas de valoración 17.^a y 18.^a, relativas a *compras y otros gastos*, y a *ventas y otros ingresos* respectivamente las normas a seguir.

En el apartado de **personal**, el principio fundamental a seguir es el del devengo. Además será preciso considerar la legislación laboral vigente en cada momento y la formación del personal, las huelgas, etc.

Ejemplo 14.1 La sociedad, al 31 de diciembre no tiene contabilizadas las gratificaciones extras que tiene que hacer efectivas el 30 de enero siguiente por convenio.

Ejemplo de periodificación de gastos de personal

El detalle, es el siguiente:

Importe íntegro	12.000,00 €
Seguridad Social a cargo de la empresa	3.000,00 €
Seguridad Social empleados	800,00 €
Retenciones IRPF	1.400,00 €
Anticipos entregados a cuenta	1.200,00 €

La empresa debe aplicar el principio del devengo y contabilizar:

12.000,00	(640) Sueldos y salarios			
3.000,00	(642) Seguridad social a cargo de la empresa	a	(4751) Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas	1.400,00
		a	(476) Organismos de la Seguridad Social, acreedores	3.800,00
		a	(460) Anticipos de remuneraciones	1.200,00
		a	(465) Remuneraciones pendientes de pago	8.600,00

La diferencia en los resultados del ejercicio es de 15.000,00 €.

14.5.1. Información a incluir en la memoria

La información que se deberá incluir en la memoria referida a la cuenta de pérdidas y ganancias, es la siguiente:

- Detalle de las transacciones efectuadas con empresas del grupo y asociadas.
- Transacciones en moneda extranjera, separando las compras, ventas y servicios recibidos y prestados.
- Distribución del importe neto de la cifra de negocios por actividades ordinarias y extraordinarias.
- Desglose del consumo de mercaderías, materias primas y otros materiales consumibles (variación de existencias).
- Desglose de la variación de provisiones y pérdidas de créditos incobrables, separando fallidos y variación de la provisión de insolvencias.
- Desglose de las cargas sociales entre aportaciones y dotaciones para pensiones y otras cargas sociales.
- Número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio distribuidas por categorías.
- Información sobre sueldos, dietas y remuneraciones devengadas en el ejercicio por miembros del órgano de administración, de forma global y por detalle de conceptos retributivos.
- Gastos e ingresos, que contabilizados en el ejercicio, corresponden a otro u otros posteriores.
- Gastos e ingresos imputados al ejercicio que han de ser satisfechos en otro u otros posteriores. ■