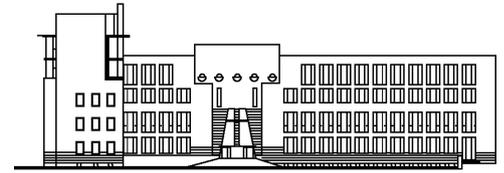




Universidad del País Vasco
Euskal Herriko Unibertsitatea

EKONOMIA
ETA ENPRESA
FAKULTATEA
FACULTAD
DE ECONOMÍA
Y EMPRESA



Sección de Gipuzkoa

PROCESO DE UNA AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES

AUDITORÍA VOLUNTARIA

TRABAJO FIN DE GRADO

Grado en Administración y Dirección de Empresas

Curso académico: 2019-2020

Autora:

Irene Campos Pérez

Director:

Eduardo Malles Fernández

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	13
CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL DE LA AUDITORÍA.	15
1.1. <i>Introducción a la auditoría</i>	15
1.1.1. Percepción de la sociedad.....	15
1.1.2. Definición de Auditoría	16
1.2. <i>Marco normativo</i>	17
1.2.1. Ámbito Internacional	17
1.2.2. Ámbito estatal.....	19
1.2.3. Normas de ética y de control de calidad.....	20
1.2.4. Status de auditor.....	21
1.3. <i>Auditoría obligatoria y auditoría voluntaria</i>	22
1.3.1. Auditoría obligatoria	22
1.3.1.1. Obligación por tipo de actividad	23
1.3.1.2. Obligación por tamaño.....	23
1.3.2. Auditoría voluntaria	26
1.3.2.1. Ventajas	26
1.3.2.2. Diferencias entre ambos tipos de auditorías	27
1.3.3. Situación del mercado	29
1.3.4. Coyuntura del COVID-19	32
1.4. <i>Importancia del Control Interno en la Auditoría</i>	33
CAPÍTULO II: MARCO CONCEPTUAL DEL TRABAJO DEL AUDITOR	37
2.1. <i>Fases del proceso de auditoría</i>	37
2.1.1. Fase 1: Actividades Preliminares.....	38
2.1.2. Fase 2: Análisis de la Entidad y Planificación	39
2.1.3. Fase 3: Ejecución.....	43
2.1.4. Fase 4: Actividades Finales: Resultados e Informe de Auditoría.....	44
2.2. <i>Herramientas del auditor</i>	46

CAPÍTULO III: ESTUDIO EMPÍRICO I: ANÁLISIS DEL SECTOR	49
3.1. <i>Entorno Genérico. Análisis PESTEL</i>	50
3.1.1. Factores Políticos	51
3.1.2. Factores Legales	54
3.1.3. Factores Económicos	59
3.1.4. Factores Socioculturales	61
3.1.5. Factores Tecnológicos	64
3.1.6. Factores Ecológicos/Medioambientales	65
3.2. <i>Análisis específico</i>	66
3.2.1. Grado de concentración.....	66
3.2.2. Ritmo de crecimiento.....	68
CAPÍTULO IV: ESTUDIO EMPÍRICO II: ANÁLISIS ECONÓMICO-FINANCIERO DE LA EMPRESA OBJETO DE ESTUDIO.....	73
4.1. <i>Porcentajes verticales y números índices</i>	74
4.1.1. Activo	74
4.1.2. Patrimonio Neto y Pasivo.....	74
4.1.3. Cuenta de Pérdidas y Ganancias	74
4.2. <i>Análisis del Balance</i>	75
4.3. <i>Análisis de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias</i>	78
4.4. <i>Análisis del Fondo de Rotación</i>	79
4.5. <i>Análisis de Solvencia</i>	82
4.6. <i>Análisis de Rentabilidad</i>	83
4.6.1. Rentabilidad Económica.....	83
4.6.2. Rentabilidad Financiera	84
CAPÍTULO V: ESTUDIO EMPÍRICO III: LA AUDITORÍA EN LA EMPRESA.....	87
5.1. <i>Escenario</i>	87
5.1.1. Empresa por auditar	87

5.1.2. Auditor encargado	88
5.2. Fase 1: Actividades Preliminares.....	89
5.2.1. Declaración de independencia del auditor	89
5.2.2. Declaración de independencia del equipo del auditor	93
5.3. Fase 2: Análisis de la Entidad y Planificación	96
5.3.1. Análisis de la Entidad	96
5.3.1.1. Datos generales.....	96
5.3.1.2. Datos del negocio.....	98
5.3.1.3. Evaluación del sistema de Control de Interno	99
5.3.2. Planificación	100
5.3.2.1. Estrategia de Auditoría	100
5.3.2.1.1. Materialidad o Importancia Relativa	104
5.3.2.2. Plan de Auditoría.....	106
5.4. Fase 3: Ejecución	108
5.4.1. Litigios y Reclamaciones.....	108
5.4.1.1. Circularización de abogados	108
5.4.1.1.1. Memorándum de selección de abogados	108
5.4.1.1.2. Carta enviada por CAMPE a abogados	110
5.4.1.1.3. Respuesta recibida de abogados	114
5.4.1.1.4. Control de circularización de abogados	116
5.4.2. Clientes	118
5.4.2.1. Sumaria de Clientes inicial	119
5.4.2.2. Circularización de clientes.....	120
5.4.2.2.1. Memorándum de selección de clientes.....	120
5.4.2.2.2. Carta enviada por CAMPE a clientes	122
5.4.2.2.3. Respuesta recibida de clientes	124
5.4.2.2.4. Control de circularización de clientes.....	126
5.4.3. Existencias.....	138
5.4.3.1. Sumaria de Existencias inicial.....	138
5.4.3.2. Inventario físico.....	139
5.4.3.3. Fichas de almacén	145

5.4.4. Resumen de ajustes y sumarias definitivas.....	148
5.4.4.1. Sumaria de Clientes definitiva.....	149
5.4.4.2. Sumaria de Existencias definitiva.....	151
5.5. Fase 4: Actividades Finales: Resultados e Informe de Auditoría	152
5.5.1. Informe de Auditoría.....	152
5.5.2. Carta de recomendaciones	156
CONCLUSIONES.....	161
BIBLIOGRAFÍA	165
ANEXOS.....	173
<i>ANEXO I: CCAA de Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.</i>	<i>173</i>
<i>ANEXO II: Carta y Respuesta de circularización de abogados de “M&C Abogados”</i>	<i>175</i>
<i>ANEXO III: Cartas y Respuestas de circularización de clientes</i>	<i>183</i>
<i>ANEXO IV: Facturas revisadas durante la circularización de clientes</i>	<i>201</i>
<i>ANEXO V: Fichas de Almacén de las existencias de Materias Primas inventariadas</i>	<i>213</i>

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 - Condiciones de excepción recogidas en la LSC	24
Tabla 2 - Ejemplo sobre la dinámica del artículo 263 de la LSC	25
Tabla 3 - Tipos impositivos ejercicios 2018 y 2019 en Gipuzkoa	54
Tabla 4 - Tipos impositivos ejercicios 2018 y 2019 estatales.....	55
Tabla 5 - Directivas europeas y su transposición española relacionadas con el objeto de actividad.....	58
Tabla 6 - Tasa de paro de la CAPV por territorio histórico 2017-2019 (%)	61
Tabla 7 - Número de empresas del sector por comarcas de Gipuzkoa 2018-2019	67
Tabla 8 - Exportaciones por división, grupo (CNAE-09) y territorio histórico de la CAPV 2018-2019. Miles de €	71
Tabla 9 - Importaciones por división, grupo (CNAE-09) y territorio histórico de la CAPV 2018-2019. Miles de €	72
Tabla 10 - Requisitos para la aplicación del PGC de PYMEs.....	73
Tabla 11 - Porcentajes verticales y números índices del Activo	74
Tabla 12 - Porcentajes verticales y números índices del Patrimonio Neto y Pasivo.....	74
Tabla 13 - Porcentajes verticales y números índices de la Cuenta de PyG	75
Tabla 14 - Fondo de Rotación por componentes.....	80
Tabla 15 - Periodo medio de cobro de CAMPE	81
Tabla 16 - Ratios a corto plazo de CAMPE	82
Tabla 17 - Ratios a largo plazo de CAMPE.....	82
Tabla 18 - Rentabilidad Económica de CAMPE	83
Tabla 19 - Rentabilidad Financiera de CAMPE	85
Tabla 20 - Miembros, formación y experiencia del equipo del auditor	89
Tabla 21 - Composición del Capital Social de CAMPE	96
Tabla 22 - Comprobación de la no obligación de auditar	101
Tabla 23 - Magnitudes disponibles	104
Tabla 24 - RAI y Resultado del Ejercicio relativizados	105
Tabla 25 - Cálculo de la CIR	105
Tabla 26 - Circularización de abogados.....	116
Tabla 27 - Listado de clientes de CAMPE a 31-12-19	118

Tabla 28 - Clientes a circularizar	121
Tabla 29 - Facturas revisadas de KC Electrics.....	127
Tabla 30 - Conciliación saldo y volumen KC Electrics.....	129
Tabla 31 - Facturas revisadas de Highmine.....	130
Tabla 32 - Conciliación saldo y volumen Highmine.....	133
Tabla 33 - Facturas revisadas de Bolatik.....	134
Tabla 34 - Conciliación saldo y volumen Bolatik	136
Tabla 35 - Recuento físico de la muestra seleccionada	140
Tabla 36 - Comparativa entre el recuento físico y los registros de las Materias Primas	140
Tabla 37 - Conciliación de existencias de Materias Primas.....	141
Tabla 38 - Comparativa entre el recuento físico y los registros de los Productos Terminados antes del cruce con clientes.....	141
Tabla 39 - Cruce entre Clientes y Existencias.....	142
Tabla 40 - Comparativa entre los registros y los ajustes del auditor sobre los Productos Terminados tras el cruce con clientes	142
Tabla 41 - Conciliación de existencias de Productos Terminados.....	144
Tabla 42 - Resumen de ajustes en cuentas de Balance	148
Tabla 43 - Resumen de ajustes en cuentas de ingresos y gastos.....	148

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

Ilustración 1 - Correlación entre la fiabilidad del CI y las pruebas de auditoría.....	35
Ilustración 2 - Flujograma sobre la evaluación del CI	35
Ilustración 3 - Listado de códigos de las áreas en Gesia	47
Ilustración 4 - Número de empresas del sector por provincias de la CAPV 2019	67
Ilustración 5 - Composición del Balance de CAMPE del ejercicio 2019	77
Ilustración 6 - Fondo de Rotación de CAMPE	79
Ilustración 7 - Indicadores para el cálculo de la materialidad.....	104
Ilustración 8 - Carta de circularización a Abogados Lasa	110
Ilustración 9 - Carta de respuesta de Abogados Lasa	114
Ilustración 10 - Sumaria de Clientes inicial	119
Ilustración 11 - Carta de circularización a KC Electrics, S.A.....	122
Ilustración 12 - Respuesta de KC Electrics, S.A.	124
Ilustración 13 - Circularización de clientes por saldo y volumen	126
Ilustración 14 - Registros contables de CAMPE sobre KC Electrics	127
Ilustración 15 - Registros contables de CAMPE sobre Highmine	130
Ilustración 16 - Registros contables de CAMPE sobre Bolatik	133
Ilustración 17 - Sumaria de existencias inicial.....	138
Ilustración 18 - Ficha de almacén del Producto Terminado E3.....	145
Ilustración 19 - Ficha de almacén del Producto Terminado L5	146
Ilustración 20 - Ficha de almacén del Producto Terminado R2	147
Ilustración 21 - Sumaria de Clientes definitiva	149
Ilustración 22 - Sumaria de Existencias definitiva.....	151
Ilustración 23 - Balance a 31-12-19.....	173
Ilustración 24 - Cuenta de PyG a 31-12-19	174
Ilustración 25 - Carta de circularización a M&C Abogados	175
Ilustración 26 - Carta de respuesta de M&C Abogados	179
Ilustración 27 - Carta de circularización a Sumons, S.A.	183
Ilustración 28 - Respuesta de Sumons, S.A.	185
Ilustración 29 - Carta de circularización a Highmine, S.A.....	186
Ilustración 30 - Respuesta de Highmine, S.A.	188

Ilustración 31 - Carta de circularización a Bolatik, S.A.	190
Ilustración 32 - Respuesta de Bolatik, S.A.....	192
Ilustración 33 - Carta de circularización a Heron, S.L.....	194
Ilustración 34 - Respuesta recibida de Heron, S.L.....	196
Ilustración 35 - Carta de circularización a Electrónica Giza, S.L.	197
Ilustración 36 - Carta de respuesta de Electrónica Giza, S.L.	199
Ilustración 37 - Colección de facturas revisadas de KC Electrics, S.A.....	201
Ilustración 38 - Colección de facturas revisadas de Highmine, S.A.....	206
Ilustración 39 - Colección de facturas revisadas de Bolatik, S.A.	209
Ilustración 40 - Ficha de almacén de la Materia Prima M12-E3/L5/R4	213
Ilustración 41 - Ficha de almacén de la Materia Prima M15-E3/E7	214
Ilustración 42 - Ficha de almacén de la Materia Prima M24-L5/R2	215

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Comparativa de límites de excepción con otros estados de la UE	25
Gráfico 2 - Comparativa del límite del número medio de trabajadores con otros estados de la UE.....	26
Gráfico 3 - Reparto del mercado por tamaño de entidad auditada en el ejercicio 2018	30
Gráfico 4 - Reparto del mercado por tipo de auditoría (2017-2018).....	30
Gráfico 5 - Reparto de auditorías voluntarias por tipo de trabajo en el ejercicio 2018.	31
Gráfico 6 - Opinión de la población española sobre la situación política del país 2017-2019	52
Gráfico 7 - Opinión de la población vasca sobre la situación política de la CAPV 2017-2019.....	53
Gráfico 8 - Evolución del PIB (%) 2008-2019.....	59
Gráfico 9 - PIB por territorio histórico de la CAPV 2018-2019 (%).....	60
Gráfico 10 - Puestos más demandados por las empresas europeas.....	62
Gráfico 11 - Alumnado matriculado en las universidades de la CAPV por rama y sexo	63
Gráfico 12 - Distribución del sector industrial manufacturero de la CAPV por el nivel tecnológico (% sobre el VAB).....	64
Gráfico 13 - Número de empresas del sector por municipio de Donostialdea 2018-2019	68
Gráfico 14 - Evolución del IPI de la CAPV 2008-2019.....	69
Gráfico 15 - Ventas de la rama de Productos informáticos, electrónicos y ópticos en la CAPV 2008-2018. Miles de €.....	70

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 - Respuestas obtenidas en el estudio.....	16
Figura 2 - Estructura de una NIA.....	18
Figura 3 - Esquema de las fases que componen una auditoría.....	37
Figura 4 - CNAE-09 de la empresa objeto de estudio	49
Figura 5 - Análisis PESTEL.....	50
Figura 6 - Organigrama de CAMPE.....	97

ÍNDICE DE ACRÓNIMOS

B	BOICAC	Boletín oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
C	CAPV	Comunidad Autónoma del País Vasco
	CCAA	Cuentas Anuales
	CCom	Código de Comercio
	CIS	Centro de Investigaciones Sociológicas
	CIR	Cifra de Importancia Relativa
	CNAE	Clasificación Nacional de Actividades Económicas
E	EEFF	Estados Financieros
	EE.UU.	Estados Unidos
	ERP	Enterprise Resource Planning
I	IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
	ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas
	ICJCE	Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España
	IFAC	International Federation of Accountants
	INE	Instituto Nacional de Estadística
	IPI	Índice de Producción Industrial
	IPRI	Índice de Precios Industriales
L	LAC	Ley de Auditoría de cuentas
	LSC	Ley de Sociedades de Capital
N	NIA	Norma Internacional de Auditoría
	NTA	Norma Técnica de Auditoría
P	PGC	Plan General de Contabilidad
	PGC PYMEs	Plan General de Contabilidad de PYMEs
	PIB	Producto Interior Bruto
	PYME	Pequeña y Mediana Empresa
R	RAI	Resultado Antes de Impuestos
	REA	Registro de Economistas Auditores
	RLAC	Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas
	ROAC	Registro Oficial de Auditores de Cuentas
	ROI	Return On Investments / Rentabilidad económica
S	STEM	Science, Technology, Engineering and Mathematics
U	UE	Unión Europea
V	VAB	Valor Añadido Bruto

INTRODUCCIÓN

El presente Trabajo Fin de Grado consiste en desentrañar el proceso de una auditoría de Cuentas Anuales, desde el inicio hasta el final con las particularidades propias de una auditoría de carácter no obligatorio. El objetivo, por tanto, partiendo de las cuentas de una entidad ficticia con fundamentos en una real, es desarrollar teórica y prácticamente los aspectos más relevantes del trabajo del auditor durante una auditoría de cuentas. Simultáneamente, se busca cumplir el objetivo primordial, la razón de ser, de este proceso alcanzando finalmente la conclusión, la opinión sobre si las Cuentas Anuales de la empresa reflejan la imagen fiel de la misma, a través de la emisión del informe de auditoría.

La elección de esta cuestión concreta como tema de este trabajo reside en el creciente interés en el mundo de la auditoría que ha surgido en mí tras haber cursado la especialización de “Contabilidad y Otros Sistemas de Información”, y el resto de asignaturas ligadas a la contabilidad, a lo largo de la carrera. Además, otro factor que se tuvo en cuenta fue la oportunidad que se me otorgó de realizar prácticas externas en la sociedad de auditoría “Agem”. De esta forma, toda la experiencia y conocimientos que adquiriese podrían ser plasmados en esta memoria.

Desafortunadamente, el período de prácticas se ha visto acortado drásticamente como consecuencia de la declaración del Estado de Alarma en el país a causa del Coronavirus. Por ende, el trabajo realizado ha adquirido un carácter diferente dado que no he podido observar en primera persona todas las fases que componen una auditoría de cuentas, lo que me ha llevado a realizar una tarea mucho más autónoma de la prevista en un inicio y basada en otras fuentes de índole teórica. No obstante, quiero subrayar que, a pesar del confinamiento y el resto de las situaciones sucesivas, “Agem” ha continuado proporcionándome información y guía en la medida en la que las circunstancias lo han permitido. Asimismo, si bien la duración no ha sido la planteada inicialmente, en el corto período de tiempo que he podido permanecer en la empresa, he tenido la oportunidad de participar y obtener experiencia en diversos procedimientos propios de la actividad de auditoría entre los que se encuentran los utilizados.

En cuanto a la estructura seguida, ésta consta de un total de cinco capítulos. Se pueden dividir de forma clara en marcos conceptuales y estudios empíricos. El *“Capítulo I: Marco Conceptual de la Auditoría”* recoge todos aquellos aspectos referentes a la actividad de la auditoría de cuentas en general y en específico las diferencias entre la de carácter obligatorio y la voluntaria. También, aparecen referencias a la situación del mercado en la que se encuentra la profesión, a la coyuntura del Covid-19 y a la importancia que tiene el Control Interno durante la realización de una auditoría. Respecto al *“Capítulo II: Marco Conceptual del Trabajo del Auditor”*, refleja los pasos a seguir, las fases que componen el proceso, las pruebas o documentos propios de cada una, así como las herramientas de las que el auditor puede disponer y dispone para realizar su trabajo. Ambos marcos conceptuales forman la base teórica sobre la que se fundamenta la parte empírica.

Los capítulos restantes, se corresponden con los tres estudios empíricos llevados a cabo. Debido a la importancia de conocer el entorno en el que se encuentra la entidad, el *“Capítulo III: Estudio Empírico I: Análisis del Sector”*, recopila en profundidad los factores genéricos y específicos propios de la situación del sector al que pertenece. A nivel interno y de cara igualmente a la adquisición de conocimiento sobre la propia entidad en cuestión, un análisis económico-financiero resulta esencial. Por ello, el *“Capítulo IV: Estudio Empírico II: Análisis Económico-Financiero de la Empresa Objeto de Estudio”* contiene las principales conclusiones obtenidas resultado de examinar el Balance, la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, el Fondo de Rotación, la Solvencia y la Rentabilidad. Por último, el *“Capítulo V: Estudio Empírico III: La Auditoría en la Empresa”* es la culminación de todo lo anterior, donde se pone en práctica lo establecido por los marcos conceptuales y se hace uso de los datos obtenidos en los estudios empíricos previos.

Asimismo, tras los capítulos hay un apartado de conclusiones sobre los resultados obtenidos en este Trabajo Fin de Grado, tanto desde la perspectiva formal como personal, y otro con la bibliografía de las referencias utilizadas. Un último apartado consiste en los anexos, donde se recogen las Cuentas Anuales de la entidad y diversa documentación de auditoría.

La metodología empleada para la confección de los marcos y los estudios empíricos mencionados anteriormente se ha basado: en la búsqueda de información a través de las fuentes disponibles, en lo aprendido durante los dos períodos de prácticas en los que he participado, en los documentos modelo proporcionados por “Agem” y en la aplicación de los conocimientos obtenidos durante la carrera. Las fuentes principales consultadas han sido en castellano, con la excepción de informes emitidos por la Unión Europea u otros entes extranjeros.

Entre las fuentes utilizadas se encuentran las páginas web oficiales de organismos públicos como: el ICAC donde se ha consultado normativa, consultas e informes emitidos, el INE o el Eustat para bases de datos; así como de otras corporaciones o particulares. Otra de ellas ha sido la documentación jurídica (leyes, normas, etc.) tanto en formato electrónico como en físico de la que disponía previamente.

Me gustaría resaltar las sinergias surgidas al hacer uso, en incontables ocasiones, de los diferentes manuales, libros, diapositivas, apuntes y demás material almacenado a lo largo de la carrera durante la elaboración de esta memoria. Con carácter concreto el material consultado con mayor asiduidad corresponde a las siguientes asignaturas: Análisis Contable, Auditoría de Cuentas, Contabilidad de Gestión y Control Interno, Derecho de la Empresa, Dirección Estratégica: Política de Empresa y Marco Legal de la Contabilidad y la Auditoría; a tenor por supuesto del resto de las asignaturas cursadas que me han proporcionado la capacidad de entender los datos recopilados y razonar sobre los mismos (Contabilidad de Costes, Macroeconomía, Estructura Económica, entre otras).

CAPÍTULO I: MARCO CONCEPTUAL DE LA AUDITORÍA.

1.1. Introducción a la auditoría

La auditoría es una actividad profesional, una profesión en la que no solo queda en evidencia la necesidad de comprender sobre materia contable, sino que igualmente está estrechamente ligada a diferentes campos, tales como el jurídico o el financiero. El auditor es una figura en la economía que transmite seguridad, credibilidad y fiabilidad sobre la gestión de una empresa y es sinónimo de transparencia de la información.

Cuando se lleva a cabo una auditoría en una organización, no solo se trata de proteger a dicha empresa como un ente individual, es decir socios y trabajadores, sino a toda ella y a aquellos que permanecen en su entorno, acreedores, inversores o cualquier semejante con un interés en ella.

1.1.1. Percepción de la sociedad

He querido comprobar cuál es la percepción que tienen diferentes individuos sobre el concepto de auditoría, y ver así si es una idea cercana a la realidad o si por el contrario es una cuestión totalmente mal entendida. La selección de los grupos, es decir el público objetivo, se ha realizado atendiendo a las características que presento a continuación, para poder comparar respuestas de entornos totalmente opuestos.

El total de personas encuestadas ha ascendido a cinco¹. El primer grupo, lo componen tres personas pertenecientes a ámbitos de estudio completamente desligados, en cierta parte, de la contabilidad, como es el mundo científico y de la investigación² (grupo A). El otro grupo, está compuesto por dos integrantes pertenecientes a un entorno ligeramente más cercano, con posibilidad de conocimiento pero sin haber estado nunca inmersas en este tipo de verificación, ni en su estudio directo, el ambiente administrativo-comercial³ (grupo B).

La pregunta que se les ha formulado se ha realizado de forma simple, con un tono directo y es la siguiente: “¿Qué palabras se te ocurren al escuchar auditoría o qué ideas relacionas con ella?”. De este modo, no he buscado conocer si sabían o no la definición de auditoría, sino qué era aquello que se manifestaba en sus mentes al oír la palabra.

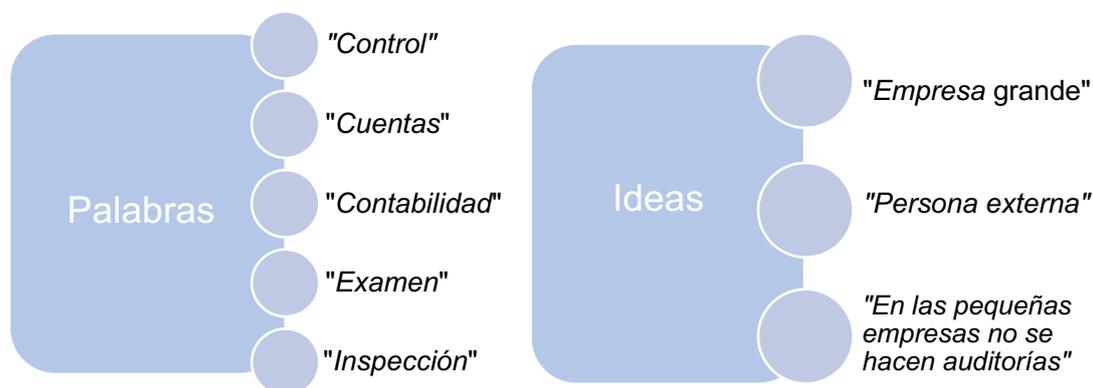
Las respuestas en cuanto a las “palabras” ambos grupos han coincidido en varias de ellas, mientras que las “ideas” solo han surgido en el grupo B. A modo de una mejor visualización, se han recogido en la siguiente figura:

¹ Cinco sujetos se ha considerado un número de personas suficiente para realizar este estudio ante el objetivo y la perspectiva del mismo.

² Colectivo de entre 20 y 30 años.

³ Colectivo de entre 50 y 60 años.

Figura 1 - Respuestas obtenidas en el estudio



Fuente: Elaboración propia

Todas las respuestas han sido bastante certeras a mi parecer, excepto aquellas que hacen referencia al tamaño de una empresa como característica para ser auditada, ya que persiste el concepto de que una auditoría se realiza en organizaciones de gran volumen, hecho que no es del todo *correcto* porque en la actualidad existen requisitos obligatorios para auditarse que pueden no cumplir de manera uniforme con esa idea preconcebida. Además, aun cuando no exista dicha obligación se puede realizar una auditoría voluntaria en sociedades, da igual su tamaño, que es precisamente el objeto de estudio de este trabajo.

1.1.2. Definición de Auditoría

La definición recogida en la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC) es la siguiente: *“Se entenderá por auditoría de cuentas la actividad consistente en la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación, siempre que dicha actividad tenga por objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de dichos documentos que pueda tener efectos frente a terceros”* (art. 1.2. LAC 2015)

Dicho de otra manera, un auditor comprueba si las Cuentas Anuales (CCAA) u otros documentos contables reflejan la imagen fiel de la empresa.

Cuando se hace referencia a la verificación de documentos contables se trata de comprobar la veracidad de los mismos, cosa que en el sentido estricto del significado de “veraz o verdad” se convierte en algo sumamente difícil, ya que en contabilidad existen hechos y movimientos que pueden surgir por mera intuición o decisión de la persona responsable de la contabilidad, lo que se conoce en la práctica como “a ojo”, por ejemplo, las estimaciones o provisiones. Por tanto, la verdad como una meta a alcanzar no existe para el auditor, sino que éste se centra en buscar la concordancia entre los documentos y las normas que se deban aplicar. Una vez que haya podido verificar si hay consenso entre ambos entonces puede emitir una opinión sobre la fiabilidad de dichos documentos.

Como bien hace mención la definición, la auditoría puede consistir en revisar las CCAA, este tipo es el más común, el tradicional. No obstante, se dan circunstancias en las que una organización solo requiere el examen de unos documentos concretos o de Estados Financieros (EEFF) determinados. Esto último significa que no se estudien todos los documentos que forman las cuentas, solo unos específicos. Igualmente, los EEFF pueden ser intermedios, esta situación es cada vez más usual en el ámbito deportivo, diferentes instituciones y ligas están exigiendo a las sociedades deportivas, sujetas a las mismas, dicha revisión a mitad del ejercicio, por ejemplo. Por consiguiente, claramente podemos observar que el objetivo de la auditoría prevalece aun sobre la clase de registros a verificar.

No existe un modelo de empresa único sobre el que realizar una auditoría, como se acaba de mencionar puede tratarse desde una organización deportiva, hasta una entidad de interés público.

En relación con el marco normativo al que se alude, será común para todo tipo de auditorías en España. En el apartado siguiente se desarrolla en mayor profundidad.

1.2. Marco normativo

La auditoría es una práctica que debido a la importancia que representa a la hora de otorgar credibilidad a las organizaciones y seguridad a terceros, se ejerce a nivel mundial. Se encuentra regulada tanto por leyes estatales como por normas internacionales, ya que el propio objeto de la auditoría da lugar a la necesidad de poseer un marco común de actuación. Cabe resaltar que un auditor no solo se rige por normas relacionadas con su trabajo, sino también con su comportamiento.

1.2.1. Ámbito Internacional

La auditoría debido a su grado de repercusión requiere unas normas comunes o como mínimo unos parámetros semejantes a seguir con el fin de dotar a la actividad de un marco normativo estable. De esta necesidad nacen las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las cuales son emitidas por la Federación Internacional de Contadores⁴ (IFAC) a través del IAASB⁵ y son de obligado cumplimiento si se consideran aplicables. Aunque estas se aprueban a nivel internacional, son los propios países los que deciden si resultan de aplicación en su regulación o si en caso contrario no considera oportuno su utilización. En el caso de Europa, las NIA siempre figuran como base, ya que los Estados Miembros desarrollan su propia ley. Ante el contexto de la globalización, las NIA aportan homogeneidad a la actividad de auditoría y a las organizaciones al mismo tiempo.

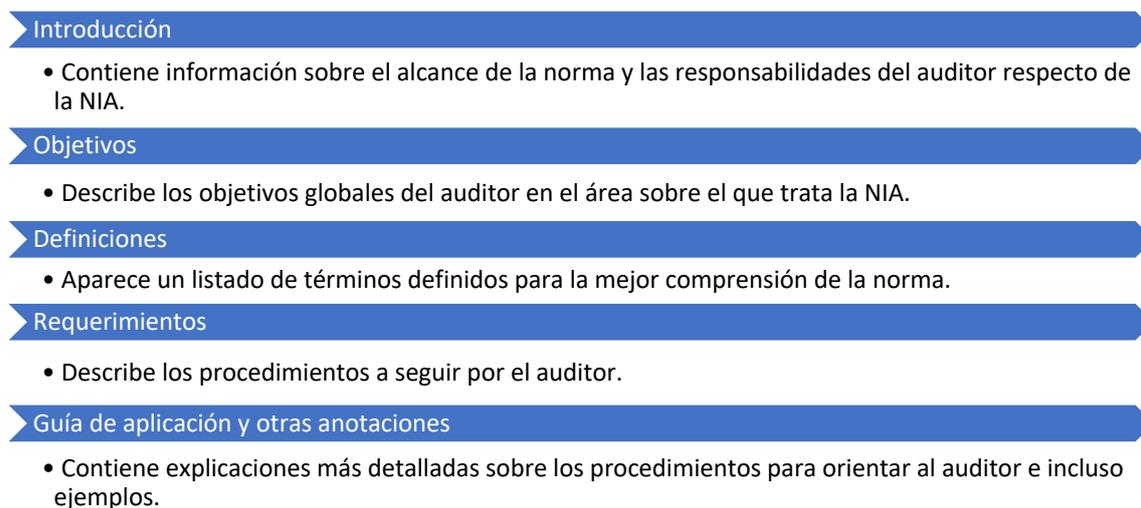
⁴ IFAC: "International Federation of Accountants", organización mundial para la profesión de contador.

⁵ International Auditing and Assurance Standards Board, desarrolla normas de auditoría y de revisión y orientaciones para su uso por todos los profesionales de la contabilidad.

El contenido de estas normas se basa en definir los objetivos, los principios y los requisitos del auditor a la hora de realizar una auditoría. Cada norma trata un área o un tema en particular del proceso de auditoría y constituyen la metodología y los criterios a seguir en el trabajo a planificar y ejecutar por el auditor.

Todas las NIA poseen la siguiente estructura común:

Figura 2 - Estructura de una NIA



Fuente: Elaboración propia a partir de las NIA

A nivel de la Unión Europea (UE), existen las denominadas Directivas⁶ por las que los Estados Miembros quedan sometidos al cumplimiento e implementación de las mismas. La VIII Directiva 2006/43/CE⁷ impone la exigencia de que los auditores de los países miembros deben realizar las auditorías de conformidad con las NIA. Cada estado traduce las normas a su idioma oficial y a su vez las adapta a su legislación. En el caso de España, tras sufrir este proceso, las normas pasan a identificarse como “NIA-ES”.

Previamente se ha hecho referencia a las auditorías de entidades de interés público, resulta de notoria importancia aludir al hecho de que provocan que exista una normativa ligeramente diferente a la aplicable en un trabajo realizado sobre una entidad privada e incluso que en este entorno legislativo europeo exista un Reglamento⁸ exclusivo para estas entidades.

⁶ Directivas: actos legislativos en los cuales se establecen objetivos que todos los países de la UE deben cumplir.

⁷ DIRECTIVA 2006/43/CE DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 17 de mayo de 2006 relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y se deroga la Directiva 84/253/CEE del Consejo, Capítulo V artículo 26.

⁸ REGLAMENTO (UE) No 537/2014 DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 16 de abril de 2014 sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público.

1.2.2. *Ámbito estatal*

Para poder situar la regulación que hoy en día afecta a esta actividad en España, me remonto a mediados del siglo XX, cuando la Ley de Sociedades Anónimas de 1951 introdujo por vez primera la auditoría a cargo de un experto independiente, un sujeto externo, así como se conoce en la actualidad⁹, ya que anteriormente la tarea de verificar la contabilidad de la empresa recaía sobre algún accionista de la misma.

Sin embargo, no es hasta el año 1988, tras la entrada en la UE dos años antes (1986), cuando a raíz de las exigencias, como Estado Miembro, de implementar la VIII Directiva 84/253/CEE¹⁰ que trataba sobre auditoría, se redacta y entra en vigor la primera Ley de Auditoría de Cuentas estatal (LAC 1988)¹¹.

Tras la aprobación de la LAC, las auditorías dejaron de ser voluntarias y se convirtieron en obligatorias para determinadas empresas con particularidades¹² concretas. Con la creciente importancia de la auditoría en la sociedad y debido a sucesivas modificaciones de esa norma se llega a la LAC vigente, elaborada en el año 2015.

Las leyes se desarrollan a través de un reglamento que recoge en mayor profundidad los aspectos más relevantes que en ellas aparecen. En España, actualmente se vive una situación un tanto atípica debido a que el Reglamento que desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas (RLAC) imperante está ligado a la ley predecesora, LAC del 2011, y solo existe un proyecto¹³ de reglamento para la vigente LAC.

Además de estas normas legales, la actividad también es regulada mediante normas de carácter profesional conocidas como Normas Técnicas de Auditoría (NTA). Las corporaciones de auditores del país, como son el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) o el Registro de Economistas Auditores (REA)¹⁴, son las responsables de su elaboración y es el Instituto de Contabilidad y Auditoría (ICAC) de España, el encargado de aprobarlas y publicarlas posteriormente en el Boletín Oficial del ICAC (BOICAC) para su entrada en vigor.

⁹ La auditoría interna, a cargo de un trabajador de la empresa no es objeto de estudio en este trabajo.

¹⁰ Octava Directiva 84/253/CEE del Consejo, de 10 de abril de 1984, basada en la letra g) del apartado 3 del artículo 54 del Tratado CEE, relativa a la autorización de las personas encargadas del control legal de documentos contables.

¹¹ Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

¹² Particularidades desarrolladas en el apartado 1.3.1 "Auditoría obligatoria".

¹³ A fecha de la realización de este trabajo el proyecto no está vigente.

¹⁴ Son las corporaciones españolas de auditores, que velan por los intereses de sus miembros y el buen desarrollo de la actividad de auditoría.

Cabe destacar que aun cuando la procedencia es distinta, y por el tipo de institución parecen no ser de obligado cumplimiento sino de mero soporte, efectivamente sí lo son. La propia LAC hace referencia a ellas: *“La actividad de auditoría de cuentas se realizará con sujeción a esta Ley, a su Reglamento de desarrollo, así como a las **normas de auditoría**, de ética e independencia y de control de calidad interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría”* (Art. 2.1. LAC 2015).

Todo auditor debe cumplir con ellas, ya que regulan aspectos que las NIA no tienen en cuenta. De modo que en el momento en el que el tema tratado sea incluido en una de ellas, la norma técnica será derogada.

Simultáneamente, el marco de información financiera restante para esta actividad está compuesto además por la Ley de Sociedades de Capital (LSC 2010), el Código de Comercio (CCom de 1885) y el resto de legislación mercantil; el Plan General de Contabilidad (PGC de 2007), así como sus variantes sectoriales y por consiguiente, cualquier otra normativa contable que sea de aplicación. Sin olvidar que además también entran a regular el proceder del auditor las normas de ética y de control de calidad.

1.2.3. Normas de ética y de control de calidad

El comportamiento de un auditor también es objeto de análisis. La posición que ostenta frente a la empresa auditada y la sociedad en general le obliga a ser cauto y cumplir estrictamente con unos principios éticos y unos estándares de calidad.

En relación con la ética profesional, un auditor debe garantizar un alto nivel de trabajo y de compromiso. Para su consecución ha de seguir numerosos principios entre los que se encuentran los siguientes: diligencia, competencia profesional, integridad y objetividad.

Un profesional de la auditoría es aquel que actúa diligentemente conociendo y haciendo uso de la normativa aplicable a los trabajos con el propósito de que la opinión emitida esté siempre fundamentada. Es necesario destacar el hecho de que un auditor experimenta una formación continua, es decir que una vez realizados los estudios pertinentes no paraliza ahí su aprendizaje, sino que permanece en constante actualización con el objetivo de mantener su condición de experto. A su vez, es sumamente importante la independencia en su desempeño laboral, ya que resulta imprescindible una actitud imparcial y honesta. Es indispensable que el auditor se encuentre libre de conflictos de intereses, que sea objetivo, para que la emisión de su juicio profesional no pueda ser cuestionada.

La figura del auditor tiene que ser una persona independiente en diversos aspectos, tanto en el ámbito personal como en el profesional. Aunque el requisito marcado es ser independiente, no basta con únicamente serlo sino que también hay que parecerlo para obtener mayor credibilidad y aportar seguridad en sus resoluciones.

Respecto al control de calidad interno, se trata de que el auditor o la sociedad de auditoría tengan establecidos unos procedimientos que aseguren la correcta aplicación de las normas desde el momento en el que se acepta el encargo, observando por ejemplo las posibles amenazas por incompatibilidades, hasta el momento de su finalización.

1.2.4. Status de auditor

Auditor es la persona que está inscrita en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas¹⁵ (ROAC) de España, condición para ejercer la actividad de auditoría, junto con la constitución de una fianza para hacer frente a las exigencias de responsabilidad. Para poder formar parte de esta lista oficial se deben satisfacer unos requisitos concretos recogidos en el artículo 9 de la LAC, mencionados a continuación:

- Tener la mayoría de edad.
- Poseer nacionalidad española o en su defecto de alguno de los Estados Miembros de la UE.
- Carecer de antecedentes penales por delitos dolosos.
- Obtener la autorización del ICAC.

Este último punto, “Obtener la autorización del ICAC”, se desglosa en una serie de cláusulas necesarias, que son: tener una titulación universitaria, haber cursado una formación teórica y práctica, y por último, superar un examen de capacitación profesional.

Una vez logrados todos los pasos mencionados hasta el momento, una persona alcanzará el status de auditor.

El ROAC contiene los datos de todos aquellos auditores que ejercen la profesión con el objetivo de dotar de seguridad a terceros en el momento de la contratación, ya que, como se ha mencionado, aquel que no aparezca inscrito no se considerará apto para firmar ningún informe, sin perjuicio de poder pertenecer al equipo de trabajo de un verdadero auditor.

La forma de inscribirse puede variar en función de las circunstancias en las que se pretenda trabajar e incluso si no se ejerce de ello. Por ello, el registro consta de tres secciones:

¹⁵ Registro dependiente del ICAC.

- 1) La primera está dedicada a las personas físicas, donde la situación puede ser como:
 - Ejerciente¹⁶.
 - No ejerciente.
 - No ejerciente prestando servicios por cuenta ajena.
- 2) La segunda se destina a las sociedades de auditoría.
- 3) La tercera se destina a aquellas personas físicas o jurídicas pertenecientes a terceros países¹⁷ que lleven a cabo un trabajo de auditoría en una empresa no perteneciente a la UE y cuyos valores estén admitidos en un mercado regulado en España.

1.3. Auditoría obligatoria y auditoría voluntaria

Previamente, se ha esclarecido la existencia de diferentes clases de auditorías, ya sea por los documentos a analizar o por su condición de obligatoriedad. Centrándonos particularmente en los tipos de auditoría por el carácter que ostenten, obligatorio o voluntario, resulta necesario establecer las diferencias entre ellas de manera clara. Contextualiza el trabajo empírico que se va a realizar en capítulos posteriores, el cual tiene como objeto de estudio una empresa enmarcada en una verificación voluntaria.

Es importante resaltar que existen propiedades que hacen a una empresa destinataria tanto de obligaciones como de salvedades a la hora de determinar si ésta debe someterse o no a la revisión de sus cuentas. Es decir que la auditoría puede resultar ineludible por mandamiento legal o premeditada. Llevar a cabo esta actividad puede llegar a suponer inconvenientes a la organización auditada y es por ello por lo que en numerosas ocasiones se trata de evitarla. No obstante, es una situación predecible y aun cuando legalmente una sociedad consiguiera evadir su obligación de auditarse y sus responsabilidades en relación con terceros, la ley prevé mecanismos para obstaculizar tales acciones.

1.3.1. Auditoría obligatoria

Una auditoría obligatoria es definida por la LAC como: *“auditoría de las cuentas anuales o de las cuentas consolidadas, que sea exigida por el Derecho de la Unión Europea o la legislación nacional”* (art.3.2 LAC 2015).

La legislación que regula quién y en qué circunstancias se deben auditar las cuentas en una empresa no recae íntegramente sobre la LAC, aun cuando parece la respuesta más lógica, sino que se debe tener en cuenta a la par a la LSC.

¹⁶ En la modalidad de: a título individual, socio de sociedad de auditoría o nombrado para firmar informes por una sociedad de auditoría.

¹⁷ Todo país que se encuentra fuera de la UE.

1.3.1.1. Obligación por tipo de actividad

Atendiendo a la LAC, en su disposición adicional primera se establecen los supuestos en los que, sin importar la forma jurídica de una sociedad, la auditoría debe realizarse. Los supuestos son los siguientes:

- Emitir títulos valores en mercados secundarios¹⁸.
- Emitir obligaciones (deuda) en oferta pública.
- Dedicarse habitualmente a la intermediación financiera, y ser entidades financieras¹⁹.
- Tener como objeto social actividades ligadas a los seguros privados, los fondos de pensiones y las consiguientes entidades encargadas de su gestión.
- Recibir subvenciones o subsidios provenientes del Estado u organismos públicos, así como prestar servicios, realizar obras o suministrar bienes a los mismos.
- Superar los límites que reglamentariamente se fijen por el Gobierno.

Es en este último punto, en el que atendiendo a la coetilla “reglamentariamente” nos damos cuenta de que hace referencia al RLAC y éste a su vez a la LSC. De nuevo, resalto la inoportunidad de la situación actual respecto al reglamento a la que he hecho alusión en el apartado anterior, debido a que en lo que respecta a esta cuestión la disposición que la trata se ha visto modificada en el proyecto de reglamento. Sin embargo, tras estudiar los artículos de la LSC involucrados en ambos y haber observado cuál es la decisión adoptada y empleada en la realidad, me he centrado en el artículo 263 “Auditor de cuentas”.

1.3.1.2. Obligación por tamaño

A raíz del apartado primero del mencionado artículo, donde se establece que las CCAA deben ser revisadas por un auditor, se deduce que todas aquellas sociedades supeditadas a la emisión de dichas cuentas deben someterse a auditoría, aun cuando sean entidades distintas de las antes descritas por la LAC. No obstante, estas sociedades pueden pasar a estar exentas de dicha imposición cuando reúnan dos condiciones de las recogidas a continuación:

- a) El Activo no debe superar los dos millones ochocientos cincuenta mil euros.
- b) La Cifra de negocios anual no debe superar los cinco millones setecientos mil euros.
- c) El número medio de trabajadores no debe superar los 50 empleados.

¹⁸ Mercado secundario: aquellos en los que se negocian los títulos previamente emitidos, títulos de "segunda mano", que se caracterizan por el hecho de que el dinero que se paga por el título no se recibe por la sociedad emisora (Wolters Kluwer).

¹⁹ Tales como bancos, cajas de ahorro, sociedades y agencias de valores, instituciones de inversión colectiva y el resto de entidades que se encuentren inscritas en los registros del Banco de España y de la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV).

Existe un requisito adicional, deben cumplir dichas condiciones por un periodo de dos años consecutivos. Al mismo tiempo, puede darse la situación contraria donde podrá volver a considerarse obligada si no reúne estos requerimientos durante un espacio de tiempo idéntico. Cabe resaltar que si la sociedad en cuestión estuviera cerrando el primer ejercicio desde su constitución estará exenta igualmente si cumpliera dos de las tres condiciones mencionadas.

Tabla 1 - Condiciones de excepción recogidas en la LSC

<i>Elementos</i>	<i>Condiciones</i>
Activo	< 2.850.000 €
Cifra de negocios anual	< 5.700.000 €
Nº medio de trabajadores	< 50

Fuente: Elaboración propia a partir del artículo 263.1 de la LSC 2010

Para poder entender de manera más clara el funcionamiento de este artículo se proponen un ejemplo.

- **Ejemplo:** La empresa “ABC” ha tenido la siguiente dinámica durante cinco ejercicios.
 - **E.1:** primer ejercicio social, reúne 2 de 3 condiciones, por tanto no supera las cifras señaladas y no tiene la obligación de someter sus cuentas a auditoría.
 - **E.2:** deja de reunir 2 de 3 condiciones, sus cifras superan las establecidas, pero no sucede durante dos ejercicios consecutivos. Sigue libre de la obligación.
 - **E.3:** vuelve a no reunir las circunstancias, las cantidades que ha obtenido son de nuevo superiores y en este caso sí ha sucedido por un periodo consecutivo de dos años. Debe auditar sus cuentas.
 - **E.4:** se mantiene por debajo de las cantidades, sin embargo, como no es una situación que ha sucedido dos años seguidos, está obligada igualmente a auditarse.
 - **E.5:** se repite la situación del ejercicio anterior. No obstante, al ser el segundo ejercicio consecutivo en el que se da el mismo escenario, no tiene la obligación de auditar sus cuentas.

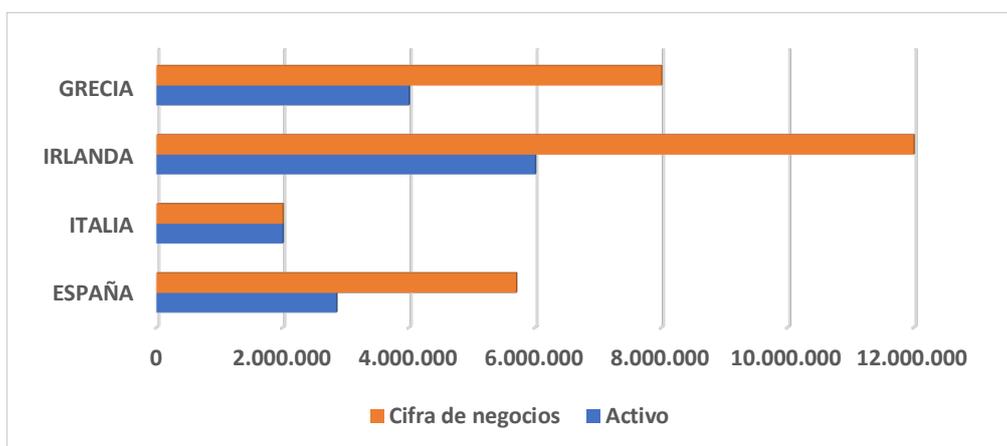
Tabla 2 - Ejemplo sobre la dinámica del artículo 263 de la LSC

E.1	E.2	E.3	E.4	E.5
No se superan	Sí se superan	Sí se superan	No se superan	No se superan
No hay que auditar	No hay que auditar	Sí hay que auditar	Sí hay que auditar	No hay que auditar

Fuente: Elaboración propia

Deseo subrayar que estas cifras pueden ser superiores o inferiores dependiendo del país de la UE con el que se comparen, ya que la Directiva 2013/34/UE²⁰ confiere la facultad a cada Estado Miembro para establecer estos límites. Con el objetivo de visualizar cómo está situada España frente a otros países de la unión, he escogido 3 naciones al azar, Grecia, Irlanda e Italia. Podemos observar que Italia es la que tiene establecidas las cifras más bajas en términos de Activo y de la Cifra anual de negocio, seguida a cierta distancia por España y con una gran diferencia con Grecia e Irlanda, sobre todo en el volumen de negocio llegando a sextuplicarlo en el caso irlandés.

Gráfico 1 - Comparativa de límites de excepción con otros estados de la UE

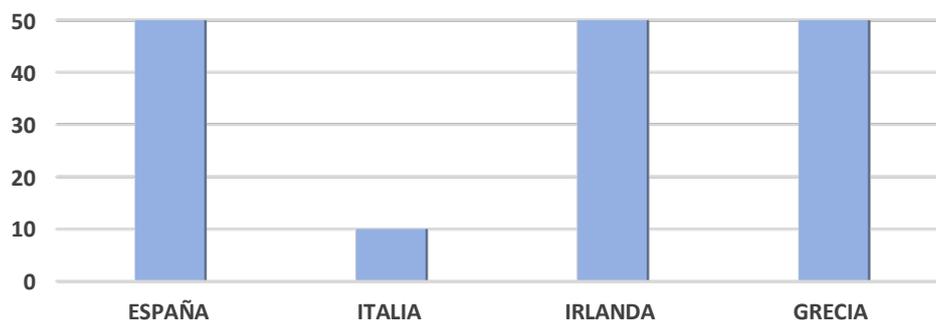


Fuente: Elaboración propia a partir del informe "Audit Exemption Thresholds in Europe" de Accountancy Europe

En cuanto al número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio, las diferencias se resumen a Italia frente al resto. Mientras que 50 es el número medio más habitual, Italia lo establece muy por debajo con solo 10 trabajadores.

²⁰ DIRECTIVA 2013/34/UE DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO de 26 de junio de 2013 sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas.

Gráfico 2 - Comparativa del límite del número medio de trabajadores con otros estados de la UE



Fuente: Elaboración propia a partir del informe "Audit Exemption Thresholds in Europe" de Accountancy Europe

1.3.2. Auditoría voluntaria

Observamos que el margen que queda tras examinar los límites que exceptúan de auditarse, conlleva a que las empresas grandes y medianas queden casi al completo obligadas a la auditoría. De las pequeñas empresas²¹, partiendo de la definición recogida en la ley, queda una parte potencial exenta de esta obligación y es ahí, cuando entra en juego el concepto de auditoría voluntaria. Como su propio nombre indica, es un proceso que se lleva a cabo por voluntad y no por mandato legal.

Cabe resaltar que, en ocasiones, aun cuando sucede esto último, sí que pueden surgir causas por las que resulta conveniente realizar este proceso. Entre los motivos más habituales se encuentran las obligaciones contractuales con terceros, donde por ejemplo se estipule en un contrato de compraventa la necesidad de comprobar la situación económico-financiera de la empresa para obtener mayores garantías. Otra razón a tener en cuenta es que una sociedad en crecimiento puede prever que en ejercicios próximos vaya a superar los límites para la auditoría obligatoria y decida realizarla como medida de previsión. Sin olvidar que también puede deberse a la petición por parte de algún socio disconforme con la gestión y cuentas presentadas.

1.3.2.1. Ventajas

Cuando se habla de una auditoría obligatoria principalmente se trata de cumplir con la ley y no entrar en ningún tipo de conflicto o contratiempo con la misma por parte de las entidades obligadas. Mientras tanto, subyace el propósito por el cual se considera una actividad tan importante por la cual llega a ser impuesta en ocasiones, que es verificar las cuentas y comprobar si son un reflejo fiel de las mismas.

²¹ De acuerdo con el artículo 3.9. de la LAC 2015, las empresas pequeñas son aquellas que durante 2 años consecutivos reúnan como mínimo 2 de las condiciones siguientes: que el activo no supere los 4.000.000 €, que la cifra de negocios no supere los 8.000.000 € y/o que el número medio de trabajadores no sea superior a 50.

Sin embargo, cuando se habla de una auditoría voluntaria, queda fuera de contexto la imperatividad legal y prevalece sustancialmente la razón de ser de la actividad. Como he señalado previamente, las razones por las cuales se decide ejecutar una auditoría voluntaria pueden ser diversas, pero en todas ellas predomina la necesidad de obtener seguridad respecto a la información contable.

Entre las ventajas que ofrece este tipo de auditoría se encuentran:

- a) El aumento de las posibilidades de obtener financiación ajena. Las entidades bancarias, de crédito y demás, tendrán en sus manos un informe emitido por un experto independiente del que podrán deducirse los puntos fuertes y débiles, y en el que aparecerá la conclusión sobre la verdadera situación de las cuentas de la empresa expresada a través de una opinión técnica y profesional, en la que poder confiar.
- b) La ocasión de mejorar la relación entre los socios. Particularmente entre minoritarios y mayoritarios, ya que supone obtener claridad y constancia sobre la marcha de la empresa por parte de todos los que la componen y evitar que la información se mantenga solo a ciertos niveles dentro de la misma.
- c) La oportunidad de comprobar los sistemas de control interno²² de la empresa. Puesto que son parte fundamental del trabajo del auditor a causa de la previa comprobación que deben realizar para observar, en el caso de que haya implantados estos sistemas, si son lo suficientemente fiables y así poder comenzar a trabajar a partir de ellos o si por el contrario no puede confiar en su funcionamiento y por tanto tampoco en los datos que emana.

Si bien el control interno es elemental para la buena gestión de una organización, se da el caso de que, en gran cantidad de empresas, habitualmente pequeñas, no hay un sistema implantado como tal. En consecuencia, en numerosas ocasiones resultan nulos o infructuosos y el auditor debe comunicar las debilidades o en su caso la conveniencia de llevar a cabo la implantación de un sistema de control interno.

1.3.2.2. Diferencias entre ambos tipos de auditorías

La principal diferencia entre ambas clases de auditoría recae, además de en la coyuntura del nacimiento de la misma, en el nombramiento del auditor. En una auditoría obligatoria, quien debe designar a un auditor es la Junta General de la sociedad antes de finalizar el ejercicio a auditar, o en caso de que ésta no cumpla con esta función en dicho espacio de tiempo, los administradores o cualquier socio podrá acudir al Registrador Mercantil, para que sea éste quien designe al mencionado auditor.

²² Véase el apartado 1.4. Importancia del Control Interno en la Auditoría.

En cambio, en una auditoría voluntaria, surgen diversas diferencias. En primer lugar, no es de aplicación el plazo legal arriba mencionado, lo cual no significa que no pueda emplearse de igual forma si se optase, sin obligación, por seguir con los plazos establecidos legalmente.

En segundo lugar, el órgano competente para nombrar a un auditor es el mismo, la Junta General, pero si éste no adopta la decisión también pueden actuar otros sujetos. Es aquí donde reside la disparidad, porque en este caso la libertad de acudir al Registrador Mercantil o al Secretario Judicial se encuentra restringida. Para poder solicitar la designación de un auditor a alguna de las dos figuras mencionadas concurren dos vías, en otras palabras, es posible acogerse a dos normas distintas: la LSC o el Código de Comercio.

En relación con la normativa de sociedades²³, solo aquellos socios que representen individual o conjuntamente un 5% del Capital Social de la sociedad podrán realizar la solicitud al Registrador Mercantil, para que con cargo a la sociedad, nombre a un auditor que verifique las cuentas del ejercicio, en un plazo anterior a 3 meses desde la fecha de finalización del ejercicio en cuestión.

En cuanto al Código de Comercio²⁴, reconoce la capacidad de solicitud a toda persona que acredite un interés legítimo sobre la sociedad, siempre y cuando el Registrador Mercantil o el Secretario Judicial acojan la petición fundada, sin olvidar que mediante esta opción se le exigirá por adelantado a dicho individuo los fondos para cubrir los honorarios del auditor²⁵. Entre ambos procedimientos resulta preferible la vía de la LSC, debido a que, por un lado, demostrar un interés legítimo puede suponer una gestión verdaderamente complicada y por otro lado, la garantía de que el costo será en cualquiera de los casos a cargo de la sociedad auditada y no del demandante, es definitivamente un atractivo por considerar.

En tercer lugar, en las auditorías obligatorias, el nombramiento de un auditor, siempre que lo realice la Junta General, se hace como mínimo para un período de 3 años y un máximo de 9, con posibles prórrogas, mientras que en las voluntarias no son de aplicación estos plazos. Será decisión de dicho órgano la duración del cargo del auditor. Además, en las auditorías voluntarias, si la designación fuese mediante la LSC y por consiguiente por el Registrador Mercantil, solo sería objeto de análisis el ejercicio para el que se realiza la solicitud.

²³ Artículo 265.1, LSC 2010.

²⁴ Artículo 40.1, CCom 1885.

²⁵ El solicitante recuperará dichos fondos si, y solo si, el informe del auditor emite una opinión denegada o desfavorable. En caso de que sea una opinión con salvedades habría que determinar en quién y en qué proporción sería repartido el coste. Sin embargo, si resulta favorable no le serán retribuidos los fondos y por tanto la auditoría habrá sido a sus expensas.

En último lugar, otra de las diferencias notorias radica en la publicidad del informe. Cuando se emite bajo obligación, es a su vez obligatorio el depósito del mismo junto con las CCAA en el Registro Mercantil. Por tanto, se transforma en un documento público y como tal cualquier persona puede consultarlo sin justificar motivo alguno. En cambio, si la emisión corresponde a una auditoría voluntaria, depende de varios factores. La desigualdad se encuentra en el hecho de si el nombramiento del auditor ha sido a su vez inscrito en el Registro Mercantil, ya que al ser voluntaria no existe tal obligación. Por consiguiente, si la solicitud de auditoría nace de la petición por parte de ese 5% mínimo del Capital Social o si de forma voluntaria se ha registrado, entonces sí es ineludible el depósito de dicho informe²⁶.

La publicidad formal y material que ofrece el Registro Mercantil es, en la mayoría de los casos, beneficiosa para la sociedad, por lo que el depósito de dicho informe puede resultar a su vez provechoso ante situaciones malintencionadas por parte de la competencia, socios en desacuerdo o empleados descontentos. Es, por tanto, una forma de dotar de mayor seguridad a terceros que estén interesados en la empresa y en definitiva a la propia entidad.

Cabe resaltar el hecho de que, aunque el nombramiento y los motivos por los que se lleva a cabo sean diferentes a lo que sucede con una auditoría obligatoria, el trabajo del auditor está sujeto a los mismos estándares y principios. El auditor debe formar una opinión técnica de carácter objetiva, siendo independiente de la sociedad y asegurándose de emplear las normas que sean de aplicación.

A modo de resumen, las diferencias identificadas están relacionadas con tres elementos: el nombramiento, los plazos de contratación y el depósito del informe en el Registro Mercantil. Sin perjuicio de que en el momento de la planificación y ejecución del trabajo surjan diferencias a la hora de determinar la importancia y materialidad de algunas áreas.

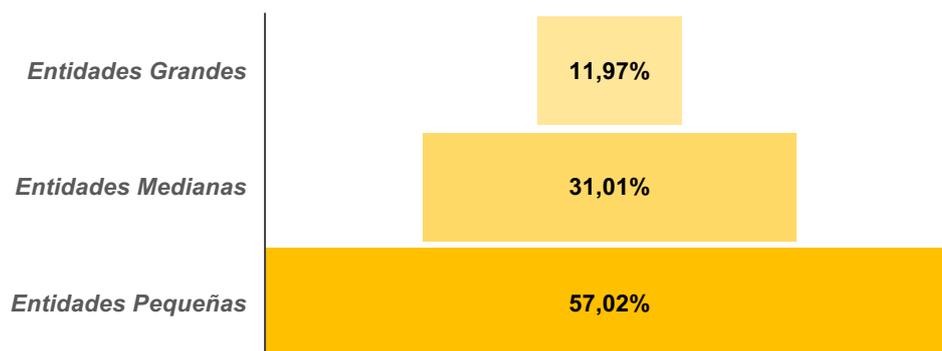
1.3.3. Situación del mercado

España es un país que a nivel empresarial se caracteriza por el gran número de pequeñas y medianas empresas (PYME) que en él operan. A pesar de las cifras que se plantean anteriormente en cuanto a la condición de excepción, son las auditorías de pequeñas empresas las que predominan en el mercado de esta actividad. De acuerdo con los datos recogidos por el ICAC del último año computado, el ejercicio 2018²⁷, el número total de auditorías realizadas fue de 61.428, de las cuales más de la mitad (57,02%) pertenecen a verificaciones en pequeñas empresas, mientras que el resto se reparte entre las medianas (31,01%) y las grandes (11,97%).

²⁶ Artículo 279.1, LSC 2010.

²⁷ El ICAC, a fecha de la realización de este trabajo, no ha publicado datos sobre el ejercicio 2019, por lo que se ha utilizado el informe del ejercicio inmediatamente anterior y con el objetivo de realizar comparaciones a su vez se ha tenido en cuenta el correspondiente al año 2017.

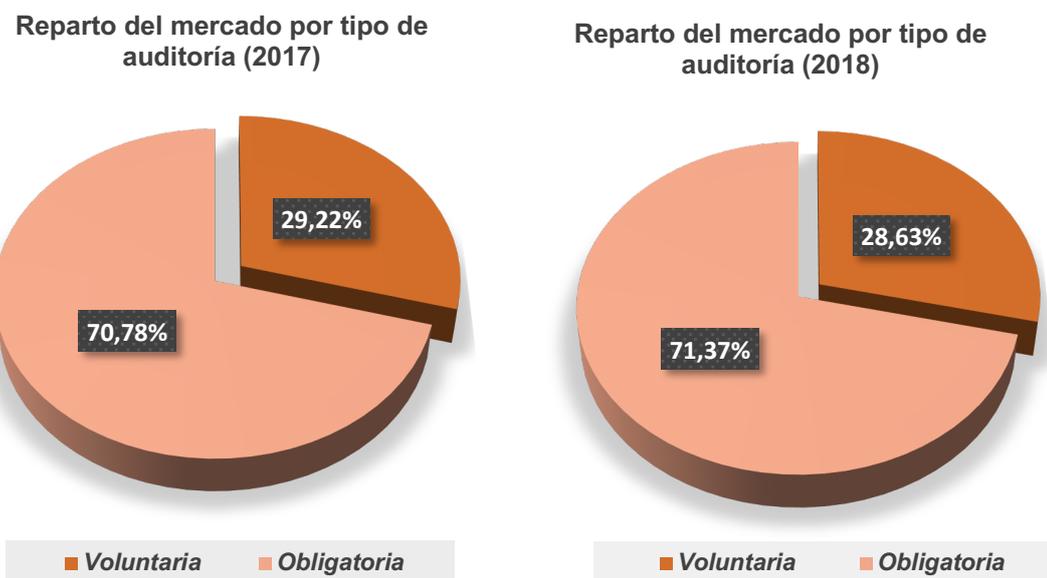
Gráfico 3 - Reparto del mercado por tamaño de entidad auditada en el ejercicio 2018



Fuente: Elaboración propia a partir del informe "Situación de la Auditoría en España 2018" del ICAC

De este total obtenido, a su vez se puede determinar cómo se reparte dicho mercado según el carácter de auditoría obligatoria o voluntaria. Resulta indiscutible que el mayor volumen de informes emitidos corresponde a las de índole imperativa, las cuales suponen alrededor de un 71,40% del total, mientras que las voluntarias no alcanzan el 30%, aunque es un porcentaje considerable a tenor de su naturaleza. Realizando una comparación con el ejercicio inmediatamente anterior, el 2017, donde el total de trabajos alcanzó una cifra de 60.566, se puede observar como la tendencia de la distribución se ha mantenido, aunque los datos de las de índole voluntario son ligeramente a la baja, pasando de un 29,22% a un 28,63%.

Gráfico 4 - Reparto del mercado por tipo de auditoría (2017-2018)

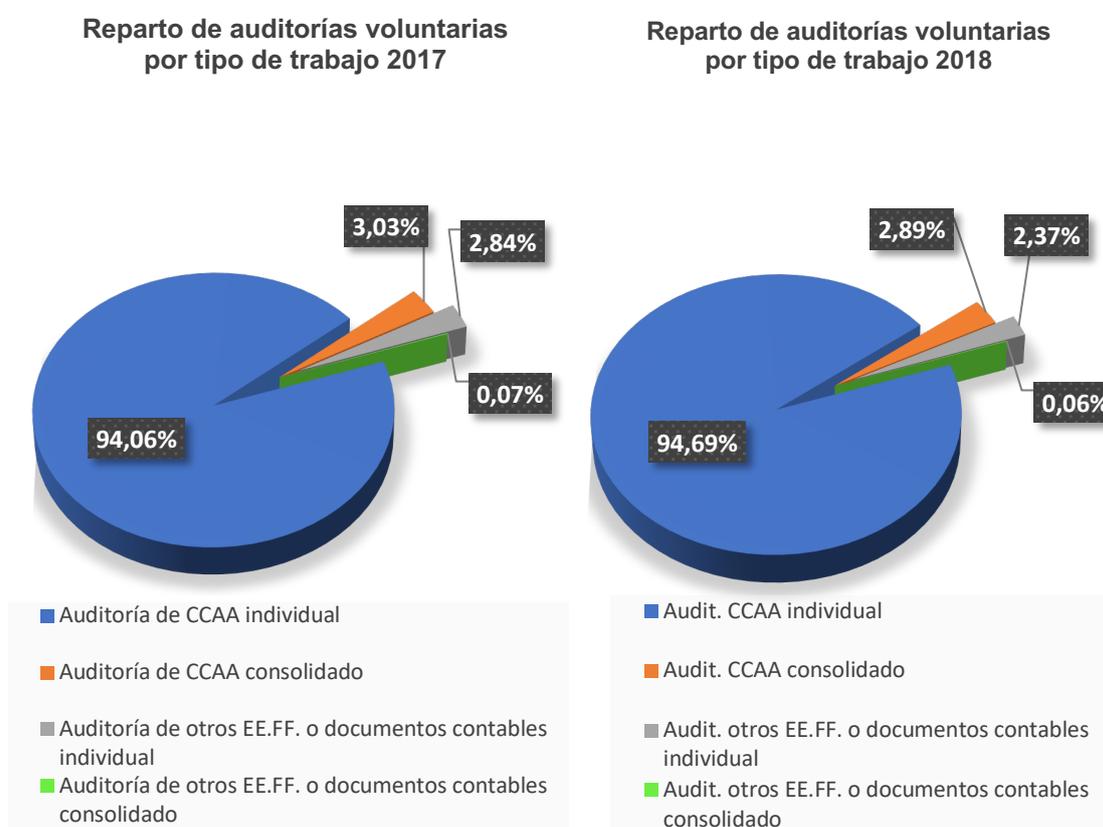


Fuente: Elaboración propia a partir de los informes "Situación de la Auditoría en España" del ICAC del 2017 y 2018

Adicionalmente, una vez analizada la proporción que representan las auditorías voluntarias respecto del total de ejecuciones, he considerado pertinente atender a su vez a la composición del volumen de las mismas por la clase de trabajos que se realizan. En apartados anteriores, hacía referencia a la posibilidad de que fueran objeto de examen no solo las CCAA sino otros modelos de registros contables.

En sintonía con el gráfico previo, no se alcanza un equilibrio, ni una diferencia moderadamente vadeable, sino que la auditoría de CCAA individual sobrepasa de forma contundente al resto de tipos de análisis en cuestión y abarca casi por completo este segmento de mercado con un 94,69%. Las opciones restantes no alcanzan en conjunto ni un 6%. Similarmente, las variaciones sufridas en comparación al ejercicio 2017 de estas últimas siguen una línea de descenso ligero.

Gráfico 5 - Reparto de auditorías voluntarias por tipo de trabajo en el ejercicio 2018



Fuente: Elaboración propia a partir de los informes "Situación de la Auditoría en España" del ICAC del 2017 y 2018

En conclusión, de forma lógica se observa que las auditorías obligatorias preponderan por las razones especificadas anteriormente. No obstante, también queda patente que hay demanda de auditorías fuera del ámbito impuesto y que éstas además suponen una proporción a tener en cuenta en el mercado.

1.3.4. Coyuntura del COVID-19

No se encuentra publicada la información que versa sobre la situación de la auditoría en la actualidad, sin embargo, me gustaría recalcar que la situación que se está sufriendo por el COVID-19, en términos económicos, provocará que varias de las entidades que estaban obligadas a auditarse pasen a cumplir con las excepciones que dicta la ley. De igual modo, aquellas que estaban prontas a ello seguirán estando exentas legalmente.

Es muy probable que desencadene una oportunidad de crecimiento del volumen de auditorías voluntarias, ya que por Real Decreto²⁸ se ha procedido al cierre de muchas empresas que tras el fin del Estado de Alarma declarado en el país y en otros muchos estados del planeta, tendrán que hacer balance de la realidad en la que se encontrarán inmersos, ya no solo a nivel contable, sino también financiero, de personal, etc.

Atendiendo a las obligaciones y procedimientos a las que se encuentran sometidas las empresas del país, tres días después de dicho decreto se emitió otro Real Decreto-Ley²⁹ en el que se tenían en cuenta las situaciones relacionadas con ellas. Es en su artículo 40 donde se hace referencia a las cuestiones contables y específicas de auditoría.

Dicho Estado de Alarma se decretó el 14 de marzo de 2020, momento en el que aún estaba abierto el plazo de tres meses a contar desde el cierre del ejercicio anterior (2019) para la formulación de las CCAA regulado en el artículo 253 de la LSC 2010.

La suspensión de numerosas actividades empresariales ha supuesto que un gran número de ellas, para la fecha en la que tuvieron que cerrar, aún no estuvieran en posesión de dichos documentos y por tanto no les haya sido posible continuar con el procedimiento, al que le sucede la revisión de las mismas, ya sea obligatoria o voluntaria. La medida establecida por el Gobierno para que no se incurra en ningún tipo de problema o sanción por tales hechos ha sido la suspensión del plazo mencionado hasta la finalización del Estado de Alarma, momento en el que se reanuda dicho intervalo por la misma extensión de tiempo inicial. Por consiguiente, los plazos para realizar las auditorías también se ven extendidos en el tiempo, aunque con el límite máximo de la celebración de la Junta General que también se ha visto modificado y pasa a ser de otros tres meses más tras el fin de la prórroga para la formulación de las cuentas.

De acuerdo con la consulta realizada al ICAC sobre el efecto del decreto mencionado, el ejemplo que ha puesto es el siguiente: *“Si el estado de alarma finalizase el 15 de abril de 2020, el final del plazo de formulación sería hasta el 15 de julio, y el final del plazo de aprobación de dichas cuentas sería hasta el 15 de octubre”*.

²⁸ Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

²⁹ Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19.

Esta solución engloba a aquellas que no habían emitido las cuentas para ese momento, no obstante, también se ha dado la situación en la que otras muchas empresas ya tenían el cierre contable, las cuentas preparadas y la verificación de las mismas iniciada, proceso que se ha visto, en la mayoría de los casos, interrumpido igualmente. Cierto es que, pese a que actualmente se intenta realizar más del 95% del trabajo de auditoría en la oficina del auditor y el 5% restante de forma presencial en la empresa objeto de revisión, es una repartición que se puede llevar a cabo debido a la constante comunicación y suministro de información entre ambas partes. Resulta un hecho relativamente factible siempre que se tenga acceso a los datos necesarios, cosa que ahora resulta complicado en cuantiosos casos.

Además, no todos los procedimientos se pueden llevar a cabo de manera fiable a través del teletrabajo³⁰, como pueden ser los inventarios, sin mencionar que hay empresas auditadas que no están preparadas para esa forma de trabajo, sobre todo aquellas de dimensión reducida. En este caso, también se han tomado medidas para las auditorías que se realicen de forma obligatoria. La solución declarada ha sido que el plazo ordinario de seis meses para llevar a cabo la auditoría queda prorrogado por dos meses a partir del fin del Estado de Alarma. Asimismo, el plazo para la aprobación de las CCAA también se verá alterado.

Estamos en una era de tecnología, de nuevos modelos de gestión empresarial, de innovación, en el que el único virus al que se temía era uno informático que colapsara toda la red. En cambio, el virus es real. Tan real que se ha expandido por todo el globo terráqueo en tan poco tiempo que no ha habido una respuesta efectiva y eficaz para detenerlo, y que ha desencadenado una nueva crisis económica. Definitivamente, ha asentado un precedente para futuras amenazas similares. Además, ha fomentado nuevas formas de trabajo que hasta ahora a lo mejor no se habían implantado por falta de experiencia o tiempo de prueba y que cambiarán las relaciones laborales a partir de ahora.

1.4. Importancia del Control Interno en la Auditoría

Como se dejaba entrever ligeramente en un apartado anterior, el Control Interno (CI) es un instrumento fundamental para una empresa, tanto para la misma en cuanto a organización como para quien debe revisarla.

Se define el CI como:

³⁰ Teletrabajo: Trabajo que una persona realiza para una empresa desde un lugar alejado de la sede de esta (habitualmente su propio domicilio), por medio de un sistema de telecomunicación.

“el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables” (NIA-ES 315)

En otras palabras, se trata de un sistema que se implanta para conseguir objetivos variados propios en las actuaciones internas de una entidad. De esta definición se pueden destacar de forma evidente los objetivos globales que encuadra:

- Proteger los activos de los que dispone la empresa.
- Obtener información financiera (registros contables) que sean fiables.
- Desarrollar de forma eficaz y eficiente la actividad de la empresa.
- Cumplir correctamente con las normas internas y externas aplicables.

Tener un sistema de CI formalizado y detallado supone la redacción de guías de procedimientos³¹, la aplicación del principio de segregación de funciones³², y la presencia de mecanismos de detección de riesgos. Hay que mencionar, además que en una buena gestión del CI no recae solo en la existencia de manuales o políticas, sino en las personas que forman parte de la entidad y sus acciones, puesto que reside en ellas aplicarlas. Claro que dependiendo de la dimensión de la empresa será más o menos difícil de llevar a cabo.

Otro de los conceptos que se menciona en la definición es la “seguridad razonable”. Es un término que ya mencionaba anteriormente como objetivo propio del auditor durante la verificación de las cuentas. Como parte del trabajo de éste³³, durante el proceso de auditoría éste debe evaluar el sistema de CI que la empresa objeto de revisión tenga implantado. Obtener conocimiento sobre el CI y sus procedimientos supone reconocer si la información que recoge, la organización que implementa, es lo suficientemente fiable como para poder partir de ella. De esta forma, estaría estudiando la necesidad de realizar más o menos pruebas de auditoría o pruebas sustantivas.

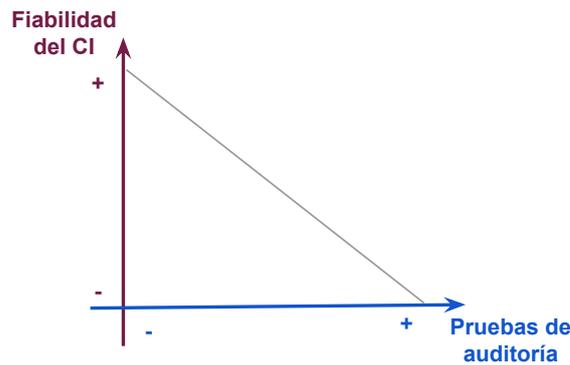
Observando la ilustración del gráfico a continuación, se demuestra la correlación que existen entre ambas. Cuanto más fiable resulte el sistema de CI menos pruebas habrá que realizar y viceversa.

³¹ Guía de procedimiento: manual que recoge las reglas o instrucciones para los diferentes departamentos o empleados (Malles, 2019)

³² Segregación de funciones: principio por el que se trata de que ningún departamento tenga acceso a los registros contables en que se controla su propia actividad (Malles, 2019)

³³ Véase el Capítulo II: Marco conceptual del trabajo del auditor.

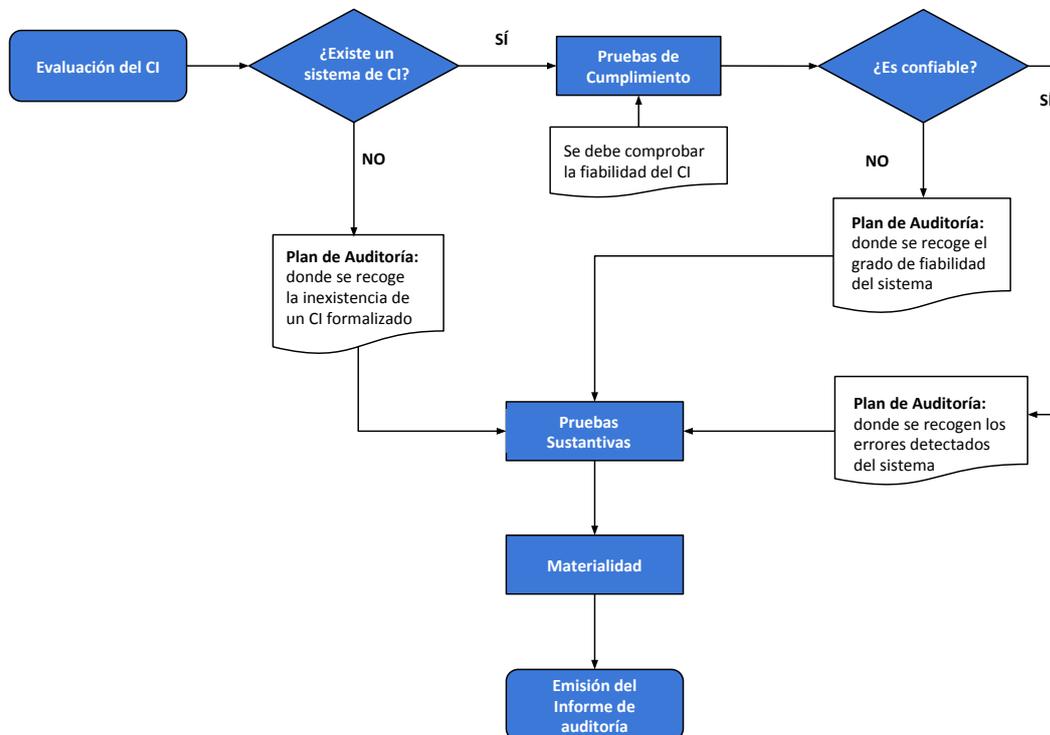
Ilustración 1 - Correlación entre la fiabilidad del CI y las pruebas de auditoría



Fuente: Elaboración propia a partir de esquemas de la asignatura de contabilidad de gestión y control interno

Un primer paso en la evaluación mencionada trata sobre identificar si inicialmente existe un sistema de CI y si en caso afirmativo éste es confiable. Para determinar el grado de fiabilidad se deben realizar “pruebas de cumplimiento” con las que se podrá detectar los posibles errores que éste comete. Una vez determinada la fiabilidad se establece la decisión de la aplicación de pruebas sustantivas mediante las que se averiguará si la información contable proporcionada contiene errores y/o irregularidades. Se deberán recoger todos estos resultados en el plan de auditoría y tras contrastar con la materialidad calculada se emitirá un informe acorde a la situación³⁴.

Ilustración 2 - Flujograma sobre la evaluación del CI



Fuente: Elaboración propia

³⁴ Véase el Capítulo II: Marco conceptual del trabajo del auditor, para una mayor profundización en los conceptos señalados en el párrafo.

CAPÍTULO II: MARCO CONCEPTUAL DEL TRABAJO DEL AUDITOR

Ha quedado patente que la razón de ser de una auditoría de cuentas es la opinión que se forma el auditor. Lo que ocurre es que detrás de la consecución de esa opinión hay todo un proceso imprescindible que hay que llevar a cabo por parte del auditor y en el que usualmente toma parte un equipo de personas preparadas.

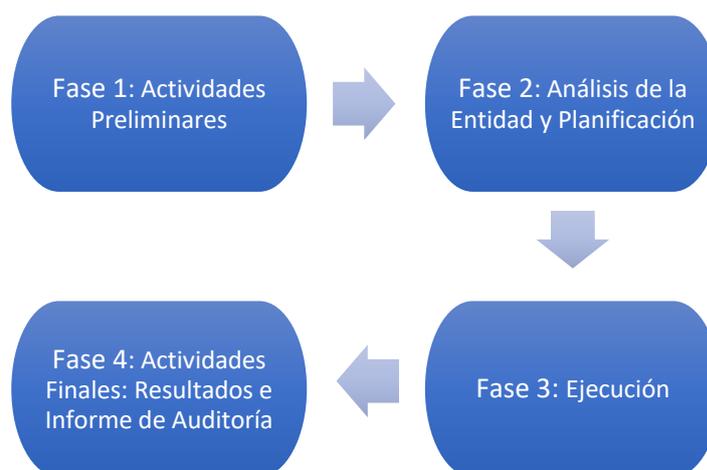
La esencia del trabajo de un auditor no varía ante los diferentes tipos de verificaciones mencionadas a lo largo del capítulo anterior. Es decir que podrán variar aspectos externos relacionados con la entidad objeto de estudio, pero no los procedimientos básicos a seguir, ni la consecución de evidencia³⁵. Además, cada auditor tiene sus propias técnicas que no tienen por qué coincidir con las de otro. Por tanto, el proceso que se detalla a continuación sirve en general para cualquier auditoría, con las características propias tanto de la empresa revisada como de la que lleve a cabo dicha revisión, que se atenderá en el caso práctico de este Trabajo Fin de Grado.

La base para el diseño de dicho proceso de auditoría se encuentra en las NIA-ES. Éstas tratan desde los objetivos globales del auditor, la planificación y la estrategia, hasta las pautas para la redacción del informe final. Además de estas normas donde debe apoyarse para realizar una auditoría, el auditor también dispone de diversas herramientas que le ayudarán a llevar a cabo su trabajo de manera exitosa.

2.1. Fases del proceso de auditoría

Para una mejor comprensión a nivel teórico y sobre todo de cara a la parte empírica, he dividido el proceso en cuatro fases: las actividades preliminares, el análisis de la entidad y la planificación, la ejecución y las actividades finales: resultados y el informe de auditoría.

Figura 3 - Esquema de las fases que componen una auditoría



Fuente: Elaboración propia

³⁵ Evidencia de auditoría: información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoría incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como otra información (NIA-ES 200, 13 (b)).

2.1.1. Fase 1: Actividades Preliminares

Al hablar de actividades preliminares hago referencia a esas tareas previas necesarias para sentar las bases de la auditoría y proveer de confianza y seguridad a la misma en un momento posterior. Entre ellas destaco a su vez: el encargo y la declaración de independencia.

Respecto al **encargo** es importante mencionar que en este caso se trata de la primera auditoría que se va a realizar en la empresa, tanto obligatoria como voluntaria, por lo que se trata de un encargo inicial. Esto significa que no existe ningún tipo de apunte realizado por un auditor anterior sobre el que apoyarse durante el proceso y que no se dispone de experiencia previa sobre la entidad.

Además, previamente a formalizar el encargo, se deben comprobar los siguientes puntos:

- Si el marco de información financiera³⁶ que se ha utilizado para las CCAA que se van a auditar es adecuado.
- Si posee un sistema de control interno para, en su caso, evaluar su eficacia y eficiencia en una fase posterior.

Otro aspecto a tener en cuenta es **la independencia del auditor frente al cliente**. Brevemente hacía referencia en el capítulo precedente a que un auditor y su equipo, éste último si procede, deben estar totalmente desligados de la empresa que se va a auditar.

Se deben estudiar las posibles interferencias que puedan surgir para evitar lo que se conoce como “conflicto de intereses” ya que se trata de que el trabajo realizado aporte seguridad y confianza. Para ello, tras evaluar la situación en la que se encuentre el auditor y todos los miembros del equipo, se debe proceder a redactar y firmar una carta de independencia. En ésta se declara que de acuerdo con las circunstancias que la LAC establece como prohibiciones o amenazas, tanto desde la perspectiva personal como profesional³⁷, a la independencia se está completamente libre de ellas. Asimismo, en ella se considera la posibilidad de que a medida que avance el proceso de auditoría puedan sobrevenir hechos o condiciones que pongan en riesgo dicha independencia y la manera de proceder en dicho caso.

Del mismo modo, todos los miembros del equipo de trabajo del auditor deberán firmar una carta complementaria declarando su independencia, de acuerdo con las circunstancias descritas.

³⁶ Marco de información financiera: aquel marco de información financiera que es aplicado por la entidad para preparar los estados financieros y que se corresponde con lo dictado por la ley de acuerdo con la naturaleza de la empresa.

³⁷ Artículos 16, 17, 18, 19 y 20 de la LAC 2015.

2.1.2. Fase 2: Análisis de la Entidad y Planificación

En esta segunda fase se recogen el análisis de la entidad³⁸ y la planificación³⁹.

En relación con el **análisis de la entidad**, el auditor debe requerir toda aquella información que le proporcione conocimiento del cliente, como son: datos generales sobre la composición del accionariado y del órgano de administración, la estructura de la empresa (organigrama), la existencia de apoderados y la moneda funcional en la que se recogen las operaciones en los EEFF; y datos del negocio específicos sobre la organización interna y el sector al que pertenece la empresa⁴⁰.

Asimismo, debe realizar la evaluación del sistema de control interno que se practica en la entidad. Como se mencionaba en el apartado referente a la importancia del Control Interno del capítulo anterior, se trata de un aspecto fundamental para que el auditor se haga una idea sobre si las CCAA están supervisadas o no internamente, es decir, si dentro de la empresa existe una persona designada para realizar ese “control”, puesto que supondría una minimización de los riesgos.

Debido a que, como se justificará en capítulos siguientes, la empresa objeto de estudio es de pequeñas dimensiones, no dispone de un sistema de control interno formalizado. No obstante, existen determinadas características relacionadas con su estructura que le dotan de ciertos aspectos que se deben considerar como parte del control interno. Se sigue la dinámica plasmada en el flujograma del señalado apartado 1.4. del capítulo anterior y de acuerdo con la NIA- ES 315, se atenderán los siguientes puntos:

- Código de conducta/cultura de la sociedad
- Sistema de control de calidad/excelencia
- Sistemas para el tratamiento de la información

Respecto a la **planificación** de una auditoría, conlleva establecer una estrategia de auditoría y un plan de auditoría. Es una fase⁴¹ de suma importancia ya que ayuda a la organización y dirección por parte del auditor para que el trabajo se lleve a cabo de forma eficaz y eficiente.

Dependiendo de la dimensión de la empresa y lo compleja que ésta sea, la extensión de la planificación varía. Atendiendo al hecho de que la entidad objeto de estudio en este trabajo es pequeña, tanto la estrategia como el plan no serán tan amplios como en una compañía de mayor tamaño.

³⁸ NIA-ES 315 “Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la Entidad y de su entorno”.

³⁹ NIA-ES 300 “Planificación de la auditoría de los estados financieros”.

⁴⁰ Debido a la importancia de obtener conocimiento sobre el entorno en el que se encuentra la entidad se recoge este punto en el Capítulo III: Estudio Empírico I: Análisis del Sector.

⁴¹ Es como tal una fase pero que a diferencia del resto no está completa hasta la finalización de la auditoría porque se debe ir actualizando a medida que avanza el trabajo.

Estrategia de Auditoría

Comenzando con la estrategia, la NIA 300 indica que toda aquella documentación destinada a ésta “es un registro de las decisiones clave consideradas necesarias para planificar adecuadamente la auditoría”⁴². Da respuesta a las preguntas típicas del cómo (pruebas, recursos...), el cuándo (fechas de inicio y final...) y el por qué (razón del encargo, objetivos...).

Concretamente los puntos que se van a desarrollar son los siguientes:

- Objetivos de auditoría.
- Marco normativo y regulatorio aplicable.
- Obligación de auditoría.
- Tipo de CCAA a formular.
- Proceso de identificación, valoración y evaluación de riesgos.
- Materialidad.
- Informes por emitir.
- Fechas previstas de ejecución y comunicaciones con la dirección.
- Recursos planificados.

De esta forma, se establecen los objetivos globales del auditor, se deja constancia de a qué leyes y normas está sujeta la entidad⁴³, se comprueba si la sociedad concurre en las características de obligatoriedad⁴⁴ y se atiende a la forma en la que la empresa debe presentar las CCAA ya que éstas pueden ser más o menos extensas dependiendo del tipo de empresa y a su vez del modelo de plan contable al que esté sujeta⁴⁵; y se determina la información sobre la que se basará la detección y evaluación de los riesgos que surjan en la entidad.

⁴² Apartado 16 de la Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, NIA-ES 300.

⁴³ Véase el Capítulo III: Estudio Empírico I: Análisis del Sector, apartado 3.1 Análisis PESTEL, subapartado 3.1.2. Factores Legales.

⁴⁴ Véase el Capítulo II: Marco Conceptual de la Auditoría, apartado 1.3 Auditoría obligatoria y auditoría voluntaria, apartado 1.3.1 Auditoría obligatoria. Previamente se ha establecido que se trata de una auditoría voluntaria, y por ende se deduce que no cumple con las condiciones de obligatoriedad, no obstante, en este punto se comprobarán las circunstancias para dejar evidencia clara de la voluntariedad.

⁴⁵ Debido a la importancia de realizar una revisión analítica de las cuentas se aborda este aspecto al inicio del Capítulo IV: Estudio Empírico II: Análisis Económico-financiero de la empresa objeto de estudio.

Con relación a la materialidad o importancia relativa, se trata de un concepto ligado a las incorrecciones⁴⁶ y omisiones que se pueden hallar en los EEFF. Éstas pueden ser materiales o inmateriales⁴⁷. Partiendo de que la opinión del auditor versa sobre si las cuentas revisadas están libres de incorrecciones materiales, la determinación de este concepto es primordial. Por esta razón en un primer momento se deben establecer cuáles van a ser las cifras de materialidad (aspecto esencial en el trabajo del auditor) sobre las que basar el trabajo de planificación y posteriormente revisarlas para el momento de la ejecución, teniendo en cuenta siempre que el auditor utilizará el juicio profesional para el cálculo. En el caso empírico se utilizará la “Guía de actuación sobre importancia relativa o materialidad” publicada por el ICJCE en el 2014.

En cuanto a los informes, se especifican aquellos que se emitirán en favor del cliente. Indudablemente se reitera la redacción, emisión y entrega de un informe de auditoría sobre las CCAA del ejercicio que se audita. Además de una carta de recomendaciones en el caso de que se detecten debilidades en el sistema de control interno, así como cualquier otro aspecto digno de mención que no haya sido solventado durante el proceso de auditoría por la dirección de la entidad.

Por último, se trata la organización en sí misma, se detallan las fechas de las gestiones más significativas, como el inicio y el final de la auditoría, reuniones con el cliente, inventarios, confirmaciones externas, entre otras. Lo cual no significa que no puedan darse alteraciones a conveniencia entre el cliente y el auditor. De igual forma, cualquier cambio debe ser actualizado. Asimismo, se designan todas aquellas personas que van a participar en el trabajo, desde el auditor a cargo hasta los miembros del equipo, si procede, y el cargo que ostenten. Respecto del cliente, aparecen recogidos los datos de contacto, como el personal involucrado al que acudir y su correspondiente puesto. Además de cualquier otro aspecto que se considere necesario incluir para dejar constancia de su existencia.

Plan de Auditoría

En cuanto al plan de auditoría *“sirve como registro de la correcta planificación de los procedimientos de auditoría que puede revisarse y aprobarse antes de ejecución”*⁴⁸. La documentación recoge el momento y la extensión de los procedimientos de valoración de riesgos detectados.

⁴⁶ Incorrección: diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados financieros y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información financiera aplicable. (Definiciones, 4. (a), NIA-ES 450)

⁴⁷ Una incorrección es material si tiene un efecto generalizado sobre las cuentas y por consiguiente en las decisiones que los usuarios toman con base en ellas, es decir que si no hubiese existido supondría cambios lo suficientemente significativos como para alterar conclusiones; y es inmaterial si aun existiendo, su efecto es leve sobre el carácter de las cuentas y no supone cambios sustanciales.

⁴⁸ Apartado 17 de la Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, NIA-ES 300.

Específicamente se va a centrar en los siguientes apartados:

- Estimaciones contables.
- Riesgos detectados.
- Valoración de los riesgos.
- Respuestas a los riesgos.
- Revisión de control de calidad del encargo.

Por lo que se refiere a las estimaciones, hay que considerar que son el origen de numerosos conflictos y por ello se deben plasmar cuáles son las más representativas con el objetivo de tenerlas en cuenta a la hora de estudiar aquellas áreas donde tiene lugar alguna de ellas.

Cuando se parte de una auditoría anterior, se incluyen aquellos aspectos que hayan generado algún problema en el pasado para que sean tenidos en cuenta de nuevo. Igualmente, entra en juego la experiencia y el conocimiento que se tengan sobre el cliente. No obstante, no es el caso de la auditoría a tratar en este informe y por ende se partirá primeramente de los riesgos detectados en la revisión analítica⁴⁹ de los EEFF del ejercicio, junto con los del ejercicio inmediatamente anterior.

Aparte de los riesgos extraídos de las cuentas, se deben considerar otros riesgos derivados de la diligencia de las fuentes de información, como son las comunicaciones con el cliente y con terceros relacionados que dispongan de evidencia necesaria para la auditoría. Por ello una vez detectados todos los riesgos, éstos deben ser valorados. Al mismo tiempo, se debe explicar cómo se va a dar respuesta a dichos riesgos, es decir cuál es la metodología que el auditor sigue.

Toda la información obtenida se materializa en los denominados “papeles de trabajo”. Se trata de los documentos confeccionados por el auditor donde se reflejan todas las actividades, tareas, pruebas y cálculos que han sido necesarios durante el proceso de auditoría. Actualmente, dichos papeles se recogen en un programa informático aunque no siempre ha sido así⁵⁰.

Un procedimiento principal por resaltar en cualquier auditoría de cuentas es la “circularización”, “confirmación externa” o “conciliación”. Es una actividad consistente en el envío, por parte de la entidad auditada, de una solicitud de confirmación a terceros (clientes, proveedores, instituciones bancarias y abogados/asesores). Cabe señalar la importancia de que el propio auditor no debe ser el emisario, sino el receptor de las respuestas enviadas por ellos. No obstante, es común que el auditor proporcione a su cliente un modelo con la designación de los datos necesarios a rellenar por éste.

⁴⁹ Se atiende en el Capítulo IV: Estudio Empírico II: Análisis económico-financiero de la empresa objeto de estudio.

⁵⁰ Véase el apartado 2.2. Herramientas del auditor.

2.1.3. Fase 3: Ejecución

El momento de ejecutar la auditoría, se traduce en poner en práctica todo lo aprendido y planificado en las fases previas. Es lo que se conoce como “trabajo de campo”, puesto que se ponen en marcha las pruebas de auditoría y es el momento de realizar las circularizaciones. Como se verá justificada la elección en la parte empírica final, en ésta se van a revisar por un lado la temática de los litigios y reclamaciones que la empresa auditada ha tenido y/o sigue teniendo abiertos durante el ejercicio en cuestión, y por otro lado la de existencias junto a clientes, donde se realizarán los cruces necesarios entre ambas.

La consideración del análisis de los litigios y las reclamaciones en los que una empresa pueda haber incurrido resulta de importancia para la auditoría debido a que éstos pueden ser fuente de riesgos de incorrección material. Por ello, el auditor debe identificar todos aquellos que afecten a la entidad, tanto como parte demandante como demandada como se estipula en la NIA-ES 501 “Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para determinadas áreas.

El modo que el auditor tiene de realizar comprobaciones sobre la situación legal de la sociedad es la circularización, es decir establecer una comunicación con los asesores jurídicos/abogados externos a ella. La circularización se materializa principalmente en una “carta de indagación” y de forma general se enviará a todos aquellos de los que se hayan contratado servicios en el ejercicio que se identificarán en un memorándum. En este escrito de parte de la Dirección se requiere una confirmación, por parte de los abogados, sobre lo dispuesto en ella, ya que se detallan las cuestiones cuya defensa se les ha encomendado.

La información que se obtiene al realizar esta prueba se utilizará para la obtención de evidencia de auditoría sobre los hechos en los que la entidad pueda estar inmersa y para ayudar a determinar posibles provisiones.

En referencia a la otra parte de estudio, como es pertinente se va a realizar un inventario físico de una muestra escogida para poder realizar las comprobaciones que procedan con las fichas de almacén que se soliciten a la entidad. Asimismo, se va a llevar a cabo una circularización de clientes, lo que conlleva el envío de cartas a los seleccionados por diferentes criterios en el correspondiente memorándum y el control de las respuestas. En caso de considerarlo oportuno, se revisarán las facturas emitidas que se consideren oportunas e incluso otra documentación involucrada que sirva como justificante. De esta forma, se irá comprobando si el saldo de existencias se corresponde con el de clientes y viceversa, y así poder realizar los ajustes y/o reclasificaciones en las cuentas de ventas, clientes y existencias por mermas, robos, irregularidades y/o errores cometidos

Es cierto que cualquier buen trabajo de auditoría también incluye la realización de una circularización de las entidades bancarias y los proveedores, no obstante, se ha prestado especial atención en este trabajo a las áreas mencionadas por ser de mayor riesgo como se justificará más adelante. En cualquier caso, la dinámica es la misma que

la presentada para la de clientes, puesto que el procedimiento varía en cuanto objeto de estudio pero no en método.

Para poder llevar a cabo de forma más metódica la ejecución, puesto que hay procedimientos que se repiten en las áreas y normalmente en todas las auditorías, se elaboran lo que se conoce como “Programas de auditoría”. En estos documentos se establecen pasos concretos a seguir, las pruebas que se deben realizar y cualquier otro tipo de comprobación.

El trabajo en esta fase se organiza fundamentalmente en “Sumarias o Principales”⁵¹ y “Auxiliares”⁵². El objetivo es que se trabaje con documentos sintetizados, que muestren los datos de interés y se eviten las redundancias de información no esencial. De esta forma, siempre se dispone de un archivo principal del área y si procede le acompañarán otros que contengan mayor detalle.

2.1.4. Fase 4: Actividades Finales: Resultados e Informe de Auditoría

Una vez que se han obtenido las conclusiones en las áreas revisadas, se inicia el proceso de cierre de la auditoría. Como ya se mencionaba en la estrategia, los documentos a entregar a la finalización del trabajo van a ser dos: el informe de auditoría y la carta de recomendaciones.

Informe de Auditoría

La idea no es identificar los errores, irregularidades o cualquier reclasificación a lo largo de la realización del trabajo y comunicarlo directa y únicamente en el informe. No se trata de que en el informe final aparezcan todos los fallos que se hayan podido encontrar o los ajustes que el auditor considera necesarios.

En el momento en el que se detectan dichas discrepancias se debe consultar al cliente para obtener toda la información posible acerca de las mismas, ya que pueden ser errores no intencionados. Las reclasificaciones o ajustes que entonces el auditor pueda recomendar se discuten con el cliente, puesto que en ocasiones una reclasificación puede alterar sustancialmente el resultado. Si bien es cierto que por “recomendación” no se refiere a que realmente haya mucho margen de decisión por parte del cliente, el auditor no considerará posible la emisión del informe hasta que no se hayan solucionado sus observaciones.

Por tanto, en caso de darse la necesidad de estos ajustes o reclasificaciones y su posterior discusión, y aceptación o no con el cliente, se elabora un borrador del informe

⁵¹ Sumarias o Principales: Las que contienen las cuentas y saldos que el auditor haya verificado de forma conjunta y sobre las que se hayan aplicado determinados procedimientos de auditoría. En dichas cédulas se plasmarán los trabajos efectuados, los comentarios que se considere necesario presentar, así como las conclusiones alcanzadas. (Manual de Gesia, 2008)

⁵² Auxiliares: Hacen mención a aquellas que, conteniendo cuentas y saldos contables, sirven de soporte a las *Sumarias o Principales*. (Manual de Gesia, 2008)

de auditoría. Nuevamente se pone en conocimiento del órgano de dirección de la empresa cliente y si no existen evidencias adicionales, se emite el informe y se entrega una copia al mismo.

La estructura y la información que debe aparecer en él viene determinada por un modelo estándar establecido en la NIA-ES 700 “Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros” si la opinión es favorable, y la NIA-ES 705 “Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente”, si es una opinión modificada⁵³. Asimismo, el artículo 5 de la LAC 2015 estipula el contenido mínimo que debe presentar.

El informe consistirá con certeza en los siguientes apartados:

- Opinión.
- Fundamento de la opinión.
- Aspectos más relevantes de la auditoría.
- Responsabilidad de los administradores en relación con las cuentas anuales.
- Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales.

Carta de recomendaciones

Se trata de una comunicación escrita a la Dirección de la entidad sobre las deficiencias que se han detectado en el sistema de control interno de la sociedad durante todo el proceso de auditoría y qué medidas se recomiendan para subsanarlas.

No se trata de dar una opinión sobre el sistema, sino de remarcar las debilidades que posee y que pueden provocar la ocasión de incorrecciones, tanto errores porque no es capaz de cumplir con las funciones elementales de un sistema de este tipo, por ejemplo, la supervisión, como fraudes ya que de igual modo no tiene capacidad para detectar las irregularidades que se cometen a cualquier nivel jerárquico.

No existe un documento modelo como para el informe de auditoría, sino que cada auditor tiene libertad de redacción siempre y cuando siga los requerimientos establecidos en la norma correspondiente⁵⁴. No obstante, sí hay aspectos que resultan de obligada comunicación y otros que se consideran opcionales.

⁵³ Una opinión modificada recoge el resto de tipos de opinión que se pueden contemplar en una auditoría, es decir, opinión con salvedades, desfavorable o denegada.

⁵⁴ NIA-ES 265 “Comunicación de las deficiencias del control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad”.

En cuanto a las obligaciones del auditor, éstas recaen en comunicar las debilidades significativas que el auditor identifica bajo su juicio profesional como lo suficientemente importantes para que el órgano superior de la entidad necesite tener conocimiento de ellas. El indicio principal para considerarlas significativas es que sean fuente de incorrecciones. Sin embargo, el auditor también podrá considerarlas como tal cuando haya reconocido la probabilidad de que puedan suceder en un futuro, así como el alcance de sus importes.

Por lo que se refiere a la parte opcional, el auditor puede comunicar igualmente sobre aquellas debilidades que no considere significativas pero que se han identificado durante el trabajo realizado. Igualmente, puede incluir cualquier otra observación que considere apropiado mencionar.

Para la redacción de la parte introductoria se va a partir del modelo presentado en la Resolución de 1 de septiembre de 1994 del ICAC.

2.2. Herramientas del auditor

Como ya se mencionaba en el capítulo anterior, la auditoría no es una práctica nueva. Se lleva ejerciendo mucho tiempo y naturalmente los métodos para gestionar las actividades propias de esta profesión han ido evolucionando con los avances tecnológicos. Partiendo de lo arriba establecido se deduce que la cantidad de información que un auditor recibe es muy voluminosa. La necesidad de solicitar la documentación precisa por parte de éste y a su vez la de elaborar aquella que considere oportuna, supone un conjunto muy grande de documentos a manejar durante el proceso de auditoría.

Este ha sido siempre uno de los principales problemas a enfrentar, el auditor perdía agilidad a la hora de realizar su trabajo comprobando, archivando y consultando todos los papeles en formato físico. Afortunadamente hoy en día se dispone de la digitalización y existen herramientas que facilitan, simplifican y aligeran el trabajo. Principalmente, la herramienta que se ha convertido en indispensable para cualquier sociedad de auditoría o auditor individual es el software de auditoría. Consiste en programas informáticos que ayudan por ejemplo a organizar el trabajo, a hacer cálculos y a cumplir con los requerimientos que establecen las normas.

Como cualquier otro software, tales como ERPs⁵⁵, estos programas pueden ser diseñados de forma específica para empresas⁵⁶ concretas, con ajustes a las características y a la forma de trabajar de las mismas, o de forma estandarizada. Éstos últimos suponen que son comunes para diferentes firmas, es decir que se adquiere una

⁵⁵ ERP del inglés Enterprise Resource Planning, es un software de gestión que estandariza los procesos empresariales y proporciona a las distintas funciones organizativas acceso a la información generada en cualquier punto de la organización.

⁵⁶ Por empresa o firma, se entiende que se hace referencia a sociedades de auditoría o a auditores individuales.

licencia, y conllevan una posible y muy probable adecuación de la propia empresa a las características del programa.

En el caso empírico se parte de la premisa de que el auditor encargado de realizar la auditoría precisamente utiliza una licencia de un programa estandarizado llamado "Gesía"⁵⁷. Este software organiza los papeles de trabajo del auditor. Sus ventajas se traducen en ahorro de tiempo y recursos, un mayor control sobre las tareas y el grado de avance de éstas, e igualmente un control sobre quién ha sido el responsable de cada papel, entre otras.

Tiene una interfaz agradable e intuitiva que facilita la comprensión y la búsqueda de información. Asigna un código alfabético a cada área. Vincula dichas áreas a los papeles que elabora o recibe el auditor, desde hojas de cálculo a cualquier otro formato. De esta forma, cuando se elaboran los documentos de un área concreta se enlazan al programa en su respectivo apartado y queda recogido de forma que no es necesario imprimir la documentación. Asimismo, permite un seguimiento de la documentación que se ha cumplimentado y la que falta por recibir.

En la imagen a continuación se detalla la lista con los códigos de las áreas que Gesía asigna por defecto. Teniendo en cuenta las fases nombradas en apartados anteriores, los caracteres involucrados en este trabajo son: AG, por la documentación de las fases 1 y 2, y por la circularización de abogados; B, en referencia a clientes y E, por existencias.

Ilustración 3 - Listado de códigos de las áreas en Gesía

Código	Descripción
A	EFFECTIVO Y OTROS ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES
AA	PROVEEDORES Y ACREEDORES
AF	ÁREA FISCAL Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS
AG	GENERAL
AP	PERMANENTE
B	DEUDORES A CORTO PLAZO
BB	OTROS ACTIVOS Y PASIVOS FINANCIEROS
C	AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN
CC	PRESTAMOS BANCARIOS
CI	CONTROL INTERNO
CO	APROVISIONAMIENTOS
E	EXISTENCIAS
EE	PROVISIONES Y CONTINGENCIAS
F	CUENTAS EMPRESAS VINCULADAS
G	INVERSIONES FINANCIERAS
GA	SERVICIOS EXTERIORES
GD	DOTACIONES, DETERIORO VALOR Y PROVISIONES
GG	OTROS GASTOS DE GESTIÓN
H	INMOVILIZADO MATERIAL E INVERSIONES INMOBILIARIAS
HH	PATRIMONIO NETO
I	INMOVILIZACIONES INTANGIBLES
N	ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA
PE	GASTOS DE PERSONAL
RE	RESULTADOS EXCEPCIONALES
RF	RESULTADOS FINANCIEROS
V	INGRESOS EXPLOTACIÓN

Fuente: Gesía.es

⁵⁷ Gestión integral de auditoría.

También hay que considerar el hecho de que el ICAC puede realizar revisiones para comprobar que realmente se ha cumplido con todos los pasos, las normas, los requisitos y para ello pedirá los papeles de trabajo, los cuales están materializados en dicho programa informático. Mediante éste podrá observar las fechas de las actualizaciones de los papeles, documentación adicional, pruebas efectuadas, etc. Ciertamente es que no resulta común que el ICAC acuda a revisar el trabajo de una auditoría voluntaria, como sería en el caso objeto de estudio de este trabajo. Sin embargo, siempre que surja algún tipo de desavenencia entre el auditor y los socios o entre éstos últimos por el resultado de la auditoría y se acuda a un juez, el ICAC entrará en escena como el órgano supervisor que es.

Otra herramienta que también es sumamente útil para el auditor, son otros programas que pueden estar vinculados a él, como por ejemplo aquellos que sirven para ver el esfuerzo del trabajo realizado, el tiempo dedicado a cada tarea y a cada cliente. Con ellos se hace posible constatar hasta qué punto el presupuesto de horas planificado se cumple, si se sufren desviaciones importantes o si por el contrario la previsión es acertada. Entre los más utilizados se encuentra el “Navision”, un ERP de Microsoft que, compuesto por varias áreas funcionales, en el área de “proyectos” permite mantener un control de las tareas, de las personas a cargo de las mismas, de las horas previstas a dedicar a dichas tareas, y de estudiar las desviaciones que se dan, entre otras.

Sin olvidar por supuesto el resto de las herramientas ofimáticas de las que se dispone actualmente, como las hojas de cálculo, donde el auditor puede desarrollar los papeles de trabajo con mayor facilidad, gozando de las numerosas ventajas que ofrecen este tipo de archivos, como fórmulas de cálculo, acciones que se pueden grabar para tareas repetitivas; y de forma más rápida que si se realizasen a mano. Por lo que respecta al caso práctico, el auditor utiliza Excel y Word como archivos predominantes.

En definitiva, la conexión a internet, la digitalización y los programas informáticos mejoran la calidad del trabajo y de respuesta de los auditores. Incluso facilita el cumplimiento de la obligación de guardar toda la documentación durante cinco años⁵⁸. No obstante, no significa que se haya eliminado por completo la utilización de documentos físicos, pero sí se ha reducido.

⁵⁸ Artículo 30 “Deber de conservación y custodia”, LAC 2015.

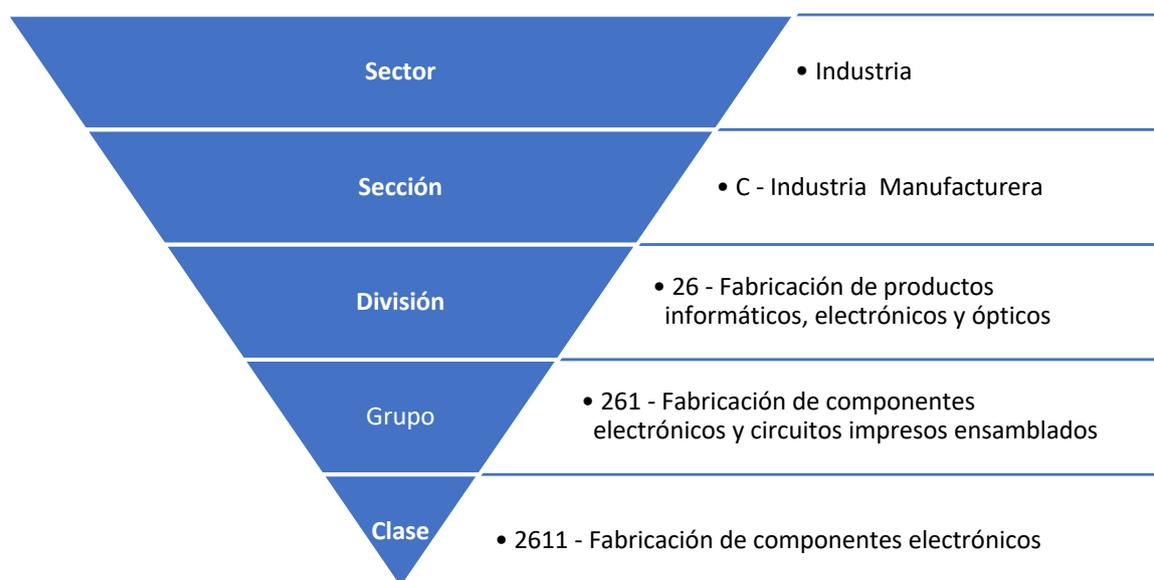
CAPÍTULO III: ESTUDIO EMPÍRICO I: ANÁLISIS DEL SECTOR

Cuando se trata de estudiar la situación en la que se encuentra una sociedad en un momento determinado para llevar a cabo una auditoría, no basta con analizar a la empresa en sí misma, sino que como ya se mencionaba en los inicios de este informe, es necesario atender a todo aquello que le rodea. Es decir que el entorno constituye una variable en su conjunto que tiene gran repercusión en el funcionamiento y en la supervivencia de una compañía.

Para realizar un análisis externo se pueden categorizar diferentes clases de escenario. Debido al motivo del mismo, he decidido distinguir dos niveles de estudio. Por un lado, está lo que se conoce como el macroentorno, aquello que aun cuando no tiene una relación directa sí produce un impacto sobre la empresa y el sector al que ésta pertenece. La herramienta más eficaz para abordar este tipo de análisis es el “Análisis PESTEL” y cuyos resultados se han recogido en el siguiente subapartado. Por otro lado, se busca focalizar en aquellos aspectos que, ahora sí, afectan de forma específica al sector o rama de actividad vinculada a dicha empresa.

La empresa objeto de estudio para la auditoría voluntaria está localizada en Donostia-San Sebastián, Gipuzkoa. Se dedica a la fabricación, comercialización y venta de todo tipo de componentes y equipos eléctricos y electrónicos para la industria. Atendiendo a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE)⁵⁹ y los cuatro niveles que identifica: sección (letra), división (dos dígitos), grupo (tres dígitos) y clase (cuatro dígitos), el código resultante para la empresa es: “C 2611 – Fabricación de componentes electrónicos”; y se construye de la siguiente manera recogida en la figura a continuación.

Figura 4 - CNAE-09 de la empresa objeto de estudio



Fuente: Elaboración propia a partir de CNAE 2009

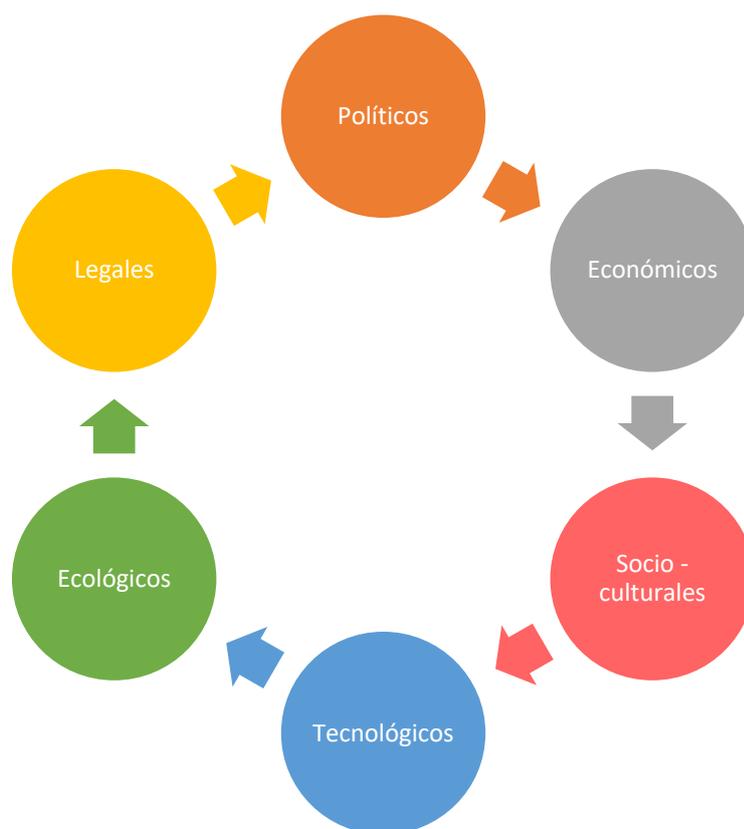
⁵⁹ La Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE) es un listado de códigos asignados a, como su propio nombre indica, una actividad económica existente en la economía española. Se ha utilizado la versión actualizada de 2009.

3.1. Entorno Genérico. Análisis PESTEL

El macroentorno, el entorno más genérico, es aquel sobre el que la empresa tiene poco poder para alterar. Se trata de factores que de una forma u otra afectan a la empresa, ya sea directa o indirectamente, pero sobre los que no tiene control. La información que se debe recolectar proviene de distintos ámbitos. Principalmente, la situación que mayor impacto a nivel general pueda tener sobre una entidad se encuentra en el ámbito local o provincial dada la proximidad y la convivencia. No obstante, las condiciones en las que se encuentra el país, la nación, tienen también su efecto, aunque en el caso de España y el País Vasco puede ser mayor o menor dependiendo de elementos concretos como se verá más adelante durante el análisis. Asimismo, a consecuencia de la globalización el contexto internacional también está vinculado hoy en día a la estabilidad de las empresas.

Para realizar este estudio el análisis PESTEL es el instrumento más adecuado. La dinámica de éste se concentra en identificar seis tipos de factores distintos: políticos, legales, económicos, socioculturales, tecnológicos y ecológicos o medioambientales.

Figura 5 - Análisis PESTEL



Fuente: Elaboración propia

Como el ejercicio a auditar es el 2019 y las cifras comparativas utilizadas pertenecen al año inmediatamente anterior, la aspiración del análisis es observar los factores que tenían un impacto sobre la empresa y el sector hasta el final de dicho año. De esta forma, se provee de contexto a la situación que enfrenta la empresa y así poder en capítulos siguientes tener una perspectiva más concreta sobre la misma.

3.1.1. Factores Políticos

El hecho que España pertenezca a la UE aporta un grado de confianza mayor a los mercados tanto a nivel interno de la unión como a nivel internacional. Las políticas económicas y monetarias son comunes para todos los Estados Miembros. La existencia de la libre circulación de mercancías garantizada, libre de aranceles internos, es un factor importante por considerar. La denominada unión aduanera de la UE implica que todas las autoridades aduaneras de los Estados Miembros, los ahora 27⁶⁰, actúen como un solo organismo, no aplicando tarifas internas pero sí externas, a todo el resto de los países no pertenecientes a la unión, proporcionando así facilidades para comerciar a las empresas con sede en la UE.

Ciertamente, la situación en la que se encuentra Europa en los últimos años no es la mejor en cuanto al ámbito político. Por primera vez desde la fundación de la UE, un país se ha desligado de la misma. El proceso conocido como “BREXIT”⁶¹ ha provocado que la política comunitaria se haya visto afectada y por consiguiente se esperan cambios en relación con las exportaciones, y los impuestos que éstas conllevarían a partir de ahora. Además de todo lo relacionado con las políticas y procedimientos de calidad establecidos para los miembros a los que estaría dejando de estar sujeto y que supondría a su vez grandes cambios para el mercado interior, sin importar el sector que comercie con el Reino Unido. Si bien, debido al impacto que supondría, no se descartan pactos de actuación.

En 2018, el conflicto conocido como la “Guerra comercial” entre China y Estados Unidos (EE.UU.) establecía un precedente sobre las intenciones del presidente estadounidense, Donald Trump, respecto a las importaciones y los impuestos que éstas conllevarían, además de que la tensión entre ambos países se trasladó al comercio internacional. No mucho después, era el turno de Europa. Los aranceles que inicialmente se han establecido afectan al sector agrícola en su mayoría, pero no por ello cabe descartar que, en un futuro próximo, siga la dinámica hacia otros sectores importantes como es el manufacturero, específicamente en todo lo relacionado con la electrónica.

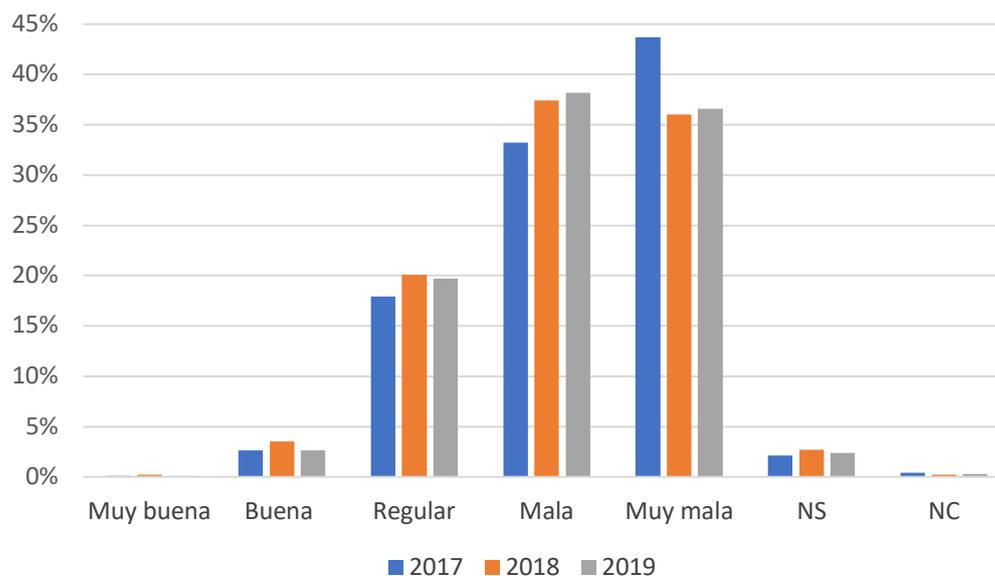
A nivel nacional, no se puede calificar de estable la situación política de España durante la última década, aunque no por ello el epíteto adecuado sería “inestable”, sencillamente se podría definir como atascada. Hay que tener en cuenta que, en los

⁶⁰ La Unión Europea estaba formada por 28 estados hasta el 1 de febrero de 2020 cuando se ha llevado a cabo el “acuerdo de retirada” por parte del Reino Unido.

⁶¹ Combinación de las palabras en inglés “Britain”, Gran Bretaña, y “exit”, salida.

últimos años, el país ha pasado por numerosas situaciones que han desencadenado un malestar general en la población, entre ellas se pueden destacar: un cambio de gobierno tras la crisis, seguido por la primera moción de censura aprobada en la historia del país, un nuevo gobierno, elecciones por doquier, investiduras fallidas, un gobierno provisional y hasta el momento un gobierno de coalición que se tambalea ante la pandemia del COVID-19.

Gráfico 6 - Opinión de la población española sobre la situación política del país 2017-2019



Fuente: Elaboración propia a partir de los Barómetros del CIS⁶².

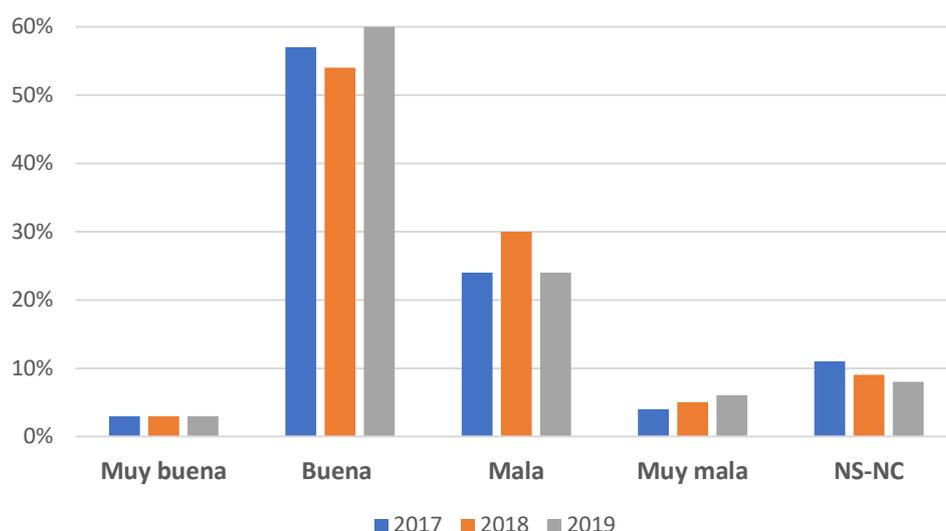
A través del gráfico se puede observar de manera clara cuál es la opinión de la población ante el escenario político de los últimos tres años y su variación a lo largo de los años sucesivos. En 2017 la mayoría (41,6%) opinaba que el país estaba atravesando un período muy malo, y el resto se dividía fundamentalmente entre una situación “Mala” (33,20%) o “Regular” (17,90%), es decir que el augurio popular era bastante nefasto, mientras que el porcentaje de personas con respuestas positivas como “Buena” o “Muy buena” era tan bajo que alcanzan unas cifras sumamente bajas.

Notoriamente, al año siguiente la disposición es igualmente desfavorable, aunque se da un cambio entre categorías, hay un descenso de casi 8 puntos porcentuales en el posicionamiento más negativo, el cual se ha repartido de nuevo entre las alternativas un poco menos pesimistas. Sin embargo, en 2019, año de dobles elecciones generales y sus consiguientes investiduras fracasadas, repunta ligeramente la desazón, sin llegar a las cifras del primer año observado, considerando como “Muy mala” un 36,60% de los habitantes encuestados. En cambio, aumentan aquellos que opinan que la situación es “Mala” y lideran con un 38,20%.

⁶² El CIS es el Centro de Investigaciones Sociológicas de España. Es un organismo que estudia a la sociedad española a través de encuestas que realiza de forma periódica.

Sin olvidar entremedias la situación que tiene lugar en Cataluña a raíz del independentismo, ni todas las “tramas” que se han ido destapando en las que estaban involucrados componentes de diversos partidos políticos. Todo esto tiene un efecto que afecta a los mercados internos y por ende perjudica la imagen que se ofrece al exterior, a esos posibles clientes, proveedores o posibles inversionistas que ante dicha tediosa situación, tienen como reacción lógica dirigir sus esfuerzos o intenciones hacia otras oportunidades de negocio.

Gráfico 7 - Opinión de la población vasca sobre la situación política de la CAPV 2017-2019



Fuente: Elaboración propia a partir del Sociómetro Vasco

En cambio, a nivel autonómico de acuerdo con los datos recogidos en el gráfico que se muestra arriba, la población opina que la Comunidad Autónoma del País Vasco (CAPV) goza de una situación política “Buena”. Esta categoría lidera desde el primer periodo consultado con un 57% hasta el último con un 60% del total de las personas encuestadas, mientras que aquellos que consideran la situación como “Mala” oscila entre el 24% y el 30%. Es una percepción totalmente opuesta a la que se percibe a en el conjunto del Estado. Resulta oportuno destacar que la CAPV goza de un gobierno autonómico al igual que muchas de las Comunidades Autónomas del país, pero el cual posee peculiaridades de las que el resto no tiene oportunidad de emular. Principalmente, el Gobierno Vasco tiene mayores competencias transferidas en ciertas áreas, tales como sanidad o tributación, por no mencionar el carácter independiente que ha ostentado y el cual perdura hasta la actualidad como consecuencia histórica de los Fueros⁶³.

La política es un factor importante a tener en cuenta, la estabilidad o al menos la sensación de estabilidad proporciona seguridad, tanto a las empresas establecidas, a los proyectos futuros y sobre todo a los terceros relacionados con ellas, clientes,

⁶³ Peculiaridad que otorga a los territorios históricos vascos (Gipuzkoa, Bizkaia y Álava) las competencias sobre la tributación y la recaudación de impuestos materializado en actualidad en el denominado “Concierto Económico”.

proveedores o acreedores. De modo que, la sensación que se percibe en el País Vasco supera con creces a la que experimenta el país en general, lo que hace que aun cuando el país no resulta en su conjunto especialmente atractivo a nivel político para la implantación, esta comunidad sí sea receptora de empresas de nueva constitución.

3.1.2. Factores Legales

Primeramente, recordar esa particularidad que se ha mencionado en el apartado anterior, sobre la competencia en materia tributaria por la cual la normativa fiscal, a la que una empresa localizada en la CAPV debe acogerse, difiere de la estatal⁶⁴. A su vez, también surgen diferencias dependiendo del territorio donde se esté afincado. No existe una normativa común a nivel provincial, sino que cada provincia redacta sus propias normas y tiene una Diputación Foral encargada de la exacción de los impuestos, por ejemplo.

No obstante, a pesar de dichas diferencias, no es un hecho que se extienda a todas las áreas legislativas, aquellas relativas a la legislación mercantil son competencia del Estado y se aplican por igual en cualquier zona del país.

A continuación, se define la normativa legal más importante y aquella que tiene un efecto más significativo en la actividad de la empresa.

- En materia fiscal:
 - I. **Impuesto sobre Sociedades:** *NORMA FORAL 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.*

Una de las principales diferencias que emergen entre la normativa estatal y la foral respecto a este impuesto reside en los tipos impositivos que son de aplicación. De acuerdo con esta norma los tipos impositivos que pueden afectar a la empresa por pertenecer al territorio histórico de Gipuzkoa son los siguientes:

Tabla 3 - Tipos impositivos ejercicios 2018 y 2019 en Gipuzkoa

	Tipo impositivo	Sujeto pasivo
2018	26%	Tipo general
	22%	Microempresas y Pequeñas empresas
2019	24%	Tipo general
	20%	Microempresas y Pequeñas empresas

Fuente: Elaboración propia a partir de las tablas publicadas por la Hacienda Foral de Gipuzkoa

⁶⁴ La normativa estatal en materia fiscal se toma como referencia para la redacción posterior de la normativa foral.

Tabla 4 - Tipos impositivos ejercicios 2018 y 2019 estatales

	Tipo impositivo	Sujeto pasivo
2018	25%	Tipo general
		Microempresas y Entidades de pequeña dimensión
2019	25%	Tipo general
		Microempresas y Entidades de pequeña dimensión

Fuente: Elaboración propia a partir de la Agencia Tributaria.

La empresa objeto de estudio corresponde a la categoría de “microempresa⁶⁵ y pequeña empresa⁶⁶”, por lo que el tipo de gravamen a aplicar fue del 22% para el ejercicio 2018 y del 20% para el 2019. La diferencia que suponen con el 25% estatal representa una ventaja fiscal atractiva para la empresa ya que los tipos son menores a nivel foral por la clasificación de empresas que se tiene en cuenta. Además de que se puede apreciar la rebaja en el tipo de un ejercicio a otro con el objetivo de lograr equidad⁶⁷ en la recaudación de este impuesto.

- II. **Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA):** *DECRETO FORAL 102/1992, de 29 de diciembre, por el que se adapta la normativa fiscal del Territorio Histórico de Gipuzkoa a la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

El conocido impuesto como IVA es también de aplicación para la actividad y el sector al que pertenece la empresa. Los componentes y equipos eléctricos y electrónicos están sujetos al tipo general del 21% ya que la fabricación, comercialización o la venta de éstos no está considerada ni como de primera necesidad para optar al IVA superreducido del 4% ni al reducido del 10%.

- En materia mercantil:

- III. **Ley de Sociedades de Capital (LSC):** *Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.*

⁶⁵ Se considera microempresa a aquella que cumple con las siguientes características: que explote una actividad económica, que su activo o volumen de operaciones no supere los 2.000.000 € y que el promedio de la plantilla sea inferior a 10 trabajadores (artículo 13.1, Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa).

⁶⁶ Se considera pequeña empresa a aquella que cumple con las siguientes características: que explote una actividad económica, que su activo o volumen de operaciones no supere los 10.000.000 € y que el promedio de la plantilla sea inferior a 50 trabajadores pero que supere los límites anteriores de la microempresa (artículo 13.2, Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa).

⁶⁷ El impuesto sobre sociedades es un impuesto directo. Grava la tenencia o la consecución de riqueza, lo que supone que a mayor riqueza mayor contribución debe realizarse.

Como Sociedad Limitada, la empresa queda sujeta a esta ley que regula el funcionamiento del conjunto de sociedades de capital existentes en España. Como se ha mencionado anteriormente, la LSC versa también sobre la obligación de auditoría, así como de las CCAA y del informe de gestión, y también sobre el resto de las obligaciones que poseen las sociedades, tal como la inscripción en el Registro Mercantil.

- IV. **Código de Comercio:** *Real Decreto de 22 de agosto de 1885, por el que se publica el Código de Comercio.*

Los códigos son recopilaciones de leyes, normas y principios de áreas concretas con la finalidad de ordenar. En este caso, el Código de Comercio recoge y regula la legislación mercantil española. Aun cuando la existencia del mismo se remonta al siglo XIX, hoy sigue vigente, con las modificaciones pertinentes por el paso del tiempo.

- V. **Plan General de Contabilidad de PYMEs (PGC PYMEs):** *Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.*

La empresa cumple con las condiciones para aplicar este plan contable específico de acuerdo con el artículo 2, que se mostrarán más adelante en el capítulo siguiente.

- VI. **Plan General de Contabilidad (PGC):** *REAL DECRETO 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.*

En el caso de que se realicen operaciones que tengan un tratamiento contable que no esté incluido en el plan anterior, se debe acudir a este texto. De esta forma, el PGC constituye una base de referencia a la que poder consultar.

- En materia relacionada con el objeto de actividad:

El sector de la fabricación de material eléctrico y electrónico, como componentes y equipos, tiene que actuar de acuerdo con los estándares y las decisiones tomadas en la UE. Ésta última, tiene formuladas directivas sobre diversas áreas y aspectos a tener en cuenta a la hora de fabricar este tipo de material.

Las áreas sobre las que versan dichas directivas son las siguientes:

- a) Sustancias peligrosas.
- b) Compatibilidad electromagnética
- c) Voltaje

La denominada directiva ROHS⁶⁸ atiende la temática de qué sustancias están absolutamente prohibidas en la fabricación de elementos eléctricos y electrónicos. Otra de ellas trata la cuestión sobre las perturbaciones electromagnéticas que pueden emitir este tipo de equipos, sin olvidar los riesgos de salud y seguridad que pueden ocasionar los mismos dependiendo del voltaje que tengan.

En la tabla que aparece a continuación se han recogido dichas directivas clasificadas por las 3 áreas detalladas anteriormente y junto con la transposición correspondiente a la legislación española.

⁶⁸ Restriction of Hazardous Substances, en inglés. Restricción de sustancias peligrosas, en castellano.

Tabla 5 - Directivas europeas y su transposición española relacionadas con el objeto de actividad

ÁREA	DIRECTIVAS		TRANSPOSICIÓN ESPAÑOLA
	CÓDIGO	TEMA	
Sustancias peligrosas	<i>Directiva 2011/65/UE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de junio de 2011</i>	<i>Sobre restricciones a la utilización de determinadas sustancias peligrosas en aparatos eléctricos y electrónicos (Directiva ROHS2)</i>	<i>Real Decreto 219/2013, de 22 de marzo, sobre restricciones a la utilización de determinadas sustancias peligrosas en aparatos eléctricos y electrónicos.</i>
Compatibilidad electromagnética	<i>Directiva 2014/30/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 26 de febrero de 2014</i>	<i>Sobre la armonización de las legislaciones de los Estados miembros en materia de compatibilidad electromagnética.</i>	<i>Real Decreto 186/2016, de 6 de mayo, por el que se regula la compatibilidad electromagnética de los equipos eléctricos y electrónicos.</i>
Voltaje	<i>Directiva 2014/35/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 26 de febrero de 2014</i>	<i>Sobre la armonización de las legislaciones de los Estados miembros en materia de comercialización de material eléctrico destinado a utilizarse con determinados límites de tensión</i>	<i>Real Decreto 187/2016, de 6 de mayo, por el que se regulan las exigencias de seguridad del material eléctrico destinado a ser utilizado en determinados límites de tensión.</i>

Fuente: Elaboración propia

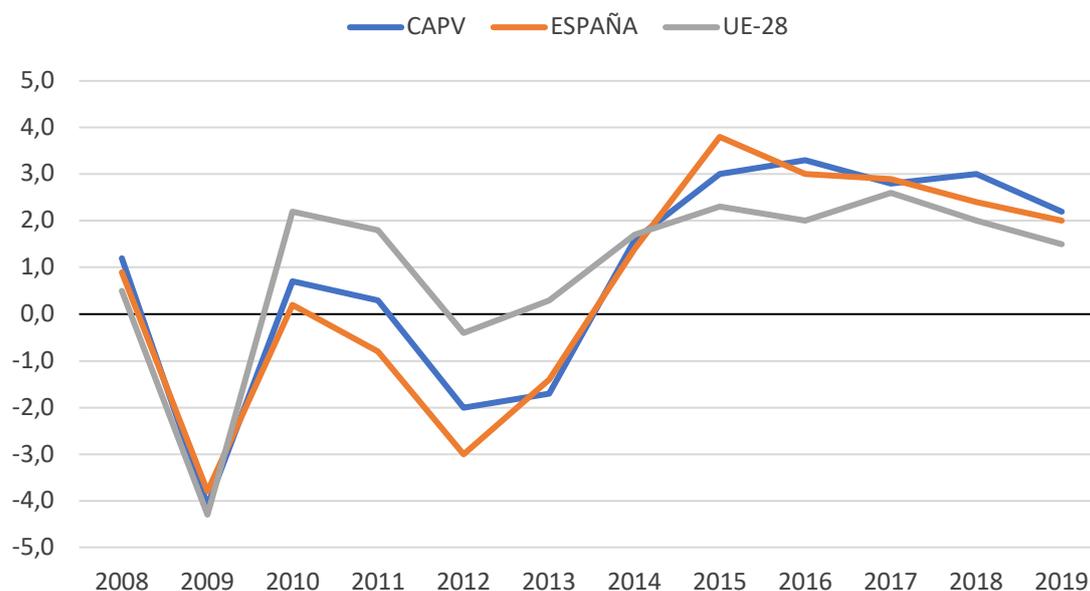
3.1.3. Factores Económicos

La economía mundial se ha ido recuperando a un ritmo lento tras la crisis financiera que comenzó en 2007. Dicha crisis desencadenó al mismo tiempo la crisis económica en España y por ende en el resto de Europa. Diferentes expertos afirman que aún no se ha acabado la crisis, que no se ha salido de ella, ya que las consecuencias de la misma siguen siendo visibles y no se ha recuperado la situación previa en diferentes áreas del país. Entre los principales resultados desfavorables a nivel económico que conllevó, y que más repercusión han tenido, se encuentran la destrucción de empleo y el crecimiento negativo. Por ello, las variables sobre las que resulta más pertinente hablar para situar a la economía son: el Producto Interior Bruto (PIB) y la tasa de paro.

El PIB es una medida económica que refleja el valor monetario de todos los bienes y servicios que se han producido y cuyo fin es medir la riqueza.

Con el objetivo de percibir de una manera más tratable los datos obtenidos se ha elaborado el gráfico que aparecen a continuación. Se puede observar una comparativa en la evolución del PIB diferenciada a tres niveles desde el año documentado como el inicio de la ya mencionada crisis económica vivida.

Gráfico 8 - Evolución del PIB (%) 2008-2019



Fuente: Elaboración propia a partir de datos del Eustat, INE y Eurostat⁶⁹.

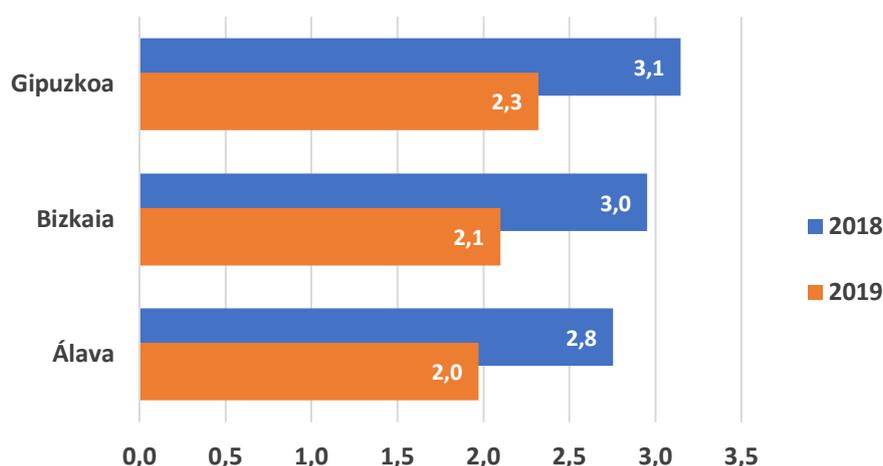
Se identifica claramente el desplome sufrido en el 2009. Entre las posteriores fluctuaciones cabe destacar otra caída pronunciada en el 2012 para España, ligeramente menor para la CAPV y a cierta distancia la UE. No es hasta el año siguiente (2013) para la unión de los 28, con un 0,3%, y el 2014 para España y la CAPV, con un 1,4% y 1,6%

⁶⁹ Se trata de organismos estadísticos, el Eustat es el Instituto Vasco de Estadística, el INE es el Instituto Nacional de Estadística y por último, el Eurostat es la Oficina Europea de Estadística.

respectivamente, que comienza una trayectoria de crecimiento positivo de nuevo. A partir de estas tasas positivas, España y la CAPV crecen prácticamente a la par, hasta que la CAPV se desmarca en los últimos ejercicios. Llega a estar por encima del crecimiento nacional y el conjunto de los 28 países de la unión, alcanzando un crecimiento del 3% en el 2018, frente al 2,4% de España y el 2% de la UE, y un 2,2% en el 2019, obteniendo España un 2% y la UE un 1,5%, registrando ésta última el valor más bajo desde la recuperación.

Queda patente que el crecimiento del País Vasco individual es mayor frente al conjunto nacional. Desde sus comienzos, se ha reconocido al País Vasco por su actividad industrial, ostentando una posición muy atractiva para la implantación de empresas dedicadas a este sector, creando así un entramado industrial muy ventajoso. Destacaba y destacan mayormente las industrias manufactureras, aunque tras la crisis y la reconversión el sector servicios ha ido ganando una posición más significativa.

Gráfico 9 - PIB por territorio histórico de la CAPV 2018-2019 (%)



Fuente: Elaboración propia a partir de datos del Eustat

Atendiendo a los ejercicios que más competen en el análisis, dentro de la CAPV el territorio que ha experimentado un mayor crecimiento ha sido precisamente Gipuzkoa, provincia donde está situada la empresa. En 2018 se situaba primera con un 3,1%, seguida en segundo lugar por Bizkaia y después por Álava, con un 3% y 2,8% respectivamente. Al año siguiente, siguiendo la tendencia a la baja que ya se observaba en el gráfico anterior, las provincias han sufrido igualmente un descenso notable colocándose Gipuzkoa con un 2,3%, 0,8 puntos porcentuales menos que en el ejercicio anterior, mientras que, manteniendo las mismas posiciones y a una ínfima distancia, están Bizkaia con un crecimiento del 2,1% y por último Álava con uno del 2%.

Respecto a la tasa de paro, es un indicador que como su propio nombre indica mide el número de personas paradas, desempleadas, respecto de la población activa⁷⁰. Considerando únicamente la perspectiva autonómica, la tendencia ha ido a la baja en el

⁷⁰ La población activa es aquella mayor de 16 años que tiene trabajo o está buscando uno.

conjunto de la comunidad y por territorio. Gipuzkoa es la provincia con menor tasa de desempleo desde los últimos tres años, obteniendo un 7,3% de parados, cifra menor que la que se obtiene en el conjunto, por lo que la situación, aun siendo no la ideal, es mejor que la del resto de los territorios.

Tabla 6 - Tasa de paro de la CAPV por territorio histórico 2017-2019 (%)

	Gipuzkoa	Bizkaia	Álava	CAPV
2017	9,3	12,9	11,9	11,6
2018	8,1	11,9	11,2	10,5
2019	7,3	11,0	10,7	9,8

Fuente: Elaboración propia a partir de datos del Eustat

3.1.4. Factores Socioculturales

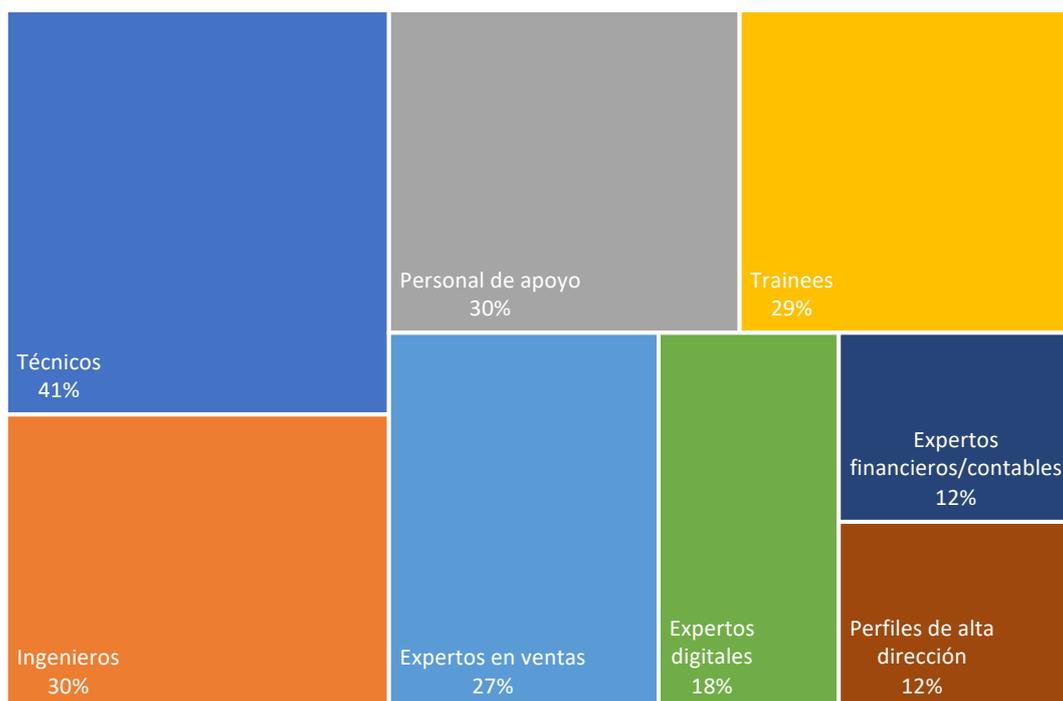
El factor sociocultural que mayor efecto tiene en el sector es la pérdida de talento. El fenómeno demográfico conocido como “Fuga de cerebros” es un movimiento por el cual población cualificada abandona el país en busca de puestos de trabajo acordes a su nivel formativo ya que no hay tales puestos en su propio país.

La formación en España es cada vez más alta, un mayor número de personas consigue acceder a la universidad, a la formación profesional o a cursos formativos. Como consecuencia crece a mayor velocidad el número de personas preparadas para trabajar, que la cantidad de puestos de trabajo acordes a sus niveles respectivos. De esta forma surge la sobrecualificación y a su vez esa fuga de talento. A raíz de la crisis económica mencionada en el apartado anterior, esta salida de personas cualificadas fue en ascenso durante toda la recesión. Sin embargo, no toda esa población que se desplazó volvió a casa tras alcanzar el país cierta estabilidad ya que como se ha mencionado la destrucción de empleo fue masiva.

La situación actual es que hay gente que estando sobrecualificada acepta trabajos por debajo de sus aptitudes profesionales tanto en el interior del país como en el extranjero. Se ha vuelto algo indiscriminado, ya no se emigra para buscar un empleo acorde al nivel de estudios que se posee, sino simplemente a encontrar un trabajo como tal.

Este factor es importante porque entro los puestos más demandados por países europeos, están los técnicos e ingenieros, fuerza principal en la industria de fabricación de componentes electrónicos. Esta pérdida de talento provoca que surjan dificultades a la hora de contratar a empleados porque una gran cantidad de ellos se han desplazado.

Gráfico 10 - Puestos más demandados por las empresas europeas



Fuente: Elaboración propia a partir de notas de prensa de PWC.

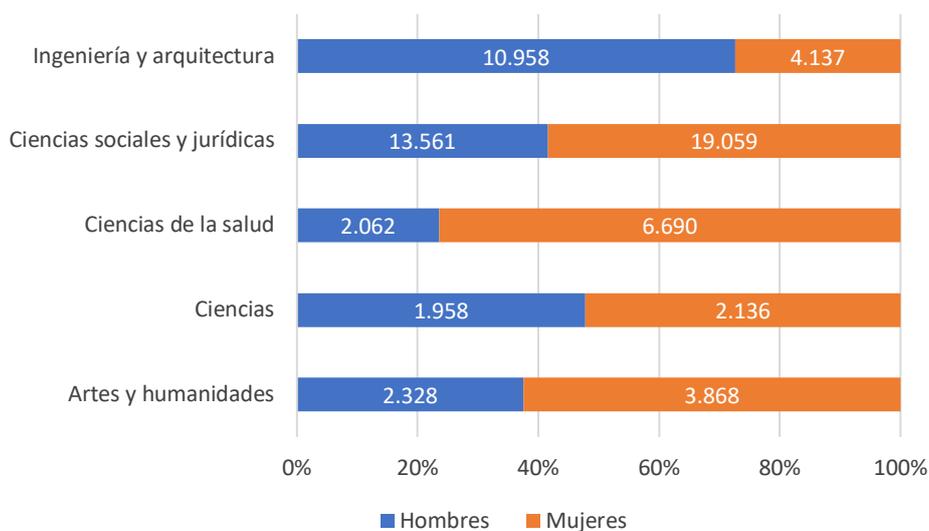
Otro de los factores a tener en cuenta relacionado igualmente con el mercado de trabajo son los tipos de estudio que la población está cursando. De acuerdo con los datos recogidos por Confebask⁷¹ en sus informes sobre “Perfiles profesionales y formativos de la contratación prevista”, en la CAPV los estudios universitarios de las ramas STEM⁷² (por sus siglas en inglés), ciencia, tecnología, ingeniería y matemáticas, son los de mayor demanda por las empresas autonómicas, y específicamente las ingenierías.

A pesar de esta deferencia por dichas ramas, la realidad refleja que el mayor número de alumnado en las universidades del País Vasco concurre en estudios de tipo social y jurídico con un total de 32.620 personas y que es en segundo lugar donde se sitúan los estudios de ingeniería con 15.095 alumnos. Atendiendo al gráfico que aparece a continuación se puede observar a su vez cuál es la distribución por sexo dentro de las cinco categorías consideradas en el estudio. Hay un claro predominio de la mujer en todas las ramas, excepto justamente en la de ingenierías, donde los hombres aventajan por una cantidad notoria. Esta diferencia es una variable cuya consideración también tiene un efecto apreciable en el mercado laboral, ya que se están estableciendo mecanismos para impulsar la igualdad de género en el mismo. Entre los mecanismos se pueden encontrar desde subvenciones a la contratación de mujeres hasta decisiones internas de cumplimiento de proporciones entre hombres y mujeres empleados.

⁷¹ Confebask es la Confederación Empresarial Vasca. Es la organización que representa y defiende los intereses generales y comunes de los empresarios y empresarias vascos y su representante legal ante la Administración, las organizaciones sindicales, profesionales y la opinión pública de Euskadi.

⁷² STEM: Science, Technology, Engineering and Mathematics, por sus siglas en inglés.

Gráfico 11 - Alumnado matriculado en las universidades de la CAPV por rama y sexo



Fuente: Elaboración propia a partir de datos del Eustat.

En Gipuzkoa, conforme a la información recopilada por ADEGI⁷³, la industria es, tras el sector servicios, el segundo sector que más empleo crea y es el que mayor demanda presenta respecto a dichos perfiles STEM. Perfiles difíciles de completar debido en parte a esa fuga de talento que ha ido sucediendo progresivamente y a la disminución del interés en esta rama de estudios.

Otro de los factores que afectan al sector es la edad de la población en los puestos de trabajo actuales. Hay un envejecimiento general de la población. Los puestos de trabajo en el sector están ocupados por población con edades cercanas a la jubilación y que no es del todo capaz de adaptarse a cambios ni innovaciones. Se necesitan empleados en edad de trabajar, motivados, con iniciativa, de los cuales carece en gran medida la CAPV. «... los jóvenes, por el efecto demográfico, no son capaces de producir el relevo, ni por número ni por tipo de preparación. Y es que, para muchos jóvenes las profesiones industriales son desconocidas o poco atractivas» (Carlos Pereda, miembro del Departamento de Formación de Confebask)

⁷³ ADEGI es la Asociación de Empresas de Gipuzkoa, una asociación privada con el fin de representar a las empresas ante las instituciones y los agentes sociales, ofrecer servicios de asesoramiento y formación a las empresas, y constituye una potente red de colaboración entre las mismas.

3.1.5. Factores Tecnológicos

La tecnología se ha convertido en uno de los inputs principales para la industria. Las consecuencias se han hecho notar en la agilización y automatización de numerosos procesos de producción.

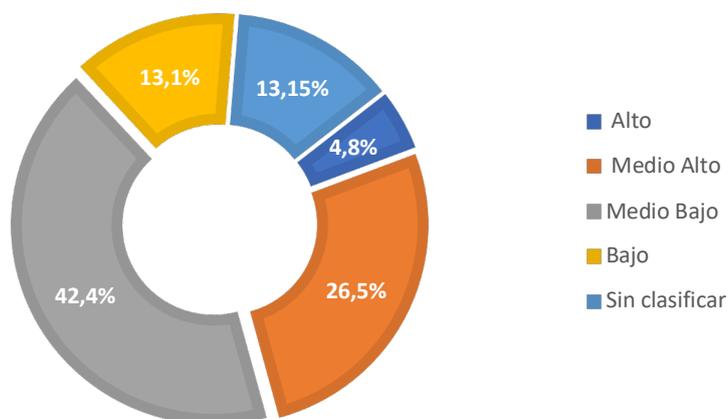
El ahorro o abaratamiento de los costes de producción son un factor importante por considerar. Con una mejor tecnología la maquinaria se hace más eficiente y posibilita la obtención de economías de escalas. De igual modo, los procedimientos que realiza el factor trabajo, los trabajadores, se sustituye por cadenas productivas automáticas y por tanto se tiende a reducir el margen de error en la fabricación. No obstante, al hablar de componentes electrónicos y equipos igualmente, no siempre una máquina puede sustituir al ser humano.

En España el acceso a la tecnología es total por parte de las empresas. Dependiendo de la provincia o el sector el contenido tecnológico varía en gran medida y es un claro indicador sobre lo atractivo que resulta un sector o rama. Atendiendo la distribución de la industria manufacturera en el País Vasco según su nivel tecnológico⁷⁴, predominan con el 42,4% aquellas de contenido “medio bajo”, entre las que se pueden identificar por ejemplo la construcción naval o la metalurgia. Las ramas más atractivas son tres:

- La fabricación de productos farmacéuticos.
- La fabricación de productos informáticos, electrónicos y ópticos.
- La Construcción aeronáutica y espacial.

Sin embargo, a pesar de su atractivo solo llegan a suponer alrededor de un 5% del total de la industria. La segunda categoría más abundante, “medio alto”, con el 26,5% incluye a aquellas como la industria química o el material sanitario.

Gráfico 12 - Distribución del sector industrial manufacturero de la CAPV por el nivel tecnológico (% sobre el VAB⁷⁵)



Fuente: Elaboración propia a partir de datos del Eustat

⁷⁴ Según últimos datos recogidos por el Eustat pertenecientes al 2018.

⁷⁵ VAB: Valor Añadido Bruto.

Con relación a la innovación, en el informe de la UE sobre el RIS⁷⁶, España está considerado como un país innovador moderado y está en el séptimo puesto dentro de esta categoría por detrás de Italia, mientras que ocupa el vigésimo primer lugar en la lista general según el desempeño innovador llevado a cabo. Asimismo, el País vasco se sitúa en la primera posición entre las Comunidades Autónomas como una región moderada alta en los mismos términos, destacando la colaboración entre PYMES innovadoras.

3.1.6. Factores Ecológicos/Medioambientales

La gestión de los residuos industriales que genera la empresa y el sector en su conjunto es un tema importante en el marco medioambiental actual. La concienciación y la responsabilidad social de las empresas puede venir establecida a nivel interno, mediante guías de procedimientos o políticas sobre el tratamiento de los residuos, aunque también existe regulación sobre este tema que afecta a las empresas de este sector.

La UE es uno de los lugares donde las normativas medioambientales figuran entre las más estrictas del mundo. Los objetivos de su legislación y de los programas de investigación que emprende son claros. Entre ellos se pueden destacar la pretensión de transformar la economía para reducir las emisiones, para que sea eficiente en la administración de recursos y por supuesto competitiva; y por encima de todo proteger a la ciudadanía y al ecosistema. Al mismo tiempo, la UE es una de las claves principales en el impulso al desarrollo sostenible a lo largo de todo el mundo. Argumenta que *“la protección del medio ambiente y la innovación contribuyen a crear nuevas oportunidades de negocio y empleo, que a su vez estimulan nuevas inversiones”*.

Atendiendo a la normativa medioambiental que tiene un efecto sobre la empresa y el sector de la fabricación de componentes eléctricos y electrónicos, se puede destacar una Directiva⁷⁷ sobre residuos que igualmente se ha transpuesto a la legislación española⁷⁸. Entre los aspectos que trata la legislación se pueden destacar los siguientes apuntes:

- Pretende conseguir que el uso de los recursos sea más eficiente a través tanto de la prevención como de la reutilización y reciclado de los residuos.
- Busca aplicar el “principio de responsabilidad ampliada” del productor (la empresa), el cual se traduce en que sea este último el encargado y obligado de asumir todos los costes derivados de la gestión de los residuos que procedan de aquello que se haya fabricado.

⁷⁶ RIS por sus siglas en inglés, Regional Innovative Scoreboard. Marcador de innovación regional, en castellano.

⁷⁷ Directiva 2008/98/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de noviembre de 2008, sobre los residuos y por la que se derogan determinadas Directivas. Derogada a su vez por la Directiva 2018/851/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018.

⁷⁸ Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados.

En la CAPV, de acuerdo con el Departamento de Medio Ambiente, Planificación Territorial y Vivienda, el sector industrial en su conjunto genera el 72% de los residuos, de los cuales un 42% termina reposando en vertederos. En el 2017, los residuos peligrosos generados por la división 26 (CNAE-09) de fabricación de productos informáticos, electrónicos y ópticos alcanzaron las 787 toneladas, cifra que, aunque parece una temeridad, solo supuso el 0,25% del total. No obstante, se están redirigiendo sus esfuerzos en esta materia hacia una Economía Circular⁷⁹, convirtiendo al medio ambiente en un factor clave de competitividad y consiguiendo a su vez acceder a un conjunto de provechosas oportunidades para el sector.

3.2. Análisis específico

Como se ha definido en el apartado anterior, el análisis PESTEL toma en cuenta todas aquellas variables que actúan en el entorno del sector y la empresa, en otras palabras, recoge datos generales. El objetivo de este otro estudio es profundizar en la situación en la que se encuentra de manera concreta el sector.

Debido a todos los ámbitos que abarca el análisis precedente, se busca ahondar principalmente en la situación del sector en el País Vasco y cuando sea posible en Gipuzkoa. No se trata de repetir los datos que ya se han estudiado en el apartado anterior, sino de aportar mayor perspectiva sobre el panorama en el que se encuentra inmerso este sector de manera específica.

3.2.1. Grado de concentración

De acuerdo con los datos obtenidos por el INE y atendiendo a la clasificación del CNAE⁸⁰ realizada al inicio de este capítulo, el número total de empresas pertenecientes a la “división 26 - Fabricación de productos informáticos, electrónicos y ópticos” en España asciende a 2.351 en el ejercicio 2019, de las cuales alrededor del 6% están localizadas en el País Vasco.

El Eustat va más allá y hace posible conocer el número de aquellas que se dedican específicamente a la clase 2611, es decir a la fabricación de componentes electrónicos. Las tres provincias del País Vasco suman un total de 57 empresas en 2019. La distribución, mostrada en el mapa a continuación, sigue así: Álava tiene una actividad menor con solo siete empresas, mientras que Bizkaia se coloca con 22 y Gipuzkoa resulta ser la provincia predominante en esta rama siendo 28 el total de las empresas localizadas en ella.

⁷⁹ Economía Circular: modelo económico interrelacionado con la sostenibilidad que persigue el aprovechamiento de los recursos y la reducción de residuos.

⁸⁰ Véase la figura nº 4.

Ilustración 4 - Número de empresas del sector por provincias de la CAPV 2019



Con tecnología de Bing
© Microsoft

Fuente: Elaboración propia a partir de datos del Eustat

Recordando que la empresa está situada en Gipuzkoa, se analiza a su vez la repartición entre las comarcas que la componen. Resalta de forma evidente la preferencia de las empresas de este tipo por la comarca de Donostialdea para llevar a cabo esta actividad, tanto en el 2018 como en el 2019. De ese total de 28 (27)⁸¹ de la provincia, solamente 13 (12) ya pertenecen a dicha comarca cuando las otras 15 están repartidas entre cinco de las seis restantes, ya que el Bajo Bidasoa carece de alguna en ambos años.

Tabla 7 - Número de empresas del sector por comarcas de Gipuzkoa 2018-2019

Comarca	2018	2019
Bajo Bidasoa	-	-
Bajo Deba	1	1
Alto Deba	6	6
Donostialdea	12	13
Goierri	1	1
Tolosaldea	2	2
Urola costa	5	5
Gipuzkoa	27	28

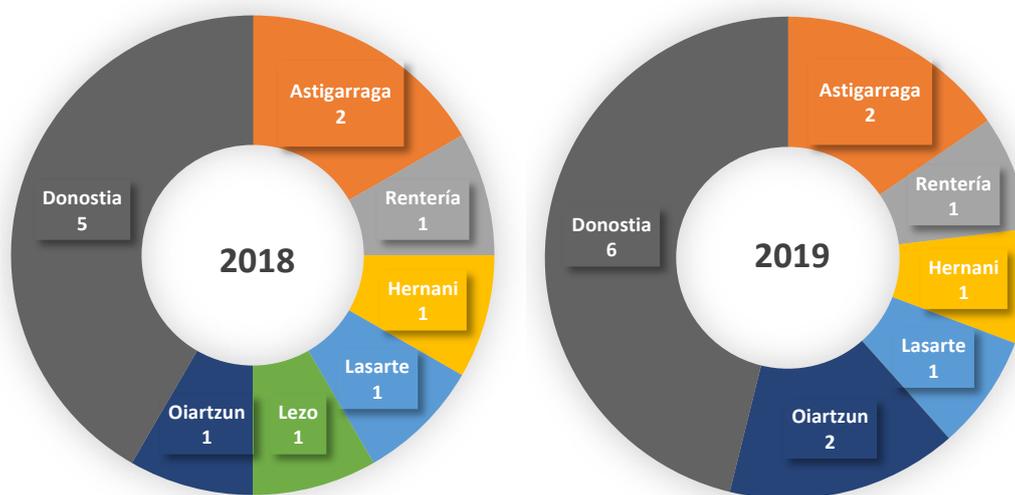
Fuente: Elaboración propia a partir de datos del Eustat

Como su propio nombre ya predice Donostia-San Sebastián, localización precisa de la empresa en cuestión, es uno de los municipios que forman dicha comarca. A su vez, resulta ser la localidad que más empresas acoge en los últimos años, con un total de 5 en 2018 y aumentando a 6 en el año siguiente. Por otra parte, el resto de los municipios

⁸¹ Entre paréntesis las cifras del ejercicio 2018.

que forman dicha comarca acogen alguna empresa. De las once⁸² localidades existentes, cuatro no albergaban ninguna, repartiéndose las 12 entre el resto en 2018. En cambio, en 2019 el número aumenta a cinco municipios libres de compañías de este tipo.

Gráfico 13 - Número de empresas del sector por municipio de Donostialdea 2018-2019



Fuente: Elaboración propia a partir de datos del Eustat

Apreciando la distribución en los gráficos anteriores, las entidades activas se encuentran bastante repartidas no superando la unidad en la mayoría de los municipios, con la excepción de Donostia. Astigarraga se mantiene con un par, Lezo pasa a no tener ninguna, mientras que Oiartzun experimenta una nueva implantación en el 2019.

Por tanto, el número de competidores a todos los niveles, local, comarcal y provincial es elevado en comparación al que se halla en el resto de los territorios. Por la especialización requerida por el tipo de actividad al que se dedican es normal que la cantidad no pueda compararse con las de otros sectores que superan la centena. Sin embargo, por el mismo motivo supone una rivalidad bastante elevada ya que las cifras más altas están concentradas en las mismas zonas.

3.2.2. Ritmo de crecimiento

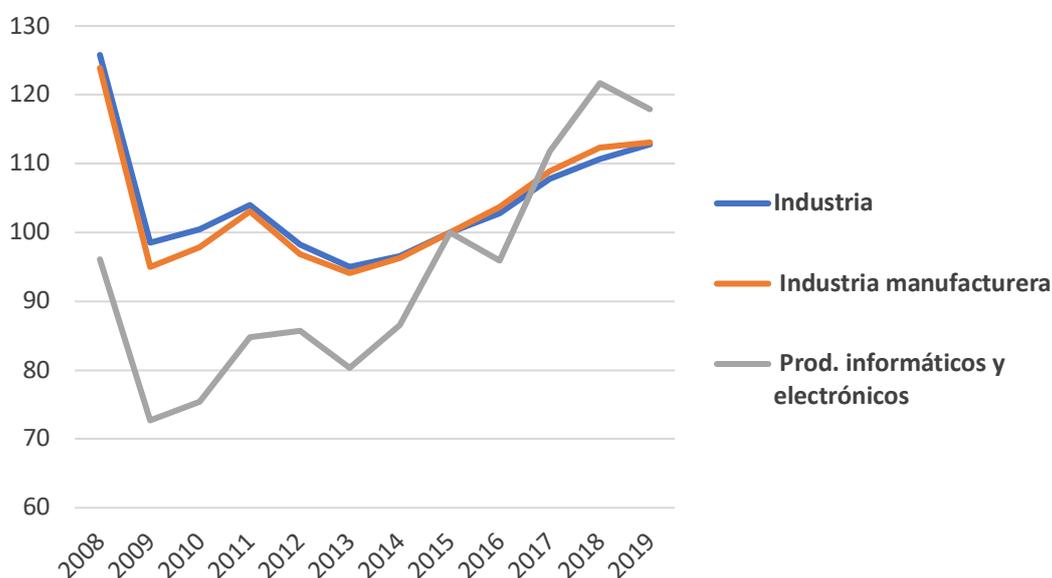
El sector de los productos informáticos, electrónicos y ópticos en el País Vasco no constituye una de las mayores fuerzas del sector industrial manufacturero ni de la industria en su totalidad. No obstante, tampoco resulta una rama cuya productividad sea despreciable.

⁸² Los municipios son los siguientes: Andoain, Astigarraga, Donostia-San Sebastián, Hernani, Lasarte-Oria, Lezo, Oiartzun, Pasajes, Rentería, Urnieta y Usurbil.

Para poder estudiar el crecimiento del sector se ha acudido a diferentes índices coyunturales utilizados en la industria y a otras cifras indicativas. Debido a la limitación de datos disponibles en las diferentes plataformas estadísticas, se referirá a la industria manufacturera o a los productos informáticos y electrónicos cuando sea posible y en general a la industria en sí. Partiendo de la última información recogida, los datos más recientes que se han utilizado pueden pertenecer al 2018 o al 2019, dependiendo del grado de actualización en el que se han encontrado las estadísticas correspondientes.

Uno de los índices es el Índice de Producción Industrial (IPI). Es un indicador que mide cómo evoluciona el volumen del Valor Añadido Bruto (VAB) del sector. De acuerdo con los datos recogidos en el Eustat⁸³, la evolución del IPI se puede apreciar a través del siguiente gráfico, donde se han recogido los datos a los tres niveles disponibles.

Gráfico 14 - Evolución del IPI de la CAPV 2008-2019



Fuente: Elaboración propia a partir de datos del Eustat

Abordando la situación desde esa fecha detonante de la crisis económica que se mencionaba en el análisis genérico, hubo una caída significativa general al año siguiente del inicio. Tanto la industria como la sección manufacturera fueron recuperándose con un crecimiento lento hasta que alcanzaron otro pico en el año 2011 y de nuevo decrecieron. Sin embargo, a partir del 2013 hasta el ejercicio 2019 han mantenido seis años de crecimiento consecutivo. Por otro lado, la rama de productos informáticos y electrónicos tras la caída inicial ha sufrido un crecimiento accidentado, hasta alcanzar desde el 2017 un crecimiento mayor al de la industria en su conjunto, colocándose en una posición mucho mejor que en la que se encontraba antes de la crisis. En cambio, la industria no ha conseguido recuperar los valores iniciales.

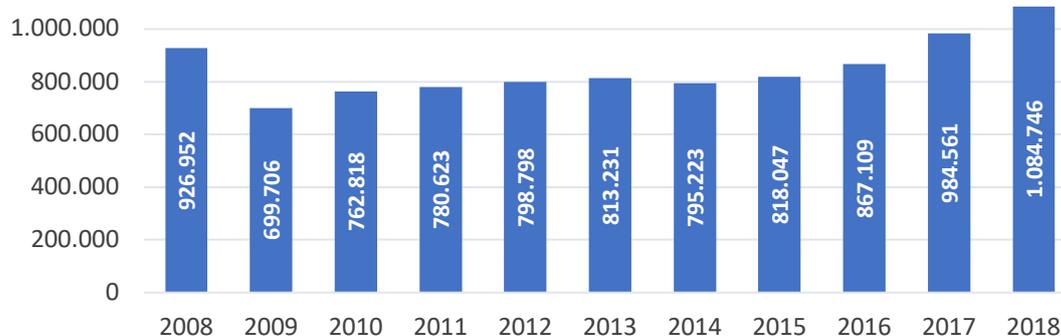
⁸³ Los datos que muestra el Eustat son con base en el ejercicio 2015.

Otro de los indicadores es el Índice de Precios Industriales (IPRI). Se trata de un índice que mide, como su propio nombre indica, la evolución de los precios del sector industrial, sin tener en cuenta los impuestos. En la CAPV, la tasa interanual⁸⁴ elaborada por el Eustat determina que en el conjunto de la industria los precios han subido en un 1,7%. Asimismo, en la industria manufacturera también han aumentado en un 1,7% y entre las ramas que han experimentado un incremento positivo se encuentra la de Productos informáticos, electrónicos y ópticos con un aumento del 3%, siendo ésta la tercera que ha experimentado el crecimiento más alto.

En relación con las cifras más indicativas del sector se han seleccionado dos: la cifra de ventas netas y el volumen de exportaciones e importaciones.

Las ventas de la rama de Productos informáticos, electrónicos y ópticos ascendieron en a 1.084.746 miles de euros en el ejercicio 2018. Antes de la crisis las ventas que se obtuvieron son comparables con las recogidas a partir del 2017. Hubo un descenso notorio en el primer año de inestabilidad económica pero después arrancó de nuevo y el volumen se mantuvo entre los 750.000 y los 870.000 miles de euros entre el 2010 y el 2016. Con el desarrollo de nuevas tecnologías y la utilización de éstas es lógico que la cifra de negocios siga aumentando y por ende, el peso de la rama dentro de la industria vaya aumentando. Sin embargo, hasta el momento solamente supone un 2,04% sobre el total de las ventas de la sección manufacturera y un 1,8% sobre el conjunto de la industria.

Gráfico 15 - Ventas de la rama de Productos informáticos, electrónicos y ópticos en la CAPV 2008-2018. Miles de €



Fuente: Elaboración propia a partir de datos del Eustat

Por lo que se refiere al comercio exterior, el volumen de exportaciones en la CAPV a nivel de división (26) ha sido de 296.041 miles de euros en el ejercicio 2018 y ha incrementado en 21.480 miles de euros, equivalente a un 7,26% en 2019⁸⁵. La provincia de Gipuzkoa es la mayor exportadora de las tres en ambos años, seguida de Bizkaia y a gran distancia por Álava, distribución razonable tras la repartición de empresas de este

⁸⁴ Diciembre de 2019 sobre diciembre de 2018.

⁸⁵ Los datos pertenecientes al 2019 publicados por el Eustat son provisionales a la fecha de realización de esta memoria.

tipo que se ha mostrado en el apartado anterior. Igualmente, en cuanto al grupo (261) las exportaciones se han incrementado en alrededor de un 12% en el conjunto de la comunidad, aunque su proporción sobre las exportaciones de la división supone el 11,77% en 2018 y el 12,31% en 2019.

Tabla 8 - Exportaciones por división, grupo (CNAE-09) y territorio histórico de la CAPV 2018-2019. Miles de €

	Año	Gipuzkoa	Bizkaia	Álava	CAPV
26 - Fabricación de productos informáticos, electrónicos y ópticos	2018	156.909	113.362	25.771	296.041
	2019	152.433	138.785	26.302	317.521
261 - Fabricación de componentes electrónicos y circuitos impresos ensamblados	2018	25.659	3.923	5.272	34.853
	2019	22.741	11.207	5.137	39.083

Fuente: Elaboración propia a partir de datos del Eustat

Por el lado de las importaciones, hay un cambio en las posiciones de las provincias en cuanto a la división respecto de las exportaciones. Álava encabeza con un volumen de 171.273 miles de euros en 2018, alteración comprensible de nuevo por la falta de empresas fabricantes de productos de este tipo en dicha provincia, mientras que Gipuzkoa se coloca la última, aunque con un volumen formidable. Sin embargo, al año siguiente Bizkaia se pone a la cabeza tras aumentar sus importaciones en un 83,29%.

En cambio, en la categoría de grupo, Álava presenta unas cifras nada comparables con las que obtiene a nivel de división, representan solamente alrededor de un 3% sobre éstas. En Bizkaia, acorde con el notorio incremento mencionado, el crecimiento experimentado es de un 318%, dato extraordinario.

Tabla 9 - Importaciones por división, grupo (CNAE-09) y territorio histórico de la CAPV 2018-2019. Miles de €

	Año	Gipuzkoa	Bizkaia	Álava	CAPV
26 - Fabricación de productos informáticos, electrónicos y ópticos	2018	141.697	147.623	171.273	460.593
	2019	139.665	270.573	166.600	576.837
261 - Fabricación de componentes electrónicos y circuitos impresos ensamblados	2018	43.678	25.203	4.179	73.060
	2019	41.588	105.291	5.351	152.229

Fuente: Elaboración propia a partir de datos del Eustat

En general, a nivel autonómico el saldo de las exportaciones netas⁸⁶ es negativo en ambas categorías. Es decir, las exportaciones, la salida de productos hacia otros países, es menor que la entrada de éstos en la comunidad y por consiguiente hay un déficit comercial en estas agrupaciones del sector industrial manufacturero.

⁸⁶ Las exportaciones netas son el resultado de la diferencia entre las exportaciones y las importaciones.

CAPÍTULO IV: ESTUDIO EMPÍRICO II: ANÁLISIS ECONÓMICO-FINANCIERO DE LA EMPRESA OBJETO DE ESTUDIO

A lo largo de los capítulos anteriores se han hecho referencias sobre la empresa objeto de estudio. Hasta el momento los datos que se han ido exponiendo han establecido que es una empresa de reducidas dimensiones, una microempresa según la clasificación de la normativa del Impuesto de Sociedades de Gipuzkoa, que está localizada en la capital de esta provincia y que su objeto de actividad conlleva el CNAE C2611 - Fabricación de componentes electrónicos. A esta información recogida se debe agregar que el tipo jurídico de la misma es la sociedad limitada, bajo la denominación social “Componente Electrónicos CAMPE S.L.”⁸⁷.

Las CCAA⁸⁸ de las que se parte para realizar el análisis económico-financiero, son ficticias, se trata de una simulación con base en una empresa real. Debido al tamaño de la empresa, en los factores legales del análisis PESTEL ya se indicaba, a la empresa le es de aplicación el PGC de PYMEs. De acuerdo con el artículo 2 de dicho plan que coincide con las características para considerarse pequeña empresa por la LAC, CAMPE cumple durante el periodo de tiempo de dos años consecutivos directamente con las tres circunstancias descritas

Tabla 10 - Requisitos para la aplicación del PGC de PYMEs

<i>Elementos</i>	<i>Límites</i>	<i>2019</i>	<i>2018</i>
Activo	< 4.000.000 €	1.726.162,29 €	1.610.996,04 €
Cifra de negocios	< 8.000.000 €	1.614.549,10 €	1.533.036,09 €
Nº medio de trabajadores	< 50	9,65	7,85

Fuente: Elaboración propia

Como consecuencia, el modelo de presentación de las cuentas es el abreviado, lo que ha comprometido la disponibilidad de datos a la hora de realizar cálculos o deducciones específicas. No obstante, se han señalado las limitaciones cuando han surgido, junto con su razón de ser y el método alternativo que se ha utilizado para obtener conclusiones en su caso.

Estos EEFF resumidos recogen la situación de dos ejercicios, el 2019, el ejercicio a auditar, y el 2018, que se utiliza como año base para realizar comparaciones y así poder observar la evolución y los cambios que han experimentado. He considerado oportuno analizar primeramente la estructura del Balance y la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, para después atender a la liquidez de la empresa mediante el estudio del Fondo de Rotación y los ratios de solvencia, tanto a corto como a largo plazo, y terminar con la Rentabilidad económica y financiera.

⁸⁷ El nombre “CAMPE” surge de la combinación de las primeras letras de mis apellidos, cualquier similitud con la realidad es pura coincidencia. Para hacer más fácil la lectura, se hará referencia a la “empresa”, “sociedad” o “CAMPE” indistintamente.

⁸⁸ Véase el Anexo I.

4.1. Porcentajes verticales y números índices

4.1.1. Activo

Tabla 11 - Porcentajes verticales y números índices del Activo

ACTIVO	2019	%vert	NI	2018	%vert	NI
A) ACTIVO NO CORRIENTE	408.705,00	23,68%	95,39%	428.456,50	26,60%	100%
II. Inmovilizado material.	408.705,00	23,68%	96,22%	424.753,90	26,37%	100%
IV. Activo por impuesto diferido.	0,00	0,00%	0,00%	3.702,60	0,23%	100%
B) ACTIVO CORRIENTE	1.317.457,29	76,32%	111,41%	1.182.539,54	73,40%	100%
I. Existencias.	126.644,43	7,34%	91,77%	137.999,67	8,57%	100%
II. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar.	733.415,85	42,49%	117,47%	624.358,10	38,76%	100%
1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios.	733.415,85	42,49%	117,47%	624.358,10	38,76%	100%
IV. Inversiones financieras a corto plazo	180,30	0,01%	100,00%	180,30	0,01%	100%
VI. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.	457.216,71	26,49%	108,86%	420.001,47	26,07%	100%
TOTAL ACTIVO (A+B)	1.726.162,29	100%	107,15%	1.610.996,04	100%	100%

Fuente: Elaboración propia

4.1.2. Patrimonio Neto y Pasivo

Tabla 12 - Porcentajes verticales y números índices del Patrimonio Neto y Pasivo

PATRIMONIO NETO Y PASIVO	2019	%vert	NI	2018	%vert	NI
A) PATRIMONIO NETO	1.280.568,91	74,19%	113,67%	1.126.587,12	69,93%	100%
A-1) Fondos propios.	1.280.568,91	74,19%	113,67%	1.126.587,12	69,93%	100%
I. Capital.	30.000,00	1,74%	100%	30.000,00	1,86%	100%
1. Capital escriturado.	30.000,00	1,74%	100%	30.000,00	1,86%	100%
III. Reservas.	850.311,23	49,26%	140,77%	604.035,34	37,49%	100%
VII. Resultado del ejercicio.	400.257,68	23,19%	81,26%	492.551,78	30,57%	100%
B) PASIVO NO CORRIENTE	201.966,25	11,70%	79,66%	253.525,94	15,74%	100%
II. Deudas a largo plazo.	200.000,00	11,59%	80,00%	250.000,00	15,52%	100%
1. Deudas con entidades de crédito.	200.000,00	11,59%	80,00%	250.000,00	15,52%	100%
IV. Pasivo por impuesto diferido	1.966,25	0,11%	55,77%	3.525,94	0,22%	100%
C) PASIVO CORRIENTE	243.627,13	14,11%	105,52%	230.882,98	14,33%	100%
II. Deudas a corto plazo.	50.000,00	2,90%	100%	50.000,00	3,10%	100%
1. Deudas con entidades de crédito.	50.000,00	2,90%	100%	50.000,00	3,10%	100%
IV. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar.	193.627,13	11,22%	107,05%	180.882,98	11,23%	100%
1. Proveedores.	29.256,34	1,69%	144,27%	20.279,40	1,26%	100%
2. Otros acreedores.	164.370,79	9,52%	102,35%	160.603,58	9,97%	100%
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A+B+C)	1.726.162,29	100%	107,15%	1.610.996,04	100%	100%

Fuente: Elaboración propia

4.1.3. Cuenta de Pérdidas y Ganancias

Tabla 13 - Porcentajes verticales y números índices de la Cuenta de PyG

	2019	%vert	NI	2018	%vert	NI
1. Importe neto de la cifra de negocios.	1.614.549,10	100%	105,32%	1.533.036,09	100%	100%
2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación	(14.552,29)	-0,90%	-	0,00	-	-
4. Aprovisionamientos.	(550.607,83)	-34,10%	135,14%	(407.438,41)	-26,58%	100%
6. Gastos de personal.	(421.115,08)	-26,08%	116,05%	(362.872,33)	-23,67%	100%
7. Otros gastos de explotación.	(111.982,46)	-6,94%	102,10%	(109.679,86)	-7,15%	100%
8. Amortización del inmovilizado.	(19.852,80)	-1,23%	102,38%	(19.391,21)	-1,26%	100%
A) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+4+6+7+8)	496.438,65	30,75%	78,35%	633.654,28	41,33%	100%
14. Gastos financieros.	(5.567,72)	-0,34%	100,19%	(5.556,91)	-0,36%	100%
16. Diferencias de cambio	9.451,17	0,59%	279,68%	3.379,28	0,22%	100%
B) RESULTADO FINANCIERO (14+16)	3.883,45	0,24%	178,33%	(2.177,63)	-0,14%	100%
C) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A+B)	500.322,10	30,99%	79,23%	631.476,65	41,19%	100%
19. Impuestos sobre beneficios.	(100.064,42)	-6,20%	72,03%	(138.924,86)	-9,06%	100%
D) RESULTADO DEL EJERCICIO (C+19)	400.257,68	24,79%	81,26%	492.551,78	32,13%	100%

Fuente: Elaboración propia

4.2. Análisis del Balance

Tomando el ejercicio 2018 como año base y comenzando por la masa del activo, observamos que la empresa no presenta una inversión equilibrada entre el corto y el largo plazo. El ciclo largo supone el 26,6% y el corto el 73,4% del total. Es decir, CAMPE realiza y mantiene una inversión mayor en aquellos activos de duración menor a un año y cuya conversión en liquidez resulta más rápida.

En el activo no corriente, la partida más relevante es el Inmovilizado material con el 26,37%. No hay otro tipo de inmovilizado presente en la empresa, solo el mencionado y el cual está formado en su mayoría por terrenos, construcciones y maquinaria. El resto del largo plazo lo componen, con un porcentaje minúsculo, los activos por impuesto diferido⁸⁹.

⁸⁹ No poseo la información suficiente para determinar el ejercicio en el que surgieron los derechos que dan lugar a estos activos, pero debido a su irrelevante peso no he considerado oportuno profundizar en ello.

En el corto plazo, en el activo corriente, los deudores comerciales y otras cuentas a cobrar destacan con un peso del 38,76% y están compuestos únicamente por clientes por ventas y prestaciones de servicios. El motivo de una cifra tan elevada se debe principalmente a la poca capacidad de negociación que posee CAMPE respecto a los plazos de cobro con sus clientes más importantes. Además, hay que tener en consideración que los cobros al contado no son frecuentes.

El efectivo y otros activos líquidos equivalentes suponen la segunda partida con mayor peso con el 26,07%. Cabe señalar que no es una posición que ostente con regularidad en este tipo de empresas. Tener unas cifras tan elevadas, en términos absolutos, no es lo más recomendado ya que conlleva un coste de oportunidad. Se busca que con los recursos ociosos de los que se dispone se intente obtener algún tipo de rendimiento, como puede ser a través de inversiones financieras a corto plazo. Ahora bien, las instituciones bancarias no están proporcionando grandes retribuciones por lo que se puede comprender la decisión de mantener cantidades tan elevadas de efectivo.

En este tipo de empresas la inversión en existencias varía en función del tiempo que se tarda en concluir los períodos de fabricación, transformación y venta. En este caso, de forma evidente se observa que el porcentaje del 8,57% que representan las existencias se coloca como la tercera inversión más relevante, aunque con diferencia de las otras dos. El tamaño del almacén del que dispone la empresa es la causa de estos niveles de inversión ya que no se trata de un local de grandes dimensiones y eso conlleva una alta rotación de existencias.⁹⁰

Atendiendo a la financiación, la principal fuente son los recursos propios con el 69,93% del total. Esto se traduce de la siguiente manera: por cada 100 euros de inversión en la empresa, 69,93 son propios. Los recursos ajenos suponen el 30,07% restante, donde la financiación a largo y corto plazo se encuentra de cierta forma equilibrada con el 15,74% y el 14,33% respectivamente.

El pasivo no corriente está formado casi en su totalidad por las deudas con entidades de crédito (15,52%), mientras que al igual que como ocurre en el activo no corriente, existen pasivos por impuesto diferido que nuevamente no alcanzan cifras relevantes.

Dentro del corriente, los acreedores comerciales y otras cuentas a pagar son la partida predominante (11,23%) y a su vez otros acreedores con el 9,97% son la razón fundamental del endeudamiento comercial. Los proveedores solamente representan un 1,26%, cuando suele ser una de las fuentes con mayor proporción en este tipo de empresas. Este bajo nivel de financiación se puede justificar de nuevo por la falta de poder de negociación, en este caso con sus proveedores extranjeros, los cuales exigen el pago a un periodo considerablemente más corto de lo habitual y en ocasiones incluso al contado. Esta es al mismo tiempo otra de las razones por las que CAMPE mantiene

⁹⁰ Debido al formato abreviado de las cuentas no puedo determinar los stocks de los diferentes componentes (materias primas, productos en curso y productos terminados) de manera fiable y por tanto no es posible realizar los cálculos precisos sobre los periodos de aprovisionamiento, de producción y almacenamiento que proporcionarían información sobre la rotación. No obstante, haciendo uso de los conocimientos teóricos, se puede deducir dicha afirmación.

los niveles de efectivo tan altos. Por último, las deudas a corto plazo con entidades de crédito (3,1%) se deben a la reclasificación de las deudas a largo, por los que su peso junto con éstas últimas supone un endeudamiento financiero medio, eso sí, mayor al comercial.

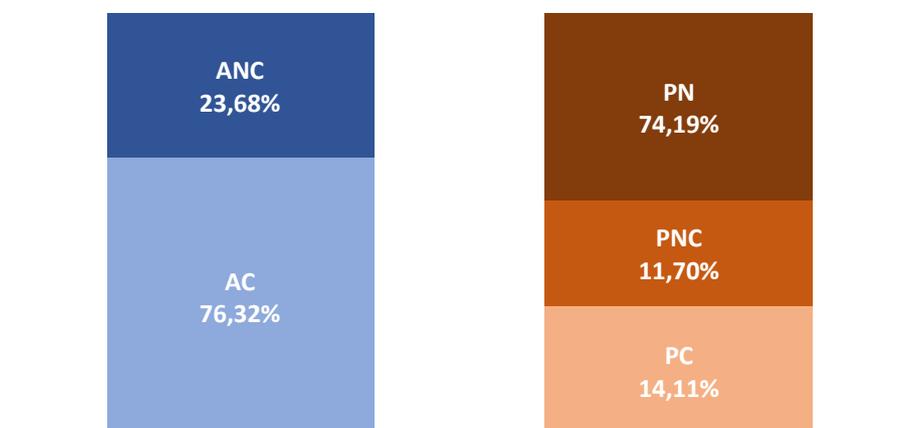
Durante el siguiente ejercicio, el 2019, CAMPE ha experimentado un crecimiento del 7,15%. La inversión en el largo plazo decrece un 4,61%, fundamentalmente por la disminución del Inmovilizado material (-3,78%) y en menor medida debido a la compensación de los activos por impuesto diferido. Por consiguiente, el incremento experimentado proviene de la nueva inversión en el corto plazo. El activo corriente ha aumentado en su conjunto un 11,41% principalmente por las dos partidas más relevantes mencionadas anteriormente, clientes (+17,47%) y efectivo (+8,86%). Las Existencias han disminuido en un 8,23% y las Inversiones financieras no han sufrido cambio alguno.

En el caso de la financiación, el patrimonio neto se ha incrementado en un 13,67%, lo que supone que en el 2019 la sociedad financia 74,19 euros con recursos propios por cada 100 euros de inversión. Este aumento se debe a las reservas (+40,77%), las cuales se han dotado por la mitad del resultado obtenido en el ejercicio anterior. La otra mitad se ha destinado íntegramente a la repartición de dividendos.

El exigible a largo plazo ha sufrido el mayor descenso (-20,34%) esencialmente por la reclasificación de las deudas con entidades de crédito y debido a que no se han contraído nuevos préstamos. Por tanto, la otra fuente que ha contribuido a financiar la nueva inversión es el pasivo Corriente (+5,52%). En éste destacan nuevamente los acreedores comerciales, donde ambas partidas que componen el epígrafe han experimentado aumentos de volumen.

Como consecuencia, la estructura del Balance del ejercicio a auditar queda plasmada en la ilustración que aparece a continuación.

Ilustración 5 - Composición del Balance de CAMPE del ejercicio 2019



Fuente: Elaboración propia

4.3. Análisis de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias

Al cierre del 2018, con unas ventas de 1.533.036,09 euros, la empresa presenta un resultado positivo de 492.551,78 euros. El margen sobre ventas que se obtiene asciende a un 32,13%, un margen apreciable puesto que por cada 100 euros de venta la sociedad gana 32,13 euros.

La situación antes de impuestos es mejor todavía. El margen es de un 41,19% y el impacto del gasto por impuesto de sociedades se lleva 9 euros de las ventas ante el resultado final del ejercicio. El Resultado antes de Impuestos favorable proviene en su totalidad del resultado de explotación que alcanza los 633.654,28 euros con un margen sobre ventas del 41,33%. El resultado financiero de -2.177,63 solo provoca una ligera disminución en el mismo (-0,14%), está compuesto por dos partidas, los gastos financieros y las diferencias de cambio. Éstas últimas han supuesto un ingreso por las alteraciones del tipo de cambio que han sufrido las partidas en moneda extranjera de las que dispone CAMPE para realizar los pagos a los proveedores extranjeros a los que se hacía alusión anteriormente.

En relación con los gastos absorbentes de margen, el principal es el de aprovisionamientos que se lleva 26,58 euros de cada 100 vendidos y a poca distancia están los gastos de personal con 23,58 euros. Los otros gastos de explotación y la amortización del inmovilizado se encuentran muy alejados con 7,15 y 1,26 euros respectivamente.

En el ejercicio posterior, las ventas han aumentado en un 5,32%. Sin embargo, el resultado final no ha experimentado el efecto de este crecimiento en la cifra de negocios, sino que ha disminuido (-18,74%) en mayor medida de lo que ésta ha crecido, obteniendo un beneficio de 400.257,68 euros. Se infiere que el margen también ha sido menor, ahora por cada 100 euros de venta se han ganado 24,79. No deja de ser considerable, pero hay una diferencia de más de 7 euros respecto al año anterior. De nuevo, el gasto por impuesto de sociedades tiene un impacto significativo, se lleva 6,20 euro del margen obtenido (30,99%). El resultado antes de este impuesto de 500.322,1 euros es menor en casi un 21% respecto del ejercicio anterior. De manera clara se advierte que, de forma reiterada en ambos ejercicios, es el resultado de explotación el origen principal del resultado sin impuestos, aunque se ha reducido en un 21,65%. Una diferencia destacable es que el resultado financiero sí contribuye positivamente y la razón reside en el aumento del 179,88% que han experimentado las diferencias de cambio, aumento que no compensa la caída del resultado de explotación frente al año anterior.

La jerarquía del resto de gastos se ha mantenido aun con la incorporación de la Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación⁹¹. Sin embargo, aunque este nuevo gasto haya contribuido lógicamente a la reducción del resultado, no es el origen de la misma. Todos y cada uno de estos gastos han sufrido aumentos. Los de mayor impacto se corresponden con aquellas partidas que mayor

⁹¹ La variación de existencias negativa surge porque al final del ejercicio las existencias iniciales que poseía la empresa han sido mayores a las existencias finales en el almacén.

margen absorben, aprovisionamientos (+35,14%) y gastos de personal (+16,05%). Las otras partidas han crecido a la par entre ellas con un incremento mayor al 2%.

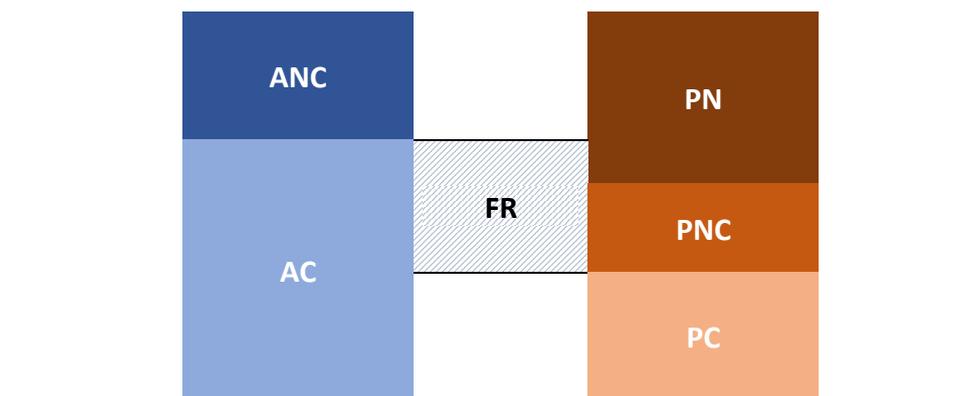
Resulta destacable el hecho de que, solamente obteniendo dos fuentes de ingresos, las ventas y las diferencias de cambio, siendo en términos absolutos totalmente incomparables, y teniendo en cuenta que el resto de los componentes de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias son gastos, la empresa sea capaz de generar un resultado final tan copioso en ambos ejercicios, incluso cuando se ha visto menguado en el último. En general el coste interno es relativamente bajo respecto de las ventas.

4.4. Análisis del Fondo de Rotación

El Fondo de Rotación o Maniobra es una magnitud que proporciona “seguridad financiera” ya que representa la capacidad que tiene una empresa para hacer frente a los compromisos de pago inminentes. Para que una empresa alcance un equilibrio financiero, las fuentes de financiación no exigibles o al menos las menos exigibles, es decir el patrimonio neto o el pasivo no corriente, deben utilizarse para corresponder a las inversiones que se realizan.

Uno de los cálculos más comunes para obtener dicho fondo resulta de realizar la diferencia entre la inversión en el corto plazo, es decir el activo corriente, y la financiación a corto plazo, el pasivo corriente. Partiendo de la estructura del balance que se mostraba anteriormente, gráficamente el Fondo de Rotación de CAMPE se representaría como aparece en la imagen a continuación.

Ilustración 6 - Fondo de Rotación de CAMPE



Fuente: Elaboración propia

Tabla 14 - Fondo de Rotación por componentes

	2019	Variación	2018
+ Existencias	126.644,43	-11.355,24	137.999,67
+ Clientes	733.415,85	109.057,75	624.358,10
= Necesidades Básicas Brutas de Explotación	860.060,28	97.702,51	762.357,77
- Proveedores	-29.256,34	-8.976,94	-20.279,40
= FR Básico de Explotación	830.803,94	88.725,57	742.078,37
+ Otros Activos Corrientes de Explotación	0,00	0,00	0,00
- Otros Pasivos Corrientes de Explotación	-164.370,79	-3.767,21	-160.603,58
= FR de Explotación	666.433,15	84.958,36	581.474,79
+ Otros Activos Corrientes Ajenos a la Explotación	180,30	0,00	180,30
- Otros Pasivos Corrientes Ajenos a la Explotación	-50.000,00	0,00	-50.000,00
+ Tesorería	457.216,71	37.215,24	420.001,47
= Fondo de Rotación	1.073.830,16	122.173,60	951.656,56

Fuente: Elaboración propia

En el 2018 la sociedad tiene un Fondo de Rotación positivo de 951.656,56 euros. Esto se traduce en que los activos de corto plazo generan necesidades de financiación mayores a la disponibilidad financiera de la empresa. La financiación a corto plazo no es suficiente para cubrir la inversión del activo corriente y por tanto debe hacerse con recursos a largo plazo.

El origen de este Fondo de Rotación se deriva en su mayoría del ciclo de explotación, donde presenta una necesidad financiera de 581.474,79 euros. Por cada 100 euros de venta la necesidad que genera la estructura de explotación es de 37,93 euros. Entre los elementos básicos, el condicionante más relevante de esas necesidades son los clientes, donde destacan por valor de 624.358,10 euros. Atendiendo de nuevo a esta partida a la que ya se hacía referencia en el análisis del balance, si traducimos la idea de la poca capacidad de negociación a días o meses, podemos obtener el periodo medio de cobro⁹². Es decir, cuánto tiempo tarda de media CAMPE en cobrar las ventas que realiza. Se obtienen unos resultados de alrededor de los cuatro meses o puesto en días

⁹² Debido a que la partida de clientes lleva incorporado el IVA, para que el cálculo sea representativo, a las ventas que aparecen netas en la cuenta de pérdidas y ganancias se les debe añadir el IVA.

superiores a los 120 días. Aunque no resulta posible calcular el periodo medio de pago⁹³, de forma clara y evidente, los proveedores (20.279,40) solo son capaces de financiar un 4% del total de la partida.

Tabla 15 - Periodo medio de cobro de CAMPE

			2019	2018
Cientes			733.415,85	624.358,10
Ventas + IVA			1.953.604,41	1.854.973,67
Periodo de cobro	$\frac{\text{Cientes}}{\text{Ventas + IVA}}$	x 360 = días	135,15	121,17
		x 12 = meses	4,51	4,04

Fuente: Elaboración propia

No obstante, los componentes ajenos a la explotación también contribuyen al Fondo de Rotación, por la tesorería, es decir por el Efectivo del que dispone la empresa, que como se mencionaba anteriormente tiene una cifra bastante elevada; y por las deudas financieras reclasificadas, que financian en 50 mil euros.

En el siguiente ejercicio, el signo del Fondo de Rotación se mantiene positivo, aumentando en 122.173,60 euros. Esta variación significa que las necesidades han crecido más que la disponibilidad financiera y que los recursos del largo plazo financian mayor cantidad de activos corrientes. Se repite la dinámica, el incremento proviene por la explotación que ha aumentado en un 14,16% sus necesidades financieras y que supone un 41,28% sobre las ventas del ejercicio. Son los elementos básicos los que han generado dicha variación, siendo el aumento de clientes de 109.057,75 euros el responsable. Este incremento viene ocasionado por la ampliación, señalada en la tabla anterior, que ha sufrido el periodo medio de cobro que pasa de 121 días a 135, en términos porcentuales representa un crecimiento del 11,54%. No obstante, también se debe al incremento que han experimentado las ventas en este ejercicio. Asimismo, la disponibilidad financiera ha acompañado en cierta parte a las nuevas necesidades ya que proveedores ha aumentado también en casi 9 mil euros.

Por tanto, se puede concluir que CAMPE cubre las necesidades con el largo plazo en ambos ejercicios, alcanzando el millón de euros en el 2019. Además, el factor clave de dichas necesidades son los clientes.

⁹³ El periodo medio de pago se calcula con los datos sobre proveedores y las compras de materias primas de acuerdo con esta fórmula: periodo de pago = $\frac{\text{Proveedores}}{\text{Compras de mat.primas}} \times 360$. No poseo los datos necesarios para determinar la cifra de las compras.

4.5. Análisis de Solvencia

Siguiendo con la capacidad que la empresa tiene para responder a las obligaciones de pago y reembolso de la financiación, se analiza la solvencia a corto y largo plazo a través de diversos ratios.

Desde la óptica del corto plazo, se analiza la capacidad que tiene la empresa para hacer frente a los compromisos más próximos a su vencimiento, las deudas del ciclo corto, con los activos más líquidos, los corrientes.

Tabla 16 - Ratios a corto plazo de CAMPE

Ratios	Fórmulas	2019	2018
Solvencia a corto plazo	$\frac{\text{Activo Corriente}}{\text{Pasivo Corriente}}$	5,41	5,12
Prueba ácida	$\frac{\text{Activo Corriente} - \text{Existencias}}{\text{Pasivo Corriente}}$	4,89	4,52
Disponibilidad	$\frac{\text{Tesorería}}{\text{Pasivo Corriente}}$	1,88	1,82

Fuente: Elaboración propia

El ratio de solvencia a corto plazo que es mayor a la unidad se corresponde con el signo positivo que se ha obtenido en el Fondo de Rotación. La sociedad presenta unos valores bastante elevados, creciendo incluso en el ejercicio 2019 hasta suponer que por cada euro de deuda en el corto plazo tiene 5,41 euros de activos. Como ya se venía comentando, la razón principal del volumen de activos corrientes recae sobre clientes y tesorería, y no sobre las existencias, como queda patente al observar el dato ofrecido por la prueba ácida, que no se ve mermado en demasía. Siguiendo por la senda del efectivo, no hay un valor óptimo como tal, pero al ser superior a la unidad resulta claro que CAMPE no tiene problemas de disponibilidad, sino que mantiene unos niveles altos por los motivos ya señalados en el análisis del balance.

Otra perspectiva es la global. Se busca determinar la situación de la empresa en su totalidad, es decir con todos sus activos y pasivos.

Tabla 17 - Ratios a largo plazo de CAMPE

Ratios	Fórmulas	2019	2018
Solvencia global	$\frac{\text{Activo Total}}{\text{Pasivo Total}}$	3,87	3,33
Endeudamiento	$\frac{\text{Pasivo Total}}{\text{Patr. Neto} + \text{Pasivo Total}}$	0,26	0,30
Autonomía financiera	$\frac{\text{Patrimonio Neto}}{\text{Pasivo Total}}$	2,87	2,33

Fuente: Elaboración propia

La empresa es solvente a largo plazo en ambos ejercicios, tiene bienes y fundamentalmente derechos suficientes para enfrentarse al endeudamiento, tanto financiero como comercial, por cada euro de deuda tiene más de 3 euros en el activo. El propio ratio de endeudamiento muestra el bajo nivel de éste en la sociedad, ya que como se observaba en el balance el patrimonio neto es la fuente principal de financiación. De igual modo, la autonomía financiera de la que goza CAMPE se sustenta en los mismos argumentos expresados.

En conclusión, el modelo de financiación que se sigue en los dos ejercicios de los que se dispone información, junto con las partidas que se encuentran en el activo posicionan a la empresa en una situación holgada y completamente capaz de encarar el pago o devolución de las deudas que tiene contraídas tanto a largo como en un horizonte temporal más cercano.

4.6. Análisis de Rentabilidad

4.6.1. Rentabilidad Económica

El objetivo de analizar la rentabilidad económica o ROI (Return On Investments), es medir la capacidad que tiene la empresa de generar riqueza respecto a la inversión en el activo.

El cálculo relaciona el resultado obtenido en el ejercicio en cuestión con el activo total de la empresa. Es importante decidir qué tipo de resultado es el que se va a utilizar para ello. Partiendo de la premisa de que existen dos indicadores que pueden encajar en la situación de esta empresa en concreto, nos encontramos con el Beneficio Antes de Intereses (BAI) o el Beneficio Antes de Intereses e Impuestos (BAIT).

Para poder escoger el más adecuado nos remitimos a analizar la política fiscal. Si se da un cambio importante entre ambos ejercicios significa que será mejor estudiar la rentabilidad con un resultado que no tenga en cuenta dicha política ni tampoco la financiera. En caso contrario, el BAI será suficientemente representativo. El diferencial de dicha política entre ambos ejercicios es pequeño a mi juicio, de un 2%, lo que sugiere realizar el análisis finalmente con el BAI. Éste ascendió a 498.108,69 euros en 2018.

Tabla 18 - Rentabilidad Económica de CAMPE

Ratios	Fórmulas	2019	2018	NI
ROI	Margen x Rotación	23,51%	30,92%	76,04%
Margen	$\frac{\text{BAI}}{\text{Ventas}}$	25,14%	32,49%	77,36%
Rotación	$\frac{\text{Ventas}}{\text{Activo Total}}$	0,94	0,95	98,29%

Fuente: Elaboración propia

En 2018 CAMPE genera por cada 100 euros invertidos en el activo 30,92 euros de beneficio. El origen de estos beneficios proviene del margen positivo en las ventas, antes de intereses por cada 100 euros de venta gana 32,49 euros, lo que sugiere que el precio de venta absorbe los gastos que se generan. La empresa es capaz de vender 0,95 veces su inversión en el activo, es una rotación baja que al multiplicarse por el margen mencionado se obtiene el dato del ROI (30,92%).

En 2019, observamos que la rentabilidad ha sufrido una reducción de un 23,96%, es decir que ahora la sociedad genera 23,51 euros de beneficio. Conviene subrayar que pese al carácter desfavorable el dato del ROI se ha mantenido positivo. La caída se debe principalmente a la disminución del margen en un 22,64% y en menor medida al decremento del 1,71% que ha sufrido la rotación. A pesar de que en este ejercicio las ventas han aumentado en un 5,32%, este crecimiento no se ha visto reflejado en una mejora del resultado final y por tanto tampoco en el BAI, que se ha visto reducido en un 18,53%.

Como ya se explicaba en el análisis de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias los gastos que han contribuido a disminuir el margen han sido los aprovisionamientos y el gasto de personal, los cuales han aumentado, aunque éste último teniendo en cuenta que el número medio de empleados ha sido ampliado en un 22,93%, es explicable. No obstante, el coste medio de personal no ha seguido la misma dirección, sino que ha disminuido en un 5,6%, es decir que hay más trabajadores y por tanto mayor gasto en salarios y demás conceptos, pero que éstos reciben de media menos que el año anterior. En cuanto a la rotación, el origen de su disminución se encuentra en que las ventas no han crecido a la par que el activo, ya que el activo lo ha hecho en un 7,15%, un 1,83% por encima de las ventas, como ya se ha señalado por el aumento de clientes, y éstos a su vez por el aumento del periodo de cobro, y el de tesorería.

CAMPE mantiene una rentabilidad positiva en ambos ejercicios, pero la evolución es desfavorable en el ejercicio 2019.

4.6.2. Rentabilidad Financiera

A diferencia de la económica, la rentabilidad financiera, como su propio nombre indica, sí tiene en cuenta el modelo de financiación de una empresa. Relaciona el beneficio obtenido con las fuentes de financiación utilizadas para su consecución.

Se parte de tres ratios para estudiarla: rentabilidad de los recursos propios (r1), rentabilidad financiera global (r2) y coste efectivo de la deuda (r3).

Tabla 19 - Rentabilidad Financiera de CAMPE

Ratios	Fórmulas	2019	2018	NI
Rentabilidad de los recursos propios (r1)	$\frac{\text{Beneficio}}{\text{Patrimonio Neto}}$	31,26%	43,72%	71,49%
Rentabilidad financiera global (r2)	$\frac{\text{Beneficio} + \text{Gastos F}^{\circ}\text{x}(1 - t)}{\text{Patr. Neto} + \text{Deuda Financiera}}$	26,44%	34,83%	75,92%
Coste efectivo de la deuda (r3)	$\frac{\text{Gastos F}^{\circ}\text{x}(1 - t)}{\text{Deuda Financiera}}$	1,78%	1,44%	123,32%
Ratio palanca	$\frac{\text{Deuda Financiera}}{\text{Patrimonio Neto}}$	0,20	0,27	73,31%
Apalancamiento financiero	$(r2 - r3)\text{x} \frac{\text{Deuda Financiera}}{\text{Patrimonio Neto}}$	4,81%	8,89%	54,15%

Fuente: Elaboración propia

En el año base la rentabilidad de los recursos propios de la empresa asciende al 43,72%, es decir que por cada 100 euros de capital propio el accionista va a ganar 43,72 euros. Este resultado tiene su origen principalmente en los factores económicos⁹⁴ puesto que el 80% de r1 proviene de éstos. Los factores financieros también contribuyen y, aunque en menor medida, tienen un impacto relevante. El coste del endeudamiento del 1,44% es muy inferior frente al rendimiento ofrecido por la inversión del 34,83%. Si además se observa el bajo nivel de endeudamiento de la sociedad con un ratio palanca del 0,27, se llega a una situación en la que el efecto del apalancamiento financiero es positivo y potente. Tan potente que ocasiona que la rentabilidad obtenida por los activos financiados con deuda (8,89%) se traslade a remunerar los recursos propios en gran medida.

Al igual que en el apartado anterior, la rentabilidad de los recursos propios ha disminuido hasta el 31,26%. Esta disminución se ha generado fundamentalmente por los factores financieros. Aunque el coste del endeudamiento ha aumentado en un 23,32%, la rentabilidad global ha disminuido en un 24% por las razones que se señalaban en la rentabilidad económica (caída del margen y la rotación), y el nivel de endeudamiento se ha visto aún más reducido. Todo ello ha contribuido a que el apalancamiento se haya visto reducido en casi un 50%. No obstante, pese a hacerlo en una mucha menor proporción sigue traspasando rentabilidad del prestamista al accionista (4,81%).

⁹⁴ El dato de la rentabilidad de los recursos propios también puede obtenerse mediante la siguiente fórmula: $r1 = r2 + \left[(r2 - r3) \text{x} \frac{\text{Deuda Financiera}}{\text{Patrimonio Neto}} \right]$, donde la parte fuera del corchete representa los factores económicos y la de dentro los factores financieros.

CAPÍTULO V: ESTUDIO EMPÍRICO III: LA AUDITORÍA EN LA EMPRESA

Como estudio final de la parte empírica de este Trabajo Fin de Grado, llega el momento de llevar a cabo la auditoría de cuentas en la entidad objeto de estudio: “Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.”. En este último capítulo se pone en práctica todo lo recogido en los capítulos anteriores, con especial atención al capítulo teórico que versa sobre el trabajo del auditor, puesto que desde un punto de vista teórico éste recopila todos los pasos que se deben dar en el proceso de auditoría.

La perspectiva desde la que se confecciona este capítulo es la de un auditor de cuentas por lo que se trata de una simulación de una auditoría lo más realista posible, a pesar de tener una base ficticia. Por ello, todos los datos presentados no son reales y cualquier coincidencia con la realidad es una coincidencia⁹⁵.

En primer lugar, se presentan las circunstancias por las que se ha llevado a cabo la auditoría de carácter voluntario y qué profesional se va a encargar de la misma. A partir de ahí, se sigue la estructura organizada por fases del proceso para alcanzar la opinión sobre si las CCAA de la entidad reflejan la imagen fiel de la misma.

5.1. Escenario

5.1.1. Empresa por auditar

La empresa “Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.”⁹⁶ está constituida por tres socios, quienes se reparten el Capital Social en partes desiguales (52%, 35% y 13%). Notoriamente, la mayoría se encuentra en manos de un único socio, que a su vez goza del puesto de Director General. El siguiente con mayor participación ostenta el cargo de administrador de la sociedad y por tanto está sometido al cumplimiento de las obligaciones que el puesto lleva inherentes, entre las que destaca la formulación de las CCAA de la sociedad.

En relación con el socio en posesión del porcentaje menor de la empresa, fallece a mediados del 2019 dejando en herencia su monto de participaciones a su heredera universal, su hija⁹⁷. Esta última, graduada en Administración y Dirección de empresas, pasa a, no solo ostentar la condición de socia, sino que además ocupa el puesto de Jefa del departamento de administración, en sustitución de su progenitor y por sus aptitudes y experiencia profesional.

⁹⁵ Incluye no solo los datos de las CCAA, sino también nombres, direcciones, códigos, teléfonos, etc.

⁹⁶ De nuevo, cuando se haga referencia a ella se utilizará principalmente “CAMPE”, o “la Sociedad”.

⁹⁷ Las participaciones, a diferencia de las acciones, no se pueden transmitir libremente. Una de las formas es la situación de “mortis causa”, donde se pueden heredar o legar, confiriendo al heredero o legatario la condición de socio. Además, en el entorno planteado no existía una cláusula en los Estatutos de la sociedad que otorgase un derecho de adquisición preferente de participaciones ante el deceso de un socio.

La nueva socia, haciendo uso de sus conocimientos y de la información que obtiene por el desempeño de sus funciones en la sociedad, percibe ciertos desajustes y anomalías en los registros contables relacionados con los clientes y las existencias. Contrariedades que trata de esclarecer con el personal responsable y que al no obtener respuesta pone en conocimiento del resto de miembros de la Junta. No obstante, tampoco consigue solución alguna.

A finales de diciembre del mismo año, se da la oportunidad de celebrar una Junta Universal⁹⁸ en las instalaciones de la empresa, momento que dicha socia emplea para reiterar sus dudas sobre los desajustes entrevistados y plantear la posibilidad de realizar una auditoría ante la poca claridad obtenida al cuestionar a los empleados y la poca predisposición del resto de socios de analizar en profundidad éstos. Tras el sometimiento a votación de dicha propuesta y con unos resultados como siguen: un voto en contra por parte del socio mayoritario, un voto a favor por la socia minoritaria y un voto en blanco por el socio administrador; el acuerdo no se aprueba⁹⁹.

La socia minoritaria, sin cesar en su preocupación y ante la insuficiente capacidad de realizar por sí misma las revisiones necesarias sobre las cuentas de la sociedad, registros de almacén y demás, decide hacer ejercer el derecho que le otorga el artículo 265 de la LSC. El 8 de enero de 2020 en posesión de un porcentaje mayor al 5% sobre el Capital Social de la empresa acude al Registro Mercantil de Gipuzkoa y solicita el nombramiento de un auditor para realizar una auditoría de cuentas de las CCAA del ejercicio 2019¹⁰⁰.

5.1.2. Auditor encargado

La dinámica de nombramiento y asignación de encargos por el Registrador Mercantil para realizar auditorías se basa en la selección de una sociedad de auditoría o un auditor individual de entre la lista de todos aquellos inscritos en el ROAC en situación de ejercientes, acotada por territorios o zonas.

El señalado para realizar la auditoría de CAMPE ha sido la auditora¹⁰¹ ejerciente a título individual: Irene Campos Pérez (yo), inscrita en el ROAC con número 15944, con domicilio en C/Okendo 24 – 3º Izda., 20004 Donostia-San Sebastián, y con NIF 72000654V.

⁹⁸ Una Junta Universal es una Junta General, ya sea ordinaria o extraordinaria, que se celebra cuando todos los socios están presentes, es decir que el Capital Social está representado al cien por ciento, y así la aprueban de forma unánime.

⁹⁹ “En la sociedad de responsabilidad limitada los acuerdos sociales se adoptarán por mayoría de los votos válidamente emitidos, siempre que representen al menos un tercio de los votos correspondientes a las participaciones sociales en que se divida el capital social. No se computarán los votos en blanco” (artículo 198 Mayoría ordinaria, LSC 2010).

¹⁰⁰ Dado que el nombramiento es realizado por esta vía, queda inscrito en el Registro Mercantil y por tanto, como se explica en el Capítulo I: Marco conceptual de la auditoría, apartado 1.3.2.2. Diferencias, la auditoría deberá regirse por las fechas establecidas por ley, con las posibles prórrogas advertidas en el apartado 1.3.4. Coyuntura del COVID-19 del mismo capítulo.

¹⁰¹ En adelante, se utilizarán las formas auditora o auditor indistintamente.

A pesar de ser un auditor por cuenta propia, tiene a cargo dos personas en su equipo, ambas con formación y experiencia en el ámbito contable y de la auditoría como muestran los datos recogidos a continuación.

Tabla 20 - Miembros, formación y experiencia del equipo del auditor

Miembro	Formación	Experiencia
Cristina Vélez Santos	Grado en Administración y Dirección de empresas	- 1 año en el equipo de una sociedad de auditoría.
	Máster en Auditoría de Cuentas y Contabilidad Superior	- 2 años en el equipo del auditor Irene Campos.
Alonso Olea Conde	Grado en Economía	- 5 años en el equipo del auditor Irene Campos.
	Máster en Auditoría de Cuentas y Contabilidad Superior	

Fuente: Elaboración propia

CAMPE acepta el nombramiento de esta profesional como auditor de las cuentas del ejercicio 2019 y se inicia la auditoría con fecha 8 de enero de 2020.

5.2. Fase 1: Actividades Preliminares

Tras la aceptación del nombramiento por parte de la Sociedad, he comprobado que el marco de información financiera que ésta aplica en la elaboración de sus cuentas es el adecuado de acuerdo con el tamaño y características que presenta.

Igualmente, se ha obtenido la confirmación de que no dispone de un sistema de control interno delimitado. Una vez constatados estos aspectos se ha procedido a la formalización del encargo y a la firma de las declaraciones de independencia¹⁰² por todas las personas que van a tomar parte en esta auditoría.

5.2.1. Declaración de independencia del auditor

CARTA DE MANIFESTACIÓN DE INDEPENDENCIA

Que como auditor firmante y en relación con mi deber de independencia sobre el trabajo de auditoría de cuentas anuales del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, de la entidad **“Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.”** manifiesto:

¹⁰² Cartas elaboradas y adaptadas a partir de la carta modelo proporcionada por la firma de auditoría mencionada anteriormente. La carta del auditor se ha modificado para recogerla desde la perspectiva de un auditor individual

1. Que conozco y entiendo la normativa legal relativa a los requerimientos de independencia de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC), estoy familiarizado y asumo las políticas y procedimientos de calidad establecidos en el sistema de control de calidad interno sobre los citados requerimientos de independencia de mi despacho.
2. Que el citado encargo que se me ha asignado figura en el Registro de Entidades Auditadas, cuyos datos particulares del cliente, sus posibles vinculaciones y otras circunstancias constan en dicho registro y sobre las cuales he sido debidamente informado.
3. Que he cumplimentado con veracidad los cuestionarios relativos a la verificación de independencia en relación con el encargo asignado.
4. Que no he participado de ninguna manera en la gestión o toma de decisiones de la entidad auditada.
5. Que sobre las **causas de incompatibilidad derivadas de situaciones personales:**
 - a) Desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019, no he incurrido en ninguna de las siguientes situaciones, respecto de la entidad auditada o sus entidades vinculadas:
 - Tener la condición de miembro del órgano de administración.
 - Tener la condición de directivo.
 - Ser apoderado que tenga otorgado a su favor un poder general de la entidad.
 - Desempeñar un puesto de empleo.
 - Ser responsable del área económico-financiera.
 - Desempeñar funciones de supervisión o control interno.
 - b) Que desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019 no he mantenido ningún interés significativo directo en la entidad auditada o en entidades vinculadas a esta, derivado de:
 - Un contrato o la propiedad de un bien o de la titularidad de un derecho.
 - Mantener instrumentos financieros de la entidad auditada o de entidades vinculadas a ésta cuando, en este último caso, sean significativos.

- c) Que desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019 no he realizado operaciones relacionadas con instrumentos financieros emitidos, garantizados o respaldados de cualquier otra forma por la entidad auditada o por entidades vinculadas a ésta.
- d) Que desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019 no he solicitado o aceptado obsequios o favores de la entidad auditada o sus entidades vinculadas.
- e) Que no tengo conocimiento de que mis familiares, desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019, se encuentren en alguna de las situaciones descritas en el punto 5.a). anterior respecto de la entidad auditada o las vinculadas a ésta.
- f) Que no tengo conocimiento de que:
- Mis familiares con vínculos estrechos, desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019, hayan mantenido o hayan realizado operaciones con instrumentos financieros de la entidad auditada o de entidades vinculadas a ésta de carácter significativo.
 - El resto de mis familiares, desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019, hayan mantenido o realizado operaciones con instrumentos financieros significativos de la entidad auditada o de entidades vinculadas a ésta.
- g) Que no tengo conocimiento de que mis familiares, desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019, hayan solicitado o aceptado obsequios o favores de la entidad auditada o entidades vinculadas a ésta.
6. Que sobre las **causas de incompatibilidad derivadas de servicios prestados**:
- a) Que desde el inicio del ejercicio 2019, no he incurrido ni participado en encargos de prestación de ninguno de los siguientes servicios a la entidad auditada o a entidades con las que tenga una relación de control:
- Servicios de contabilidad o preparación de los registros contables o los estados financieros.
 - Servicios de valoración.
 - Servicios de auditoría interna.
 - Servicios de abogacía.
 - Servicios de diseño y puesta en práctica de procedimientos de control interno o de gestión de riesgos relacionados con la elaboración o control de la información financiera, o del diseño o aplicación de los

sistemas informáticos de la información financiera, utilizados para generar los datos integrantes de los estados financieros de la entidad.

- Otros servicios distintos a los anteriores que supongan una incompatibilidad.
- b) Que no tengo conocimiento de que mis familiares, desde el inicio del ejercicio 2019, hayan participado en encargos de prestación de los servicios a los que se refiere en punto 6.a). anterior, a la entidad o entidades con las que tenga una relación de control.
7. Igualmente, manifiesto que:
- a) En caso de sobrevenir alguna circunstancia que significara una variación respecto del contenido de esta declaración o un incumplimiento de la independencia que llegue a mi conocimiento, lo comunicaré al órgano de gobierno.
- b) Conozco que es mi responsabilidad cumplir con todas las políticas recogidas en esta confirmación.
- c) Entiendo que mis respuestas son un elemento esencial para que se pueda evaluar el cumplimiento del deber independencia, y que, por lo tanto, están sujetas a revisión por aquellas personas que, de acuerdo con la normativa aplicable, estén autorizadas para ello.
8. Como consecuencia de lo anterior, respecto al encargo asumido y según mi leal saber y entender, declaro que no existen incompatibilidades, prohibiciones ni amenazas o circunstancias de ningún tipo que pudieran conculcar mi independencia como auditor del encargo durante el período temporal previsto, no existiendo por tanto impedimento alguno para la aceptación de la auditoría de cuentas encargada por el Registrador Mercantil de Gipuzkoa para la entidad **“Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.”**. Declaración que extiendo al resto de mis familiares, a los auditores con los que mantenga cualquier clase de vinculación directa o indirecta, así como a las personas con capacidad de influir en el resultado final de la auditoría y en su caso, a los miembros de la red de auditores a la que pudiera pertenecer.
9. Que la presente declaración de independencia corresponde al período comprendido desde el inicio del primer año anterior al que corresponden las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables auditados, hasta la fecha de emisión del informe de auditoría.
10. Por la presente asumo el compromiso de cumplir con el deber de confidencialidad y secreto profesional en relación con la información recibida del cliente, así como adoptar las medidas necesarias para su cumplimiento por parte del personal asignado al trabajo.

11. Por último y en concordancia con los procedimientos de control de calidad, me comprometo a comunicar al órgano de gobierno, cualquier circunstancia o hecho sobrevenidos que pudiera conculcar tanto mi independencia personal como la del resto del equipo de trabajo que participe en el encargo, así como sobre cualquier incumplimiento de las obligaciones de independencia y confidencialidad que pudiera producirse en el desarrollo del trabajo.

En San Sebastián, a 8 de enero de 2020

Irene Campos Pérez
Auditor, ROAC 15944

5.2.2. Declaración de independencia del equipo del auditor

CONFIRMACIÓN DE INDEPENDENCIA DEL PERSONAL PROFESIONAL IMPLICADO EN EL TRABAJO

A la atención de Irene Campos.

Los abajo firmantes en nuestra calidad de miembros del equipo de auditoría y en relación con la auditoría de cuentas anuales de la empresa **“Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.”** correspondiente al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, manifestamos:

1. Que estamos familiarizados y asumimos la normativa de control de calidad y, en concreto, las políticas y procedimientos relativos a la independencia, integridad, objetividad y secreto profesional, y en especial sobre las incompatibilidades, prohibiciones, amenazas y demás restricciones aplicables reguladas en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC).
2. Que somos conocedores de las resoluciones emitidas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por las que se publican y modifican las nuevas Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su adaptación en España (NIA-ES) y, en concreto, respecto a los requerimientos relativos a la independencia, objetividad y confidencialidad del auditor.
3. Que hemos tenido acceso a la información contenida en el Registro de Entidades Auditadas y conocemos las empresas vinculadas con la entidad auditada, así como la identidad de los socios más relevantes, miembros del órgano de gobierno y del personal directivo.

4. Que sobre las **causas de incompatibilidad derivada de situaciones personales**:
- a) Que desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019, no hemos incurrido en ninguna de las siguientes situaciones, respecto de la entidad auditada o sus entidades vinculadas:
 - Tener la condición de miembro del órgano de administración.
 - Tener la condición de directivo.
 - Ser apoderado que tenga otorgado a su favor un poder general de la entidad.
 - Desempeñar un puesto de empleo.
 - Ser responsable del área económico-financiera.
 - Desempeñar funciones de supervisión o control interno.
 - b) Que desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019 no hemos mantenido ni operado con instrumentos financieros de la entidad auditada o de entidades vinculadas a ésta.
 - c) Que desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019 no hemos solicitado o aceptado obsequios o favores de la entidad auditada o de entidades vinculadas a esta.
 - d) Que no tenemos conocimiento de que nuestros familiares con vínculos estrechos, desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019, se encuentren en alguna de las siguientes situaciones respecto de la entidad auditada o respecto a entidades vinculadas a ésta:
 - Tener la condición de miembro del órgano de administración.
 - Ser responsable del área económico-financiera.
 - e) Que no tenemos conocimiento de que nuestros familiares con vínculos estrechos, desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019 hayan mantenido o hayan operado con instrumentos financieros de la entidad auditada o de entidades vinculadas de carácter significativo.
 - f) Que no tenemos conocimiento de que nuestros familiares con vínculos estrechos, desde el inicio del primer año anterior al ejercicio 2019, hayan solicitado o aceptado obsequios o favores de la entidad auditada o de entidades vinculadas a ésta.

5. Que sobre las ***causas de incompatibilidad derivadas de servicios prestados***, desde el inicio del ejercicio 2019, no hemos incurrido ni participado en encargos de prestación de ninguno de los siguientes servicios a la entidad auditada o a entidades vinculadas a ésta:
 - Servicios de contabilidad o preparación de los registros contables o los estados financieros.
 - Servicios de valoración.
 - Servicios de auditoría interna.
 - Servicios de abogacía.
 - Servicios de diseño y puesta en práctica de procedimientos de control interno o de gestión de riesgos relacionados con la elaboración o control de la información financiera, o del diseño o aplicación de los sistemas informáticos de la información financiera, utilizados para generar los datos integrantes de los estados financieros de la entidad.
 - Otros servicios distintos a los anteriores que supongan una incompatibilidad.
6. Que no tenemos conocimiento de que nuestros familiares con vínculos estrechos, desde el inicio del ejercicio 2019, hayan participado en encargos de prestación de servicios de contabilidad o de preparación de los registros contables o los estados financieros a la entidad auditada o a entidades vinculadas a ésta.
7. Que asumimos nuestro compromiso de cumplir con el deber de confidencialidad y secreto profesional en relación con la información recibida del cliente, así como adoptar las medidas necesarias para garantizar el acceso, custodio, integridad y conservación de la documentación de auditoría.
8. Igualmente, manifestamos, que:
 - En caso de sobrevenir alguna circunstancia que significara una variación respecto del contenido de esta declaración, o un incumplimiento de la independencia que llegue a mi conocimiento, se lo comunicaremos al auditor encargado.
 - Conocemos que es nuestra responsabilidad cumplir con todas las políticas recogidas en esta confirmación y consultar con el auditor encargado, todas las dudas que se nos planteen relativas a dicho cumplimiento.

- Entendemos que nuestras respuestas son un elemento esencial para que se pueda evaluar el cumplimiento del deber de independencia, y que, por tanto, están sujetas a revisión por aquellas personas que, de acuerdo con la normativa aplicable, estén autorizadas para ello.

En San Sebastián, a 8 de enero de 2020

Cristina Vélez Santos
Ejecutor

Alonso Olea Conde
Ejecutor

5.3. Fase 2: Análisis de la Entidad y Planificación

5.3.1. Análisis de la Entidad

Se han recogido todos los datos sobre CAMPE y sobre su entorno que se han considerado necesarios para poder basar las decisiones y el juicio profesional en función de las características que presenta.

5.3.1.1. Datos generales

La empresa Componentes Electrónicos CAMPE, S.L. se constituyó en el año 2005 en Donostia-San Sebastián, y se dedica a la fabricación, comercialización y venta de todo tipo de componentes y equipos eléctricos y electrónicos para la industria.

➤ Capital social

El Capital Social de la empresa se encuentra dividido en 3.000 participaciones de 10€ cada una, formando un total de 30.000 €.

Su constitución es la que sigue:

Tabla 21 - Composición del Capital Social de CAMPE

Socios	Nº de participaciones	Porcentajes
Mateo Alustiza Ocaña	1.560	52%
José Luis Alustiza Ocaña	1.050	35%
Rebeca Etxezarreta Alustiza	390	13%
Total	3.000	100%

Fuente: Elaboración propia

➤ Órgano de administración

La Sociedad adopta la estructura de “administrador único”, siendo éste a su vez quien ostenta posición de socio:

- D. José Luis Alustiza Ocaña.

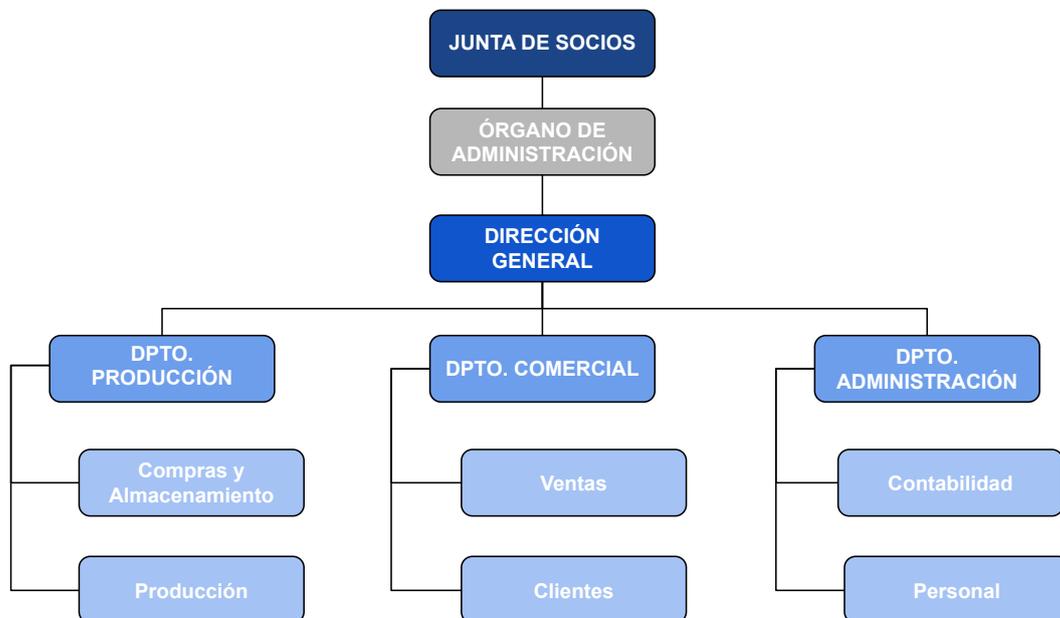
➤ Apoderados

Dña. Rebeca Etxezarreta Alustiza con los poderes que le confiere su status de socia de la empresa, es la responsable de firmar la propuesta de auditoría.

➤ Organigrama

La Sociedad está estructurada por departamentos funcionales, con una estructura mecanicista y burocrática.

Figura 6 - Organigrama de CAMPE



Fuente: Elaboración propia

➤ Departamento de administración

El departamento de administración de la Sociedad está formado en su totalidad por 3 personas:

- Jefe de Departamento: Rebeca Etxezarreta Alustiza
- Contable: Martín Lino Ventura
- Técnico Administrativo: Uxue Garmendia Apaolaza

➤ Moneda funcional

La moneda funcional de la Sociedad es el euro. No obstante, posee activos líquidos en moneda extranjera para las transacciones con proveedores puntuales.

5.3.1.2. Datos del negocio

La Sociedad tiene enfocada su actividad hacia la industria. Satisface las necesidades de empresas, tanto de su propio sector como de otros. El sector en el que opera principalmente es el de Industria Manufacturera y más concretamente en el de Fabricación de productos informáticos, electrónicos y ópticos¹⁰³. Es un sector en auge y con bastante competencia directa a nivel provincial. Se dirige tanto a empresas locales y nacionales como al mercado de la UE.

➤ Compras y Proveedores

Los principales proveedores son extranjeros ante los que la Sociedad posee poco poder de negociación como se ve reflejado en el Balance de situación recibido. El resto de los proveedores son locales.

➤ Ventas y clientes

La cartera de clientes que posee es variada, atiende a clientes grandes y pequeños. El Período Medio de Maduración de Cobro¹⁰⁴, según la política de cobros llevada a cabo por la Sociedad, es de unos 135 días en el ejercicio 2019.

➤ Inventarios

El epígrafe de Existencias incluye tres tipos: Materias Primas, Productos en Curso y Productos Terminados. El método de valoración que utiliza la Sociedad es el FIFO (First In, First Out). Con carácter general el método que el PGC de PYMEs recomienda es el del Precio Medio Ponderado (PMP), no obstante, también permite utilizar el FIFO si se prefiere para una mejor gestión.

Todas las existencias se encuentran recogidas en el almacén que la sociedad tiene junto a las instalaciones de producción. Se trata de una nave de no muy grandes dimensiones por lo que la rotación de los materiales es elevada.

La empresa no disponía de un sistema de inventario permanente en el ejercicio inmediatamente anterior al que se va a auditar. Sin embargo, a comienzos del ejercicio 2019 se implantó un modelo de control de existencias para subsanar las carencias en cuestión de inventario, consistente en el registro de las entradas y salidas de todos los tipos de existencias en hojas de cálculo. Por este motivo se considera necesario comprobar si su gestión es correcta.

¹⁰³ Véase el Capítulo III: Estudio empírico I: Análisis del Sector

¹⁰⁴ Véase el Capítulo IV: Estudio empírico II: Análisis económico-financiero de la entidad objeto de estudio.

➤ Inmovilizado

Sólo disponen de inmovilizado material, principalmente terrenos, construcciones y maquinaria. No existen gravámenes sobre el inmovilizado. Disponen de póliza de seguro para éstos y la cobertura es suficiente.

➤ Estimaciones contables

Las estimaciones contables que la Sociedad practica son las siguientes:

- Estimación de la vida útil de inmovilizado.
- Correcciones valorativas por insolvencias de clientes.
- Correcciones valorativas por deterioro de existencias.
- Estimación del Impuesto sobre Sociedades.

➤ Grupo y empresas vinculadas

La Sociedad no forma parte de ningún tipo de grupo empresarial y tampoco tiene vinculación con otras empresas.

➤ Empresa en funcionamiento

La Sociedad presenta un Fondo de Maniobra positivo muy amplio y no presenta dificultades de liquidez ni de adquisición de financiación externa. Concluimos que la Sociedad no presenta indicios de problemas de funcionamiento.

➤ Contratos importantes

Los contratos vigentes más significativos que la Sociedad tiene suscritos son los siguientes:

- Pólizas de seguros.
- Contratos de suministro

➤ Utilización de expertos, empresas de servicios y auditores internos

La Sociedad no tiene contratados los servicios de expertos independientes, a excepción del asesoramiento legal.

5.3.1.3. Evaluación del sistema de Control de Interno

La Sociedad no dispone de un sistema de Control Interno como tal, por lo que no aplica realizar pruebas de cumplimiento y, por ende, la ejecución del trabajo se basará en pruebas sustantivas (procedimientos analíticos, inventarios físicos, etc.) con mayor alcance en las áreas de riesgo.

No obstante, se analizan los siguientes aspectos sobre el entorno de control de acuerdo con lo establecido en la NIA-ES 315:

➤ Código de conducta/cultura de la sociedad

Puesto que la Sociedad no goza de unas grandes dimensiones no posee un código de conducta redactado formalmente, sino que desde la Dirección existe el propósito de promover una cultura de cercanía basada en la confianza como organización. En esta misma línea, la Sociedad pretende transmitir los valores de unidad, de trabajo en equipo, de empatía y asertividad. La connotación familiar de la Sociedad es uno de los pilares fundamentales para el modelo de empresa de una “gran familia”.

➤ Sistema de control de calidad/excelencia

Partiendo del hecho de la inexistencia de un sistema de control interno como tal, no hay constancia de manuales de guías de procedimientos en ningún área de la Sociedad. Sin embargo, la propia estructura interna genera una mínima separación de funciones, dividiendo así las responsabilidades entre los diferentes departamentos, y proveyendo seguridad en diversos procedimientos cotidianos. La Dirección General está encargada de revisar todas las conclusiones.

➤ Sistemas para el tratamiento de la información

La Sociedad dispone de sistemas informáticos para el registro y control de la información contable. Los programas utilizados son los siguientes:

- Diamacon. Software de contabilidad.
- Sage Despachos. Software para la gestión de personal.

Además, se utilizan el resto de las herramientas ofimáticas disponibles para recoger información soporte sobre cualquier tipo de gestión llevada a cabo por la Sociedad y el personal correspondiente ha sido formado en los programas de los que dispone. Diariamente se realizan copias de seguridad manualmente.

5.3.2. Planificación

5.3.2.1. Estrategia de Auditoría

➤ Objetivos de auditoría

- Generales:

El objetivo final de la auditoría es la de emitir una opinión sobre si las CCAA a revisar y verificar reflejan la imagen fiel de la empresa en cuanto al patrimonio, la situación financiera y los resultados obtenidos, siempre con referencia al marco normativo de información financiera aplicable: PGC de PYMES.

- Sobre las CCAA consideradas en su conjunto:

La comprobación de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, por fraude o error, otorgue una seguridad razonable al auditor que le permita expresar una opinión sobre si dichos estados financieros están formulados de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable.

- Sobre las afirmaciones de la dirección:

Conforme a saldos, transacciones e información, sea sobre las CCAA o sobre las áreas.

➤ Marco normativo y regulatorio aplicable

Ver Análisis del Sector¹⁰⁵.

➤ Obligación de auditoría

Se trata de una auditoría voluntaria, no obstante, se comprueba si la Sociedad cumple con los requisitos de obligatoriedad de someterse a auditoría para dejar constancia de la voluntariedad de la misma.

- Obligación de auditoría: Se deben superar como mínimo dos de tres de los límites expuestos en la tabla a continuación¹⁰⁶.

Tabla 22 - Comprobación de la no obligación de auditar

Elementos	Límites	2018	2019
Activo	2.850.000	1.610.996,04	1.726.162,29
Cifra de negocios anual	5.700.000	1.533.036,09	1.614.549,10
Nº medio trabajadores	50	7,85	9,65

Fuente: Elaboración propia

De forma clara se observa que efectivamente la Sociedad no está obligada a auditarse ya que no supera ninguno de los límites establecidos por ley, y por tanto se da fe de que se trata de una auditoría carácter voluntario.

➤ Tipo de CCAA a formular

Ver Análisis Económico-Financiero¹⁰⁷.

¹⁰⁵ Véase apartado 3.1.2. Factores Legales y 3.1.6. Factores Ecológicos/Medioambientales.

¹⁰⁶ Véase apartado 1.3.1.2. Obligación por tamaño.

¹⁰⁷ Véase inicio del Capítulo IV.

➤ Proceso de identificación, valoración y evaluación de riesgos

Considerando que se trata de una auditoría inicial, no se dispone de experiencia ni documentación de auditorías anteriores de las que partir para detectar riesgos.

Tampoco hay un sistema de control interno y por tanto no se van a realizar pruebas de cumplimiento que ayuden a identificar errores.

Por ello, se toma como punto de partida la revisión analítica sobre los estados financieros y los riesgos inherentes al negocio junto con aquellos derivados de las comunicaciones con la Sociedad.

Para mayor detalle de los riesgos que se han detectado y cómo se evalúan, acudir al apartado correspondiente en el Plan de Auditoría.

➤ Materialidad

Es la primera auditoría que se realiza en la Sociedad, por tanto, no se ha calculado la materialidad antes y se debe partir de los datos disponibles.

Para la fase de planificación se opta por el “Resultado antes de impuestos” como magnitud base para el cálculo, debido a que la situación de la Sociedad se considera de “beneficios normales”.

Para la fase de ejecución, se revisarán las cifras marcadas en la etapa anterior y se comprobará la necesidad de recalculer dichos importes de acuerdo con posibles datos recientes que se reciban respecto al cierre del ejercicio. Se determinará la materialidad definitiva y se repasará el plan de auditoría para realizar las actualizaciones correspondientes.

Ver mayor detalle sobre la materialidad calculada en documento de cálculo correspondiente¹⁰⁸.

➤ Informes por emitir

Se emite un informe de auditoría sobre las Cuentas Anuales del ejercicio 2019 y una carta de recomendaciones sobre los aspectos que se consideren oportunos en relación a las debilidades detectadas de control interno.

➤ Fechas previstas

- | | |
|---|------------|
| • Inicio de la auditoría..... | 08-01-2020 |
| • Reunión inicial con el cliente..... | 09-01-2020 |
| • Realización del inventario físico..... | 10-01-2020 |
| • Confirmación externa..... | 14-01-2020 |
| • Entrega de los datos contables finales..... | 31-01-2020 |
| • Formulación de las cuentas anuales..... | 20-03-2020 |

¹⁰⁸ Véase apartado 5.3.2.1.1. Materialidad o Importancia Relativa.

- Reunión con la Sociedad comunicación conclusiones..... 15-05-2020
- Entrega del informe definitivo..... Mayo 2020
- Junta General para la aprobación de las Cuentas Anuales..... 26-06-2020

➤ Recursos planificados

- Personal y equipo de trabajo

Categoría	Nombre
Auditor ROAC	Irene Campos Pérez
Equipo de trabajo	Cristina Vélez Santos
Equipo de trabajo	Alonso Olea Conde

Las personas que forman el equipo encargado de la auditoría están capacitadas para cumplir con el trabajo encomendado, tienen la experiencia, la disponibilidad y los conocimientos oportunos. Asimismo, son independientes de la Sociedad ya que no incurrir en ninguna circunstancia que atente contra su independencia o que amenace su participación. Todos los miembros han firmado sus respectivas declaraciones de independencia¹⁰⁹.

- Personal contacto del cliente

Categoría	Nombre
Administrador	José Luis Arriaga
Director General	Mateo Alustiza
Jefe de Administración	Rebeca Etxezarreta
Administrativo	Uxue Garmendia

- Audidores internos (NIA-ES 610)

La Sociedad no tiene un Departamento de Auditoría Interna, por lo tanto, no dispone de ninguna información ni trabajo previo que se pueda utilizar para la auditoría.

- Expertos independientes por el auditor (NIA-ES 620)

No se considera necesario acudir a expertos independientes para la realización de este trabajo de auditoría.

¹⁰⁹ Véanse las declaraciones en el apartado 5.2. Fase 1: Actividades Preliminares.

5.3.2.1.1. Materialidad o Importancia Relativa

El cálculo de la Cifra de Importancia Relativa (CIR), se ha realizado de acuerdo con las directrices orientativas presentes en la Guía publicada por el ICJCE para tal efecto. Los parámetros que recoge en su Anexo I, que deben interpretarse junto con las demás observaciones, y que han sido utilizados como indicadores son los siguientes:

Ilustración 7 - Indicadores para el cálculo de la materialidad

Situación	Magnitud base	Tramo
Empresas con beneficios normales	Resultado de las operaciones continuadas antes de impuestos	5%-10%
Empresas en punto muerto, con pérdidas de explotación prolongadas, beneficios volátiles o rentabilidad baja en relación con el volumen de activos o de operaciones	El más representativo de: Total Importe neto de la cifra de negocios Total activos Patrimonio neto	0,5%-3% 0,5%-3% 2%-5%
Empresas en desarrollo	El más representativo de: Total activos Total Importe neto de la cifra de negocios Patrimonio neto	0,5%-3% 0,5%-3% 2%-5%
Entidades sin fines lucrativos	El más representativo de: Total de ingresos ordinarios Total gastos Total activos Patrimonio neto	0,5%-3% 0,5%-3% 0,5%-3% 2%-5%

Fuente: "Guía de actuación sobre importancia relativa o materialidad", 2014, ICJCE.

- **Justificación de la magnitud a utilizar**

Dado que se trata de la primera auditoría de la Sociedad, no se dispone de cálculos de años anteriores sobre las que basar la CIR de forma que hubiese un criterio coherente. Por consiguiente, se toman los datos del ejercicio inmediatamente anterior y del actual para proceder a analizar qué situación es la propicia.

Tabla 23 - Magnitudes disponibles

	2019	2018
Cifra de Negocios anual	1.614.549,10	1.533.036,09
Activo	1.726.162,29	1.610.996,04
Patrimonio Neto	1.280.568,91	1.126.587,12
Resultado Antes de Impuestos (RAI)	500.322,10	631.476,65
Resultado del ejercicio	400.257,68	492.551,78

Fuente: Elaboración propia

Teniendo en cuenta que los resultados positivos obtenidos en ambos ejercicios proporcionan indicios suficientes para considerar que la situación como “empresas con beneficios normales” es aplicable a la Sociedad, se analiza a continuación la representatividad del RAI como magnitud base. Para ello, se ha comparado con el Resultado del ejercicio y se ha relativizado sobre dos de las magnitudes restantes, la cifra de negocios y el patrimonio neto con el fin de observar la rentabilidad que generan.

Tabla 24 - RAI y Resultado del Ejercicio relativizados

	2019	2018
Rentabilidad sobre cifra de negocios (RAI)	30,99%	41,19%
Rentabilidad sobre cifra de negocios (Rdo Ej.)	24,79%	32,13%
Rentabilidad sobre patrimonio neto (RAI)	39,07%	56,05%
Rentabilidad sobre patrimonio neto (Rdo. Ej.)	31,26%	43,72%

Fuente: Elaboración propia

En vista de los resultados obtenidos, se escoge el RAI como indicador más representativo como consecuencia de la rentabilidad obtenida en términos porcentuales, en cualquiera de los casos, frente al Resultado final del ejercicio.

- **Cálculo de la CIR**

Partiendo de la condición de “beneficios normales”, los porcentajes orientativos aplicables están entre el 5% y el 10%, es decir que éstos son los límites inferior y superior sobre los que calcular la materialidad. El método empleado para hallar dicha cifra ha sido el siguiente:

Tabla 25 - Cálculo de la CIR

	Importe	Porcentajes		Intervalo de materialidad		Media
		Inferior	Superior	Inferior	Superior	
RAI 2019	500.322,10	5%	10%	25.016,11	50.032,21	37.524,16
RAI 2018	631.476,65	5%	10%	31.573,83	63.147,66	47.360,75
Media	565.899,37	5%	10%	28.294,97	56.589,94	42.442,45

Fuente: Elaboración propia

Para que los límites de ajuste y reclasificaciones que pudieran darse sean cifras enteras y redondas se busca un importe redondeado que no altere sustancialmente la CIR obtenida en un principio. Optando por una cifra hacia el extremo superior, **45.000,00**, se estudia su impacto sobre los importes iniciales. La CIR escogida mantiene los porcentajes que se muestran a continuación:

- Sobre RAI 2019: 9%
- Sobre RAI 2018: 7%
- Sobre Media: 8%

El impacto se considera lo suficientemente igualitario sobre los tres importes tenidos en cuenta por lo que se establece como la CIR de los estados financieros en su conjunto.

Es necesario determinar a su vez la materialidad para la fase de planificación. Para ello se aplica un porcentaje del 85% sobre la CIR global para obtener la cifra que debe aplicarse durante esta fase.

- $85\% \text{ s/}45.000,00 = 38.250,00$

Para las incorrecciones inmatrimiales se puede aplicar un porcentaje entre el tramo antes señalado del 5 y 10 sobre la CIR global. Se ha utilizado el límite superior del 10% considerando que la CIR es prudente.

- $10\% \text{ s/}45.000,00 = 4.500,00$

- **Conclusión**

CIR global para la emisión del informe establecida en **45.000,00.**

CIR para la fase de planificación de **38.250,00.**

CIR para las incorrecciones inmatrimiales de **4.500,00**

5.3.2.2. *Plan de Auditoría*

➤ Estimaciones contables

Tal como se ha recogido en el análisis de la entidad, las estimaciones más relevantes que la Sociedad realiza son:

- Estimación de la vida útil de inmovilizado.
- Correcciones valorativas por insolvencias de clientes.
- Correcciones valorativas por deterioro de existencias.
- Estimación del Impuesto sobre Sociedades.

➤ Riesgos detectados

La inexistencia de un sistema de control interno formalizado supone una amplia brecha de posibles riesgos que no se cubre con los aspectos del entorno de control de los que sí dispone la Sociedad. No se ha procedido a realizar pruebas de cumplimiento.

Del análisis de los EEFF, se desprenden los siguientes hechos significativos que ponen de manifiesto la necesidad de una atención especial y que se van a tener en cuenta a la hora de valorar los riesgos:

- La cifra de clientes, pese a tener una evolución consistente con el ejercicio anterior, representa más de la mitad del activo corriente.
- El período de cobro es cercano a cinco meses.
- Los activos líquidos son abundantes, situación inusual.

De la reunión de la Sociedad, se desprenden riesgos en el área de clientes, situación detectada, y de existencias respecto al saldo e inventario. Debido a la interrelación entre ambas áreas se aplicarán los procedimientos de auditoría que se consideren necesarios hasta alcanzar una conclusión. Asimismo, informa sobre los litigios en curso de la Sociedad en los que se posiciona como parte demandada por cuantías considerables y de las que no se ha observado dotación de provisiones en la revisión analítica. Cabe señalar las posibles limitaciones al alcance que pueden darse ante la situación bajo la que se ha realizado el nombramiento para llevar a cabo la auditoría.

➤ Valoración de los riesgos

Partiendo de los puntos expresados en el resto de apartados, y haciendo uso de la CIR o tomando en cuenta la naturaleza o los riesgos por afirmación, la valoración de los riesgos detectados hasta el momento se consideran significativos.

La CIR para la fase de planificación se ha determinado en 38.250,00 €, tanto el epígrafe de clientes como el de existencias superan por mucho dicha cantidad y se consideran como áreas de riesgo alto. El error en la totalidad del importe de los mismos podría afectar a la imagen fiel. La falta de dotación del saldo de provisiones puede, igualmente, tener un efecto significativo en las cuentas.

➤ Respuestas a los riesgos

En los papeles de trabajo de cada área identificada como de riesgo se incluyen las comprobaciones necesarias y las complementarias a realizar para obtener las conclusiones a dichos riesgos.

➤ Revisión de control de calidad del encargo

El encargo de auditoría no se encuentra dentro de los supuestos de alto riesgo previstos en el Manual de Control de Calidad Interno para la realización de una revisión de control de calidad del encargo.

5.4. Fase 3: Ejecución

De acuerdo con lo recogido en la estrategia y el plan de auditoría elaborados, las áreas de especial atención que se han identificado son: los litigios que la empresa tiene o ha tenido abiertos durante el ejercicio, y la relación entre el saldo de clientes y el de existencias.

En posesión de los datos finales del cierre del ejercicio, se ha revisado la materialidad ante la posible modificación que podría causar la información definitiva. No se dan cambios en los importes ya calculados por lo que se mantienen.

Durante la realización del trabajo de campo si los saldos, detalles y demás aspectos comprobados son correctos, se les aplica un "Ok", en caso de darse diferencias insignificantes un "Pass" y si se precisa una mayor explicación o un mayor número de procedimientos sustantivos se adjunta una nota donde corresponda

A pesar de la coyuntura del Covid-19, CAMPE ha mantenido el contacto y las fechas previstas respecto a la entrega de los datos.

5.4.1. Litigios y Reclamaciones

El análisis de los litigios y reclamaciones en los que la Sociedad pueda encontrarse inmersa se ha llevado a cabo a través de la circularización de los abogados y asesores que ésta ha contratado para su defensa durante el ejercicio.

5.4.1.1. Circularización de abogados

La circularización comprende el memorándum de selección de abogados, el envío de las cartas de indagación oportunas, las respuestas¹¹⁰ que se reciben de parte de los despachos o particulares circularizados y el control de las mismas, donde se han comparado los importes a deber al 31 de diciembre de 2019 que tiene registrados CAMPE y sus abogados.

5.4.1.1.1. Memorándum de selección de abogados

- **Objeto**

El objeto del memorándum es recoger en detalle el trabajo realizado para obtener la selección de abogados y/o asesores que se van a circularizar.

- **Trabajo realizado**

1. La Sociedad ha proporcionado la información contable provisional al 31-12-19.

¹¹⁰ La segunda carta y respuesta no incluidas en los apartados siguientes se encuentran en el Anexo II.

2. Se ha procedido a revisar dicha información para identificar los asesores y/o abogados de los que la Sociedad haya solicitado servicio durante el ejercicio en cuestión.
3. Los bufetes de abogados registrados y objeto de circularización en el ejercicio 2019 son los abajo descritos.
 - a. Abogados Lasa
 - b. M&C Abogados

- **Conclusión**

Se cumple el objeto de este documento con el trabajo que se ha realizado.

5.4.1.1.2. Carta enviada por CAMPE a abogados

Ilustración 8 - Carta de circularización a Abogados Lasa



Abogados Lasa
Calle Txurruka 4, 4º Dcha.
20004 San Sebastián

14 de enero de 2020

Muy Sres. nuestros

Nuestro auditor, Irene Campos Pérez está llevando a cabo la auditoría de nuestras cuentas anuales al 31 de diciembre de 2019 y por el ejercicio terminado en dicha fecha. Con este motivo, y de acuerdo con la información de la que disponemos, hemos elaborado en el Anexo I a esta carta una relación de los litigios y reclamaciones, tanto a favor como en contra de la Sociedad, sobre los que les hemos encargado la defensa de nuestros intereses, junto con nuestra estimación del riesgo derivado de los mismos, incluyendo también nuestra estimación de las consecuencias económicas cuando nos ha sido posible realizar la misma.

Por esta razón, les agradeceríamos facilitasen a nuestro auditor una descripción más detallada, si fuera necesario, de la situación actual de las reclamaciones o litigios, así como su conformidad sobre la razonabilidad de las estimaciones realizadas por nosotros y detalladas en el Anexo I, o en caso de discrepancia con las mismas, la evaluación, a su juicio, del riesgo derivado de aquellos asuntos de los que se desprenda una diferente estimación.

Adicionalmente, y en el caso de que la relación indicada en el Anexo I sea incompleta o incorrecta conforme a su documentación, les agradeceríamos la completasen incluyendo la siguiente información (tanto cuando la Sociedad sea parte demandada como cuando actúe como parte demandante):

1. Una breve descripción de cualquier otra reclamación, procedimiento, juicio o litigio, en proceso, o que haya sido sentenciado o resuelto durante el (período de auditoría), en los que la Sociedad les haya específicamente confiado la defensa de sus intereses, que individualmente implique daños u otro tipo de reclamaciones o que, de otro modo, pudiese afectar a la Sociedad, junto con una estimación por su parte de la obligación total que se podría derivar razonablemente por estos conceptos.
2. Una breve descripción de cualquier otro asunto de naturaleza pre-contenciosa no mencionado en el Anexo I (distinto de los juicios, procedimientos y reclamaciones indicados en el párrafo 1) respecto de los cuales estén prestando asesoramiento jurídico a nuestra Sociedad cuya reclamación potencial estimen, junto con una indicación de las cantidades que pudieran ser objeto de reclamación cuando hayan sido cuantificadas. La relación de asuntos precontenciosos que les solicitamos se refiere a aquellos asuntos en los que la



Sociedad esté involucrada por razón de demandas, sanciones o penalizaciones por incumplimiento (real o supuesto) de cualquier norma, contrato u obligación. A título de ejemplo, y sin querer limitar su respuesta, éstos son algunos posibles asuntos por considerar en la categoría de “asuntos pre-contenciosos” arriba mencionada:

- Si tienen conocimiento de cualquier demanda que no esté siendo contestada por la Sociedad, o ante la que haya admitido responsabilidad, en la que se haya advertido la existencia de posibles sanciones o responsabilidades.
- Si tienen conocimiento de que algún organismo regulador (por ejemplo, el Banco de España, la CNMV u otros) esté llevando a cabo una inspección o investigación en la que se haya advertido la existencia de posibles sanciones o responsabilidades.
- Si tienen conocimiento de que se haya iniciado una inspección por parte de las autoridades fiscales desde el 1 de enero de 2019 (fecha de inicio del ejercicio sometido a auditoría).

Su respuesta debe incluir tanto los asuntos que existían al 31 de diciembre de 2019 (fecha de cierre) como los surgidos durante el período comprendido entre dicha fecha y la fecha de su respuesta. Por favor, identifiquen específicamente la naturaleza y razones de cualquier limitación, si la hubiere, que pudieran tener en su respuesta. Igualmente les agradeceremos nos indiquen el importe de los honorarios profesionales devengados por ustedes al 31 de diciembre de 2019 y pendientes de cobro a la mencionada fecha.

En cuanto a las informaciones solicitadas a Uds., por medio de la presente se les libera expresamente de cualquier deber de secreto y confidencialidad en relación con su respuesta.

Les rogamos envíen su respuesta directamente a nuestro auditor:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIÁN

facilitándonos una copia de la misma.



La fecha prevista para la finalización del trabajo de nuestros auditores es aproximadamente en mayo de 2020, por lo que les agradeceríamos que la fecha de su respuesta fuese lo más cercana posible a la misma. Asimismo, les agradeceremos que nos comuniquen todos los hechos significativos que se produzcan entre las dos fechas anteriores.

Sin otro particular, le saludamos muy atentamente

Componentes Electrónicos CAMPE

Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
C.I.F. B-33333333
Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
20018 Donostia-San Sebastián
Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com

Rebeca Etxezarreta
Jefa de Administración



Anexo I

Relación de litigios, juicios, procedimientos y reclamaciones más significativos, así como asuntos pre-contenciosos, a favor o en contra de la Sociedad, cuya defensa ha sido encomendada a **Abogados Lasa**

Descripción y datos identificativos (a) y (b)	Evaluación del riesgo (c)	Cuantía de la demanda (en euros)	Estimación de las posibles consecuencias económicas (en euros)	Comentarios justificativos de la estimación
Demanda de "Gabatech S.A." contra "CAMPE" por pedido defectuoso	65%	50.000 €	50.000 €	Total demandado

La Sociedad ha preparado la información incluida en el cuadro anterior teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

(a) *Se ha insertado una breve descripción de cada una de las reclamaciones o litigios*

(b) *Este resumen debería incluir tanto los procesos y reclamaciones a favor como en contra de la Sociedad.*

(c) *En la evaluación del riesgo se ha considerado si la reclamación o litigio contra la sociedad va a prosperar, atendiendo a la siguiente gradación:*

- *Riesgo remoto (<15% de probabilidad)*
- *Riesgo posible (entre el 15% y el 50% de probabilidad)*
- *Riesgo probable (> 50% de probabilidad)*

(d) *Asimismo, se deberá evaluar la posibilidad de establecer probabilidades por tramos debidos a circunstancias distintas que afecten a un mismo hecho (por ejemplo, por diferenciación entre cuota y sanción en un acta de inspección fiscal).*

5.4.1.1.3. Respuesta recibida de abogados

Ilustración 9 - Carta de respuesta de Abogados Lasa

ABOGADOS LASA

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 Donostia-San Sebastián

Donostia, 24 de Enero de 2020

A la atención de Dña. Irene Campos,

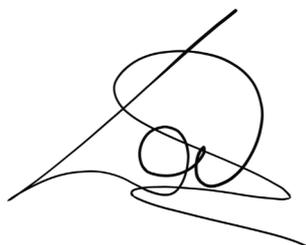
Habiendo recibido de la empresa “Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.” solicitud para que sea informada sobre los litigios y/o reclamaciones que han acontecido durante el ejercicio 2019, respondemos mediante la presente carta sobre la información que poseemos de los casos defendidos por nuestro despacho durante el ejercicio 2019.

Con motivo de la relación descrita en el Anexo I de la carta recibida, adjuntamos los datos con mayor detalle para una mejor comprensión por su parte en las páginas a continuación.

El importe a deber en concepto de honorarios a 31 de diciembre de 2019 por parte de “Componentes Electrónicos CAMPE” es de **2.560 €** (IVA incluido).

Esperando sirva de utilidad la información recogida, no dude en contactar con nosotros.

Un cordial saludo,



María Lasa Iriarte
Abogada Mercantil

ABOGADOS LASA

Descripción y datos identificativos

DEMANDA POR PRODUCTOS DEFECTUOSOS

La empresa "Gabatech S.A.", ha demandado el 20 de noviembre de 2019 a "Componentes Electrónicos CAMPE, S.L." como cliente de ésta, por la supuesta venta de productos defectuosos realizada el 16 de octubre de 2019.

La parte demandante argumenta los siguientes puntos:

- El 55% del pedido recibido no era viable.
- El 45% restante no era suficiente para cubrir las necesidades para las que se compraron, lo que supuso retrasos y pérdidas en la actividad normal de la empresa.
- CAMPE no ha mostrado predisposición a dar una solución beneficiosa para ambas partes.
- El cambio de proveedor ha supuesto costes de cambio altos para la empresa.

La parte demandada declara que cuando la partida salió del almacén los productos en cuestión habían pasado las pruebas de cumplimiento sin complicaciones, que por tanto era mercancía en buen estado y que deben recibir el cobro correspondiente.

La parte demandante reclama:

- La liberación del compromiso de pago por el importe del pedido (21.855,80€)
- Una compensación por las pérdidas ocasionadas.
- Una compensación por daños y perjuicios contra la imagen de la Sociedad frente a los clientes de la misma.

Posible proceso de arbitraje para agilizar el procedimiento.

Evaluación del riesgo

Riesgo probable (75%) de que la Sociedad tenga que cumplir con las exigencias de "Gabatech S.A." dado que éste está en posesión de pruebas físicas y visuales sobre la tara de los productos.

Cuantía de la demanda (en euros)

La cuantía demandada asciende a 50.000 € más 21.855,80€.

Estimación de las posibles consecuencias económicas (en euros)

Las posibles consecuencias económicas que se estiman ascienden a 21.855,80 € por la condonación de la deuda del pedido más el importe de 50.000 € por la demanda.

Comentarios justificativos de la estimación

El riesgo es alto y se opta por la prudencia.

Fuente: Elaboración propia

5.4.1.1.4. Control de circularización de abogados

Tabla 26 - Circularización de abogados

ABOGADOS	Referencia	Fecha recibida	Importe Honorarios			
			S/Soc.	S/Abogado	Diferencia	
Abogados Lasa	1	29-01-20	2.560,00	2.560,00	0,00	Ok
M&C Abogados	2	04-02-20	1.860,50	1.870,50	10,00	Pass

Fuente: Elaboración propia a partir de documento modelo

• **Referencias:**

1) Abogados Lasa

El despacho de “Abogados Lasa” informa sobre una demanda en curso por la venta de productos defectuosos interpuesta el 20 de noviembre de 2019.

Detalles del procedimiento:

- Parte demandante: Gabatech
- Parte demandada: CAMPE
- Posible proceso de arbitraje.
- Riesgo probable: 75%
- Cuantía: 50.000 € + 21.855,80 €
- Consecuencias económicas (estimación):
 - 50.000 € por la demanda.
 - 21.855,80 € por no cobrar el pedido.

En el PGC de PYMEs de acuerdo con:

- El principio de prudencia: “se deberán tener en cuenta todos los riesgos, con origen en el ejercicio o en otro anterior, tan pronto sean conocidos, incluso si sólo se conocieran entre la fecha de cierre de las cuentas anuales y la fecha en que éstas se formulen”
- La norma de registro y valoración 17ª. “Provisiones y contingencias”: “La empresa reconocerá como provisiones los pasivos que (...) resulten indeterminados respecto a su importe o a la fecha en que se cancelarán”

A pesar de la naturaleza del importe, no está reconocido en las CCAA como debería de acuerdo con el principio de prudencia y la norma 17ª. Por ello, se propone el siguiente ajuste que se considera prudente dotarlo por un importe un 10% superior al de la cuantía de la demanda como una estimación de la experiencia del auditor.

Dotación de provisión a largo plazo

55.000	(67800001)	Gastos extraordinarios por provisiones	(142)	Provisión para otras responsabilidades	55.000
--------	------------	--	-------	--	--------

En el momento en el que se conozca el importe definitivo a la resolución del litigio y su posible abono, se deberá cargar la cuenta 142. “Provisión para otras responsabilidades” y realizar los ajustes correspondientes por el exceso registrado en su caso a la cuenta 7951. “Exceso de provisiones para otras responsabilidades”.

En relación con el importe del pedido reconocido en la cuenta de clientes y no reclasificado ante la alta probabilidad de que finalmente no sea cobrado se propone lo siguiente:

Reclasificación de clientes

21.855,80	(436)	Clientes de dudoso cobro	(43000011)	Gabatech S.A. (clientes)	21.855,80
-----------	-------	--------------------------	------------	-----------------------------	-----------

Dotación de la pérdida

21.855,80	(694)	Pérdidas por deterioro de créditos por op. com.	(490)	Deterioro de valor de créditos por op. com.	21.855,80
-----------	-------	---	-------	---	-----------

2) M&C Abogados

El despacho de “M&C Abogados” informa sobre una demanda en curso por despido improcedente interpuesta el 20 de diciembre de 2019.

Detalles del procedimiento:

- Parte demandante: Bruno Peña, ex empleado
- Parte demandada: CAMPE
- Posible acto de conciliación.
- Riesgo posible: 50%
- Cuantía: 10.132,65 €
- Consecuencias económicas (estimación): indeterminada

Igual que con la referencia anterior, no se ha reconocido la debida provisión en las CCAA. Se propone el siguiente ajuste de una cantidad redondeada de la cuantía total demandada más un 10%:

Dotación de provisión a corto plazo

11.200	(67800001)	Gastos extraordinarios por provisiones	(5292)	Provisiones para otras responsabilidades	11.200
--------	------------	--	--------	--	--------

• **Conclusión**

La diferencia de los importes registrados entre la Sociedad y M&C Abogados es suficientemente insignificante.

La circularización se ha llevado a cabo sin incidencias, excepto por los ajustes propuestos que resultan materiales.

5.4.2. Clientes

El análisis de clientes se ha recogido en la Sumaria del área. Se ha llevado a cabo una circularización de una muestra elegida por criterios determinados y se han realizado todas las pruebas que se han considerado necesarias para alcanzar las conclusiones sobre el saldo reflejado en el balance al cierre del ejercicio

CAMPE presenta al 31 de diciembre de 2019 la siguiente lista de los clientes con los que ha realizado operaciones durante el ejercicio. El número de clientes ha ascendido a 20 y se ha comprobado que los saldos inicial y final concuerdan con los presentados en las CCAA de ambos ejercicios.

Tabla 27 - Listado de clientes de CAMPE a 31-12-19

Cuenta	Cliente	Apertura	Debe	Haber	Saldo
43000001	Sumons S.A	132.051,74	376.091,41	376.130,46	132.012,69
43000002	GHTECH S.A	7.912,80	75.872,92	83.785,72	0,00
43000003	Gabatech S.A	31.030,60	93.733,36	81.052,37	43.711,59
43000004	Highmine S.A	98.336,40	310.889,29	304.996,05	104.229,64
43000005	Lamon S.L	5.275,20	25.171,16	22.290,69	8.155,67
43000006	Minacel S.L	0,00	8.415,34	8.415,34	0,00
43000007	Electrónica Giza S.L	2.809,61	13.763,15	14.725,09	1.847,67
43000008	Bolatik S.A	70.240,29	161.090,69	154.317,02	77.013,96
43000009	Rouse Electronics S.L	15.515,30	81.215,00	66.132,18	30.598,11
43000010	KC Electrics S.A	101.146,01	276.800,33	259.767,94	118.178,40
43000011	TecnoCal S.L	0,00	8.376,96	8.376,96	0,00
43000012	Jokal S.A	10.860,71	51.629,46	47.276,20	15.213,97
43000013	Kirmelec S.A	17.066,83	66.425,22	58.205,99	25.286,05
43000014	Heron S.L	64.621,06	107.460,28	96.087,71	75.993,63
43000015	LOKER S.A	4.654,59	22.141,74	20.324,68	6.471,65
43000017	DASKTECH S.A	29.479,07	99.613,68	87.517,35	41.575,40
43000020	Salgar S.L	0,00	15.078,52	10.395,91	4.682,61
43000022	Losa & Cía S.L	10.084,94	49.127,21	45.003,73	14.208,43
43000025	Electrónica Fio S.A	15.515,30	73.805,80	67.465,30	21.855,79
43000027	Electra S.A	7.757,65	36.902,90	32.279,95	12.380,60
TOTALES	20 clientes	624.358,10	1.953.604,41	1.844.546,66	733.415,85

Fuente: Elaboración propia

5.4.2.1. Sumaria de Clientes inicial

Ilustración 10 - Sumaria de Clientes inicial

Nº Cta.	Descripción	31-12-19	31-12-18	Variación
430	Cientes	733.415,85	624.358,10	109.057,75 (a)
Total Deudores y ctas a cobrar		733.415,85	624.358,10	109.057,75

(a) Se adjunta detalle de clientes y se cuadra con la información contable recibida

s/ Listado de clientes	733.415,85
s/ Contabilidad	733.415,85
<hr/>	
Diferencia	0,00

Se revisa el detalle del listado de clientes:

I) Saldos Grupo y Vinculadas

La Sociedad no pertenece a un grupo empresarial ni tiene vínculos con otras empresas.
N/A grupo y vinculadas **Ok**

II) Saldos Acreedores 0,00

III) Cuentas sin movimiento en el ejercicio

No existen clientes sin movimiento durante el ejercicio. N/A sin movimiento **Ok**

IV) Morosidad

No existen clientes por dudoso cobro

V) Circularización

Ver memorándum de circularización de Clientes
Se adjunta detalle de los clientes circularizados y se obtienen coberturas

Solicitud confirmación por Saldo y Volumen	Saldo	Volumen
Sumons S.A	132.012,69	376.091,41
KC Electrics S.A	118.178,40	276.800,33
Highmine S.A	104.229,64	310.889,29
Bolatik S.A	77.013,96	161.090,69
Heron S.L	75.993,63	107.460,28
Electrónica Giza S.L	1.847,67	13.763,15
Total	509.275,99	1.246.095,15

430 Clientes	733.415,85
Total Base circularización clientes	509.275,99
Cobertura alcanzada	69,44% Ok

70 Ventas	1.614.549,10
Total Base Volumen circularizado	1.246.095,15
Cobertura alcanzada	63,78% Ok

5.4.2.2. Circularización de clientes

La circularización de clientes comprende el memorándum de selección, las cartas de confirmación enviadas por CAMPE con sus registros a los clientes escogidos, las respuestas afirmativas y negativas¹¹¹, y el control final realizado a fin de comprobar que los saldos y el volumen a 31 de diciembre de 2019 son los correctos.

5.4.2.2.1. Memorándum de selección de clientes

- **Objeto**

El objeto de este memorándum es detallar el trabajo realizado para obtener la selección de clientes a circularizar al 31-12-2019.

- **Trabajo realizado**

1. Se ha obtenido el cierre contable al 31-12-2019 proporcionado por la Sociedad. De éste se desprende el siguiente epígrafe deudor susceptible de circularización con el que cuenta la Sociedad:

Cuenta	Nombre	Debe	Saldo
430	Clientes	1.953.604,41	733.415,85

2. Se calcula el ingreso que se ha realizado con los deudores de la Sociedad:

Ventas	1.614.549,10
Prestación de servicios	0,00
<i>Total</i>	1.614.549,10

3. La selección de los clientes sigue así:

- a) Se determina la cobertura deseada sobre el volumen de operaciones para obtener una seguridad razonable. Se ha partido de las características siguientes:

- a.1) No se trata de una auditoría recurrente.
- a.2) Es un área de riesgo identificada.

Cobertura	60%
------------------	------------

- b) Se han utilizado los siguientes criterios de selección:

- b.1) Volumen de operaciones hasta alcanzar el 60%: 968.729,46
- b.2) Saldo hasta alcanzar el 60%: 440.049,51
- b.3) Impredecibilidad → escoger 1 cliente al azar

¹¹¹ Las cartas y respuestas no incluidas en los apartados siguientes se encuentran en el Anexo III.

c) Listado de clientes a circularizar:

c.1) Por saldo y volumen

- Sumons S.A.
- Highmine S.A.
- Bolatik S.A.
- KC Electrics S.A.
- Heron S.L.

c.2) Por impredecibilidad

- Electrónica Giza S.L.

Tabla 28 - Clientes a circularizar

Cuenta	Nombre	Apertura	Debe	Haber	Saldo
43000001	Sumons S.A	132.051,74	376.091,41	376.130,46	132.012,69
43000010	KC Electrics S.A	101.146,01	276.800,33	259.767,94	118.178,40
43000004	Highmine S.A	98.336,40	310.889,29	304.996,05	104.229,64
43000008	Bolatik S.A	70.240,29	161.090,69	154.317,02	77.013,96
43000014	Heron S.L	64.621,06	107.460,28	96.087,71	75.993,63
43000007	Electrónica Giza S.L	2.809,61	13.763,15	14.725,09	1.847,67
Totales		469.205,11	1.246.095,15	1.206.024,27	509.275,99
Cobertura		<i>Sin IVA</i>	63,78% <i>Ok razonable y suficiente</i>		69,44% <i>Ok razonable y suficiente</i>

Fuente: Elaboración propia

▲ La cifra de ventas no lleva incorporado el IVA, los clientes sí.

- *Asiento tipo:*

(430) Clientes	(70) Ventas
	(477) IVA repercutido

- **Conclusión**

Tras el trabajo realizado, se considera cumplido el objeto de este memorándum.

5.4.2.2.2. Carta enviada por CAMPE a clientes

Ilustración 11 - Carta de circularización a KC Electrics, S.A.



14 de enero de 2020

KC Electrics, S.A.

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoría de nuestras cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, que está llevando a cabo nuestro auditor Irene Campos; solicitamos le indiquen su conformidad o, en su caso, discrepancias en relación a la siguiente información:

- El **saldo** de su cuenta al 31 de diciembre de 2019, que, según nuestros registros, asciende a **118.178,40 euros** (IVA incluido) a nuestro favor. Se adjunta detalle de la composición de dicho saldo.
- El **total de la facturación** efectuada durante el ejercicio finalizado en dicha fecha, que según nuestros registros contables ascendió a **276.800,33 euros** (IVA incluido).

Agradeceremos respondan utilizando esta misma carta utilizando los cuadros habilitados para ello adjuntos a continuación, indicando si se encuentra conforme o no conforme con la información arriba indicada. En el supuesto de que la información detallada no concuerde con sus registros, incluyan el detalle de acuerdo con los mismos así como cualquier información que pueda serles de utilidad para localizar las diferencias.

<p style="text-align: center;">Conforme con la información arriba indicada <i>Sello, firma y nombre</i></p>	<p style="text-align: center;">No conforme con la información arriba indicada. <i>Sello, firma y nombre</i></p>
---	---

Les rogamos envíen su respuesta con la mayor brevedad posible, directamente a nuestro auditor Irene Campos a la siguiente dirección de correo electrónico ireneauditor@icp.com (**asunto: circularización CAMPE**), o por correo postal a la siguiente dirección:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIAN

Agradeciendo de manera anticipada su colaboración, les saluda atentamente,

Rebeca Etxezarreta
Jefa de Administración

Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
C.I.F. A-20020020
Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
20018 Donostia-San Sebastián
Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com



Ejercicio 2019	Fecha: 14-01-20 Hoja 1
Desde: 01-01-19	LIBRO MAYOR
Hasta: 31-12-19	

Cuenta: 43000010 KC Electrics S.A.

Fecha	Concepto	Debe	Haber	Saldo
01-01-19	Saldo inicial			101.146,01
10-01-19	S/Fra nº 19/000001	40.458,77	0,00	141.604,78
17-01-19	S/Fra nº 18/000238	0,00	40.458,40	101.146,38
20-02-19	S/Fra nº 18/000243	0,00	35.401,10	65.745,27
15-04-19	S/Fra nº 19/000036	13.720,19	0,00	79.465,46
20-04-19	S/Fra nº 18/000265	0,00	25.286,50	54.178,96
08-05-19	S/Fra nº 19/000001	0,00	40.458,77	13.720,19
26-06-19	S/Fra nº 19/000059	10.737,54	0,00	24.457,73
15-07-19	S/Fra nº 19/000064	31.296,65	0,00	55.754,38
05-08-19	S/Fra nº 19/000070	62.408,78	0,00	118.163,16
12-08-19	S/Fra nº 19/000036	0,00	13.720,19	104.442,97
26-09-19	S/Fra nº 19/000103	3.325,81	0,00	107.768,77
07-10-19	S/Fra nº 19/000059	0,00	10.737,54	97.031,23
11-10-19	S/Fra nº 19/000105	24.869,13	0,00	121.900,36
15-10-19	S/Fra nº 19/000107	61.504,30	0,00	183.404,66
12-11-19	S/Fra nº 19/000064	0,00	31.296,65	152.108,01
18-12-19	S/Fra nº 19/000128	28.479,17	0,00	180.587,18
20-12-19	S/Fra nº 19/000070	0,00	62.408,78	118.178,40
TOTALES		276.800,33	259.767,94	118.178,40

5.4.2.2.3. Respuesta recibida de clientes

Ilustración 12 - Respuesta de KC Electrics, S.A.



14 de enero de 2020

KC Electrics, S.A.

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoría de nuestras cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, que está llevando a cabo nuestro auditor Irene Campos; solicitamos le indiquen su conformidad o, en su caso, discrepancias en relación a la siguiente información:

- El **saldo** de su cuenta al 31 de diciembre de 2019, que, según nuestros registros, asciende a **118.178,40 euros** (IVA incluido) a nuestro favor. Se adjunta detalle de la composición de dicho saldo.
- El **total de la facturación** efectuada durante el ejercicio finalizado en dicha fecha, que según nuestros registros contables ascendió a **276.800,33 euros** (IVA incluido).

Agradeceremos respondan utilizando esta misma carta utilizando los cuadros habilitados para ello adjuntos a continuación, indicando si se encuentra conforme o no conforme con la información arriba indicada. En el supuesto de que la información detallada no concuerde con sus registros, incluyan el detalle de acuerdo con los mismos así como cualquier información que pueda serles de utilidad para localizar las diferencias.

Conforme con la información arriba indicada
Sello, firma y nombre

No conforme con la información arriba indicada.
Sello, firma y nombre

John Lexon

Les rogamos envíen su respuesta con la mayor brevedad posible, directamente a nuestro auditor Irene Campos a la siguiente dirección de correo electrónico ireneauditor@icp.com (asunto: circularización CAMPE), o por correo postal a la siguiente dirección:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIAN

Agradeciendo de manera anticipada su colaboración, les saluda atentamente,

Rebeca Etxezarreta
Jefa de Administración

Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
C.I.F. A-20020020
Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
20018 Donostia-San Sebastián
Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com

KC ELECTRICS

Proveedor: 400.07	Componentes El. CAMPE	Fecha consulta: 14-01-20
Consulta movimientos: 01/01/19 - 31/12/19		

Fecha	Descripción	Debe	Haber	Saldo
01-01-19	Asiento de apertura	0,00	0,00	101.146,01
10-01-19	Fra nº 19/000001	0,00	40.458,77	141.604,78
17-01-19	Fra nº 18/000238	40.458,40	0,00	101.146,38
20-02-19	Fra nº 18/000243	35.401,10	0,00	65.745,27
15-04-19	Fra nº 19/000036	0,00	13.720,19	79.465,46
20-04-19	Fra nº 18/000265	25.286,50	0,00	54.178,96
08-05-19	Fra nº 19/000001	40.458,77	0,00	13.720,19
26-06-19	Fra nº 19/000059	0,00	10.737,54	24.457,73
15-07-19	Fra nº 19/000064	0,00	31.296,65	55.754,38
05-08-19	Fra nº 19/000070	0,00	54.268,50	110.022,88
12-08-19	Fra nº 19/000036	13.720,19	0,00	96.302,69
26-09-19	Fra nº 19/000103	0,00	3.325,81	99.628,50
30-09-19	Abono nº 19/000103	3.325,81	0,00	96.302,69
07-10-19	Fra nº 19/000059	10.737,54	0,00	85.565,15
11-10-19	Fra nº 19/000105	0,00	25.403,95	110.969,10
15-10-19	Fra nº 19/000107	0,00	54.268,50	165.237,60
12-11-19	Fra nº 19/000064	31.296,65	0,00	133.940,95
18-12-19	Fra nº 19/000128	0,00	28.479,17	162.420,12
20-12-19	Fra nº 19/000070	54.268,50	0,00	108.151,62
SALDO				108.151,62
VOLUMEN OPERACIONES				261.959,07

Fuente: Elaboración propia de registros, carta a partir de documento modelo

5.4.2.2.4. Control de circularización de clientes

Ilustración 13 - Circularización de clientes por saldo y volumen

Referencia	Fecha recibida	SALDO		
		Saldo s/ Soc.	Saldo s/ Cliente	Diferencia
<u>Solicitada confirmación: Saldo</u>				
43000001	11-02-20	132.012,69	132.012,69	0,00 Ok
43000010	14-01-20	118.178,40	108.151,62	-10.026,79 Ver pto 1
43000004	08-02-20	104.229,64	97.616,75	-6.612,89 Ver pto 3
43000008	01-03-20	77.013,96	70.255,02	-6.758,94 Ver pto 6
43000014	24-01-20	75.993,63	75.993,63	0,00 Ok
43000007	18-02-20	1.847,67	1.847,67	0,00 Ok
		509.275,99	485.877,38	-23.398,61

Referencia	Fecha recibida	VOLUMEN / FACTURACIÓN		
		Volumen s/ Soc.	Volumen s/ Cliente	Diferencia
<u>Solicitada confirmación: Volumen</u>				
43000001	11-02-20	376.091,41	376.091,41	0,00 Ok
43000010	14-01-20	276.800,33	261.959,07	-14.841,26 Ver pto 1
43000004	08-02-20	310.889,29	304.276,41	-6.612,88 Ver pto 3
43000008	01-03-20	161.090,69	151.854,27	-9.236,41 Ver pto 6
43000014	24-01-20	107.460,28	107.460,28	0,00 Ok
43000007	18-02-20	13.763,15	13.763,15	0,00 Ok
		1.246.095,15	1.215.404,59	-30.690,56

Fuente: Elaboración propia a partir de documento modelo

1) Conciliación de saldo y volumen de KC Electrics, S.A

- **Diferencias detectadas:**

Ilustración 14 - Registros contables de CAMPE sobre KC Electrics

Fecha	Cuenta	Nombre	Concepto	Apertura	Debe	Haber	Saldo	
01-01-19	43000010	KC Electrics S.A.	Asiento de apertura	101.146,01	0,00	0,00	101.146,01	✓
10-01-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000001	0,00	40.458,77	0,00	141.604,78	✓
17-01-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 18/000238	0,00	0,00	40.458,40	101.146,38	✓
20-02-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 18/000243	0,00	0,00	35.401,10	65.745,27	✓
15-04-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000036	0,00	13.720,19	0,00	79.465,46	✓
20-04-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 18/000265	0,00	0,00	25.286,50	54.178,96	✓
08-05-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000001	0,00	0,00	40.458,77	13.720,19	✓
26-06-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000059	0,00	10.737,54	0,00	24.457,73	✓
15-07-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000064	0,00	31.296,65	0,00	55.754,38	✓
05-08-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000070	0,00	62.408,78	0,00	118.163,16	■
12-08-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000036	0,00	0,00	13.720,19	104.442,97	✓
26-09-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000103	0,00	3.325,81	0,00	107.768,77	■
07-10-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000059	0,00	0,00	10.737,54	97.031,23	✓
11-10-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000105	0,00	24.869,13	0,00	121.900,36	■
15-10-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000107	0,00	61.504,30	0,00	183.404,66	■
12-11-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000064	0,00	0,00	31.296,65	152.108,01	✓
18-12-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000128	0,00	28.479,17	0,00	180.587,18	✓
20-12-19	43000010	KC Electrics S.A.	S/Fra nº 19/000070	0,00	0,00	62.408,78	118.178,40	■

Fuente: Elaboración propia

Se han identificado los importes que causan las diferencias entre los registros de CAMPE y su cliente “KC Electrics”, se han solicitado las facturas y abonos señalados para revisar los datos reales.

- **Facturas y abonos solicitadas y revisadas:**

Tabla 29 - Facturas revisadas de KC Electrics

Fecha	Nombre	Concepto	Importe registrado		Importe Fra	
05-08-19	KC Electrics S.A.	Fra nº 19/000070	62.408,78	✗	54.268,50	✓
26-09-19	KC Electrics S.A.	Fra nº 19/000103	3.325,81	✓	3.325,81	✓
30-09-19	KC Electrics S.A.	Abono nº 19/000103	0,00	✗	-3.325,81	✓
11-10-19	KC Electrics S.A.	Fra nº 19/000105	24.869,13	✓	24.869,13	✓
15-10-19	KC Electrics S.A.	Fra nº 19/000107	61.504,30	✗	54.268,50	✓

Fuente: Elaboración propia

Las facturas¹¹² se han contrastado con el inventario permanente (fichas de almacén)¹¹³ de los productos terminados identificados en las mismas, que son la fuente de las diferencias encontradas.

- **Error detectado:**

La Sociedad no ha contabilizado la anulación del pedido del producto R2 por 90 unidades físicas (u.f.) a 30,54€ + IVA, tampoco en almacén, correspondiente a la factura nº 19/000103 de fecha 26-09-19, a pesar de haber emitido y enviado el abono, de fecha 30-09-19, a KC Electrics. Las unidades se encuentran en el inventario realizado¹¹⁴.

Se proponen los siguientes ajustes de ventas, clientes y existencias¹¹⁵:

Ajuste de ventas y clientes

2.748,60	(701)	Ventas *	(43000010)	KC Electrics S.A.	3.325,81
577,21	(477)	IVA repercutido			

(90 u.f. 30,54€)

Ajuste de existencias

2.337,00	(35000019)	Existencias PT R2 **	(712)	Variación de existencias de prod. terminados	2.337,00
----------	------------	-------------------------	-------	---	----------

**[(50u.f.*25,90)+(40u.f.*26,05)]

- **Irregularidades detectadas:**

La Sociedad ha contabilizado ventas por un número de unidades de producto superior al que aparece en factura, además las salidas del almacén se han registrado por dichas cantidades y en el recuento físico no están presentes en el almacén.

- **Irregularidad (1): 05-08-19 y 20-12-19**

Se ha registrado una venta por 345 u.f. a 30,54€ + IVA del producto E3 pero el pedido y la factura eran por 300 u.f.. El cobro se ha registrado incorrectamente por el importe equivalente a las 345 u.f.

Se proponen los siguientes ajustes de ventas, cobro y existencias para la corrección:

¹¹² Véanse las facturas en el Anexo IV.

¹¹³ Véase apartado 5.4.3.3. Fichas de almacén.

¹¹⁴ Véanse los ajustes finales de inventario en el área de existencias, apartado 5.4.3.2. Inventario físico.

¹¹⁵ Las existencias se valoran a precio de coste, el precio por el que salieron de almacén y que aparece reflejado en la ficha de almacén correspondiente.

Ajuste de ventas y cobro

6.727,50	(701)	Ventas*	(572)	Bancos	8.140,28
1.412,78	(477)	IVA repercutido			

*(45 u.f.*149,50€)

Ajuste de existencias

6.330,60	(35000003)	Existencias PT E3**	(712)	Variación de existencias de prod. terminados	6.330,60
----------	------------	------------------------	-------	---	----------

** (45 u.f.*140,68€)

- **Irregularidad (2): 15-10-19**

Se ha registrado una venta por 340 u.f. a 30,54€ + IVA. El pedido y la factura eran por 300 u.f.

Se proponen los siguientes ajustes de ventas, cobro y existencias para la corrección:

Ajuste de ventas y clientes

5.980,00	(701)	Ventas*	(43000010)	KC Electrics S.A.	7.235,80
1.255,80	(477)	IVA repercutido			

*(40 u.f.*149,50€)

Ajuste de existencias

5.750,00	(35000003)	Existencias PT E3**	(712)	Variación de existencias de prod. terminados	5.750,00
----------	------------	------------------------	-------	---	----------

** (40 u.f.*143,75€)

• **Saldo y volumen conciliados:**

- Saldo y Volumen corregidos: 107.616,80 y 258.098,45.

Tabla 30 - Conciliación saldo y volumen KC Electrics

	Saldo	Volumen
S/Sociedad	107.616,80	258.098,45
S/Ciente	108.151,62	261.959,07
Diferencia	-534,82	-3.860,63
Abono		3.325,81
Error del cliente fra. 19/000105	534,82	534,82
Diferencia	0,00	0,00
Definitivo	107.616,80	258.098,45

Fuente: Elaboración propia

3) Conciliación de saldo y volumen de Highmine, S.A.

• **Diferencias detectadas:**

Ilustración 15 - Registros contables de CAMPE sobre Highmine

Fecha	Cuenta	Nombre	Concepto	Apertura	Debe	Haber	Saldo
01-01-19	43000004	Highmine S.A	Asiento de apertura	98.336,40	0,00	0,00	98.336,40 ✓
11-01-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000002	0,00	62.304,96	0,00	160.641,36 ✓
14-01-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 18/000237	0,00	0,00	44.251,38	116.389,98 ✓
30-01-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000011	0,00	43.233,91	0,00	159.623,89 ■
04-03-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000022	0,00	10.856,12	0,00	170.480,01 ✓
25-03-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 18/000257	0,00	0,00	54.085,02	116.394,99 ✓
03-05-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000002	0,00	0,00	62.304,96	54.090,03 ✓
20-05-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000049	0,00	17.381,65	0,00	71.471,68 ✓
12-06-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000011	0,00	0,00	43.233,91	28.237,77 ■
26-06-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000058	0,00	21.927,62	0,00	50.165,39 ✓
27-06-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000060	0,00	4.064,87	0,00	54.230,26 ✓
22-07-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000066	0,00	46.890,53	0,00	101.120,79 ✓
30-07-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000022	0,00	0,00	10.856,12	90.264,67 ✓
30-08-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000049	0,00	0,00	17.381,65	72.883,02 ✓
10-09-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000094	0,00	55.950,40	0,00	128.833,42 ✓
25-09-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000102	0,00	27.194,75	0,00	156.028,17 ✓
21-10-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000108	0,00	2.771,51	0,00	158.799,67 ■
30-10-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000058;60	0,00	0,00	25.992,49	132.807,18 ✓
04-11-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000117	0,00	16.280,55	0,00	149.087,73 ■
09-12-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000066	0,00	0,00	46.890,53	102.197,21 ✓
18-12-19	43000004	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000129	0,00	2.032,44	0,00	104.229,64 ■

Fuente: Elaboración propia

Se han identificado los importes que causan las diferencias entre los registros de la Sociedad y su cliente, se han solicitado las facturas y abonos señalados para revisar los datos reales.

• **Facturas solicitadas y revisadas:**

Tabla 31 - Facturas revisadas de Highmine

Fecha	Nombre	Concepto	Importe registrado		Importe Fra	
30-01-19	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000011	43.233,91	X	42.329,43	✓
11-02-19	Highmine S.A	Abono nº 19/000011	0,00	X	-904,48	✓
21-10-19	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000108	2.771,51	X	0,00	⊙
04-11-19	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000117	16.280,55	X	14.471,60	✓
18-12-19	Highmine S.A	S/Fra nº 19/000129	2.032,44	X	0,00	⊙

Fuente: Elaboración propia

Las facturas se han contrastado con el inventario permanente (fichas de almacén) de los productos terminados identificados en las mismas, que son la fuente de las diferencias encontradas.

Las facturas nº 19/000108 y nº 19/000129 no han sido encontradas por la Sociedad y por tanto no han podido ser revisadas.

- **Error detectado:**

La Sociedad no ha contabilizado la devolución de 5 u.f. a 149,50€ + IVA (producto E3) del pedido correspondiente a la factura nº 19/000011 de fecha 30-01-19, aunque sí ha emitido el abono correspondiente y lo envió a Highmine. El 12-06-19 se ha contabilizado el cobro por el importe total de la venta sin descontar la devolución.

Se proponen los siguientes ajustes por devolución de ventas, cobro y existencias:

Ajuste de devolución de ventas y cobro

747,50	(7081)	Devolución de ventas de prod. terminados*	(572)	Bancos	904,48
156,98	(477)	IVA repercutido			

*(5 u.f.*149,50€)

Ajuste de existencias

692,25	(35000003)	Existencias PT E3**	(712)	Variación de existencias de prod. terminados	692,25
--------	------------	---------------------	-------	--	--------

** (5 u.f.*138,45€)

- **Irregularidades detectadas:**

- **Irregularidad (3):** 21-10-19

La Sociedad ha contabilizado y registrado en almacén una venta por 75 u.f. a 30,54€ + IVA del producto R2, de la que no se ha encontrado factura ni Highmine tiene constancia. Las unidades no se encuentran en el inventario realizado.

Se proponen los siguientes ajustes de ventas, clientes y existencias para la corrección:

Ajuste de ventas y clientes

2.290,50	(701)	Ventas	(43000004)	Highmine S.A	2.771,51
481,01	(477)	IVA repercutido			

Ajuste de existencias

1.953,75	(35000019)	Existencias PT R2 *	(712)	Variación de existencias de prod. terminados	1.953,75
----------	------------	------------------------	-------	---	----------

*(75 u.f.*26,05€)

- **Irregularidad (4):** 04-11-19

La Sociedad ha contabilizado una venta por 90 u.f. a 149,50€ + IVA del producto E3, y ha registrado la salida de almacén, pero el pedido y la factura emitida eran por 80 u.f. Las unidades de diferencia no se encontraban en el almacén al realizar el inventario físico.

Se proponen los siguientes ajustes de ventas, clientes y existencias para la corrección:

Ajuste de ventas y clientes

1.495,00	(701)	Ventas *	(43000004)	Highmine S.A	1.808,95
313,95	(477)	IVA repercutido			

*(10 u.f.*149,50€)

Ajuste de existencias

1.437,50	(35000003)	Existencias PT E3**	(712)	Variación de existencias de prod. terminados	1.437,50
----------	------------	------------------------	-------	---	----------

** (10 u.f.*143,75€)

- **Irregularidad (5):** 18-12-19

La Sociedad ha contabilizado y registrado en almacén una venta por 55 u.f. a 30,54€ + IVA del producto R2, de la que no se ha encontrado factura ni Highmine tiene constancia. Las unidades no se encuentran en el inventario físico realizado.

Se proponen los siguientes ajustes de ventas, clientes y existencias para la corrección:

Ajuste de ventas y clientes

1.679,70	(701)	Ventas	(43000004)	Highmine S.A	2.032,44
352,74	(477)	IVA repercutido			

Ajuste de existencias

1.435,50	(35000019)	Existencias PT R2 *	(712)	Variación de existencias de prod. terminados	1.435,50
----------	------------	------------------------	-------	---	----------

*(55 u.f.*26,10€)

- **Saldo y Volumen conciliados:**

- Saldo y Volumen corregidos: 97.616,75 y 303.371,93.

Tabla 32 - Conciliación saldo y volumen Highmine

	Saldo	Volumen
S/Sociedad	97.616,75	303.371,93
S/Cliente	97.616,75	304.276,41
Diferencia	0,00	-904,48
Abono		904,48
Diferencia	0,00	0,00
Definitivo	97.616,75	303.371,93

Fuente: Elaboración propia

6) Conciliación de saldo y volumen de Bolatik, S.A.

- **Diferencias detectadas:**

Ilustración 16 - Registros contables de CAMPE sobre Bolatik

Fecha	Cuenta	Nombre	Concepto	Apertura	Debe	Haber	Saldo
01-01-19	43000008	Bolatik S.A	Asiento de apertura	70.240,29	0,00	0,00	70.240,29 ✓
09-01-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 18/000230	0,00	0,00	38.632,16	31.608,13 ✓
01-02-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 18/000240	0,00	0,00	14.048,06	17.560,07 ✓
04-02-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000013	0,00	18.993,98	0,00	36.554,05 ■
18-02-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000015	0,00	1.293,37	0,00	37.847,42 ✓
27-03-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 18/000260	0,00	0,00	17.560,07	20.287,34 ✓
31-05-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000053	0,00	18.154,84	0,00	38.442,18 ✓
12-06-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000055	0,00	22.555,01	0,00	60.997,19 ■
01-07-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000012	0,00	0,00	18.993,98	42.003,21 ■
18-07-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000065	0,00	23.079,54	0,00	65.082,75 ✓
29-07-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000015	0,00	0,00	1.293,37	63.789,39 ✓
27-09-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000053	0,00	0,00	18.154,84	45.634,55 ✓
07-10-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000085	0,00	3.141,04	0,00	48.775,58 ■
24-10-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000110	0,00	43.414,80	0,00	92.190,38 ■
05-11-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000055	0,00	0,00	22.555,01	69.635,38 ■
12-11-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000120	0,00	30.458,12	0,00	100.093,50 ✓
02-12-19	43000008	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000065	0,00	0,00	23.079,54	77.013,96 ✓

Fuente: Elaboración propia

Se han identificado los importes que causan las diferencias entre los registros de CAMPE y su cliente, se han solicitado las facturas señaladas para revisar los datos reales.

- **Facturas solicitadas y revisadas:**

Tabla 33 - Facturas revisadas de Bolatik

Fecha	Nombre	Concepto	Importe registrado		Importe Fra	
04-02-19	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000013	18.993,98	X	17.185,03	✓
12-06-19	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000055	22.555,01	X	21.886,48	✓
07-10-19	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000085	3.141,04	X	0,00	⊙
24-10-19	Bolatik S.A	S/Fra nº 19/000110	43.414,80	X	39.796,90	✓

Fuente: Elaboración propia

Las facturas se han contrastado con el inventario permanente (fichas de almacén) de los productos terminados identificados en las mismas, que son la fuente de las diferencias encontradas.

La factura nº 19/000085 no ha sido encontrada por la Sociedad y por tanto no ha sido posible su revisión.

- **Error detectado:**

La Sociedad ha contabilizado una venta con fecha 12-06-19, por 75 u.f. a 110,50€ + IVA del producto L5 y ha registrado su salida del almacén, pero el pedido y la factura nº 19/000055 eran por 70 u.f.. Las unidades de diferencia se encontraban durante el inventario físico realizado. El cobro se ha registrado por el importe incorrecto.

Se propone el siguiente ajuste de ventas, cobro y existencias:

Ajuste de ventas y cobro

552,50	(701) Ventas *	(572) Bancos	668,53
116,03	(477) IVA repercutido		

*(5 u.f.*110,50€)

Ajuste de existencias

528,80	(35000012) Existencias PT L5**	(712) Variación de existencias de prod. terminados	528,80
--------	--------------------------------	--	--------

** (5 u.f.*105,76€)

• **Irregularidades detectadas:**

- **Irregularidad (6):** 04-02-19

La Sociedad ha contabilizado una venta por 105 u.f. a 149,50€ + IVA del producto E3, y ha registrado la salida de almacén, pero el pedido y la factura emitida eran por 95 u.f. Las unidades de diferencia no se encontraban en el almacén al realizar el inventario físico. El cobro se ha registrado por el importe incorrecto.

Se proponen los siguientes ajustes de ventas, cobro y existencias para la corrección:

Ajuste de ventas y cobro

1.495,00	(701)	Ventas *	(572)	Bancos	1.808,95
313,95	(477)	IVA repercutido			

*(10 u.f.*149,50€)

Ajuste de existencias

1.384,50	(35000003)	Existencias PT E3**	(712)	Variación de existencias de prod. terminados	1.384,50
----------	------------	---------------------	-------	--	----------

** (10u.f.*138,45€)

- **Irregularidad (7):** 07-10-19

La Sociedad ha contabilizado y registrado en almacén una venta por 85 u.f. a 30,54€ + IVA del producto R2, de la que no se ha encontrado factura ni Bolatik tiene constancia. Las unidades no se encuentran en el inventario físico realizado.

Se proponen los siguientes ajustes de ventas, clientes y existencias para la corrección:

Ajuste de ventas y clientes

2.595,90	(701)	Ventas	(43000008)	Bolatik S.A	3.141,04
545,14	(477)	IVA repercutido			

Ajuste de existencias

2.214,25	(350000019)	Existencias PT R2*	(712)	Variación de existencias de prod. terminados	2.214,25
----------	-------------	--------------------	-------	--	----------

*(85 u.f.*26,05€)

- **Irregularidad (8): 24-10-19**

La Sociedad ha contabilizado una venta por 240 u.f. a 149,50€ + IVA del producto E3, y ha registrado la salida de almacén, pero el pedido y la factura emitida eran por 220 u.f. Las unidades de diferencia no se encontraban en el almacén al realizar el inventario físico.

Se proponen los siguientes ajustes de ventas, clientes y existencias para la corrección:

Ajuste de ventas y clientes

2.990,00	(701)	Ventas *	(43000008)	Bolatik S.A	3.617,90
627,90	(477)	IVA repercutido			
*(20 u.f. *149,50€)					

Ajuste de existencias

2.875,00	(35000003)	Existencias PT E3**	(712)	Variación de existencias de prod. terminados	2.875,00
**(20 u.f. *143,75€)					

• **Saldo y volumen conciliados:**

- Saldo y Volumen corregidos: 70.255,02 y 151.854,28.

Tabla 34 - Conciliación saldo y volumen Bolatik

	Saldo	Volumen
S/Sociedad	70.255,02	151.854,28
S/Cliente	70.255,02	151.854,28
Diferencia	0,00	0,00
Definitivo	70.255,02	151.854,28

Fuente: Elaboración propia

- **Conclusión de la circularización de clientes**

Se ha detectado un patrón de irregularidades consistente en el registro de ventas por una cantidad de unidades físicas superior a la solicitada por los clientes en sus pedidos, cuya salida del almacén también resulta incorrecta en los registros de las fichas de almacén solicitados. De estas ventas, aquellas cuyo vencimiento ha tenido lugar durante el ejercicio, se ha registrado a su vez el cobro por el importe incorrecto. El producto que mayor irregularidad presenta es el E3.

Otro patrón de irregularidad identificado es el registro de ventas ficticias, con las salidas de almacén igualmente apuntadas y con asignación de número de factura. Dichas facturas no han sido encontradas y por tanto no se han podido revisar. Las unidades no estaban en el almacén cuando se ha llevado a cabo el inventario físico a fecha 10-01-20. El producto R2 ha sido el origen de estas anomalías.

Sobre los errores cometidos, se les otorga esta condición porque las existencias involucradas sí se encuentran físicamente en el almacén, aun como mermas y debido a que los abonos sí han sido emitidos y revisados.

De las 8 irregularidades identificadas, no todas son materiales individualmente, de acuerdo con la CIR establecida para las incorrecciones de 4.500,00€. No obstante, de forma agregada sí superan dicha materialidad por lo que se han propuesto los ajustes pertinentes para la corrección global de la mismas.

Tras identificar las diferencias y proponer los ajustes mencionados, la Sociedad ha aceptado la corrección presentada. Los saldos y volúmenes han sido conciliados con éxito.

NOTA: Debido a la detección de irregularidades cometidas en 3 clientes de la muestra seleccionada, la cual corresponde a 6 de los 20 clientes con los que se ha operado durante el ejercicio y que suponen una cobertura definitiva de 70,58% sobre saldo y de 61,97% sobre volumen¹¹⁶, debe realizarse una ampliación de la muestra. Por lo tanto, se debería proceder con un trabajo complementario que contuviese un nuevo grupo de clientes, puesto que la probabilidad de que se hallen irregularidades en esas otras cuentas ha aumentado.

¹¹⁶ Véase apartado 5.4.4.1. Sumaria de clientes definitiva.

5.4.3. Existencias

El trabajo realizado en el área de existencias se ha recogido en la Sumaria correspondiente y se ha llevado a cabo un inventario físico de las existencias en el almacén de una muestra escogida.

5.4.3.1. Sumaria de Existencias inicial

Ilustración 17 - Sumaria de existencias inicial

Nº Cta	Descripción	31-12-19	31-12-18	Variación
310	Materias Primas	92.896,83	89.699,79	3.197,05
330	Productos en Curso	1.566,78	2.759,99	-1.193,21
350	Productos Terminados	32.180,82	45.539,89	-13.359,07
Total Existencias		126.644,43	137.999,67	-11.355,24

Cruce con variación de existencias

Nº Cta	Descripción	31-12-19
611	Variación de exist. de materias primas	3.197,05
710	Variación de exist. de productos en curso	-1.193,21
712	Variación de exist. de productos terminados	-13.359,07

Muestra seleccionada

Descripción	Cobertura deseada	Cobertura alcanzada	
Materias Primas	35%	43,5%	Ok razonable y suficiente
Productos en Curso	-	-	Ok apenas alcanza el 1%
Producto Terminados	60%	68%	Ok razonable y suficiente

Se han elegido las tres referencias que tienen mayor aplicación en los productos fabricados.

Tipo de existencia	Referencia	31-12-19	s/total MP
Materia Prima (MP)	M12-E3/L5/R4	13.934,52	15,00%
	M15-E3/E7	21.366,27	23,00%
	M24-L5/R2	5.109,33	5,50%

Se han escogido 4 productos que mayor movimiento tienen y 1 al azar.

Tipo de existencia	Referencia	31-12-19	s/total PT
Producto Terminado (PT)	E3	9.918,75	30,73%
	E7	2.034,00	6,30%
	L5	4.878,30	15,11%
	R2	4.176,00	12,94%
	R4	895,00	2,77%

Fuente: Elaboración propia a partir de documento modelo

5.4.3.2. *Inventario físico*

Se ha realizado un recuento físico de las existencias de CAMPE. Los datos y comprobaciones recogidos son los siguientes:

- **Fecha:** 10 de enero de 2020.
- **Lugar:** Instalaciones de la empresa, Camino de Igara s/n, Polígono Industrial Igara, Edificio 14, Donostia.
- **Modalidad:** Presencial, la empresa no ha puesto impedimento para que el auditor o un miembro de su equipo esté presente.
- **Personal encargado/presente en la empresa:**
 - Rebeca Etxezarreta, Jefa de Administración
 - Antonio Nare, Técnico de almacén y compras
- **Personal encargado/presente del equipo del auditor:**
 - Irene Campos, Auditor
 - Alonso Olea, Miembro del equipo
- **Observaciones preliminares:**
 - La Sociedad comunica que desde la implantación del sistema de inventario permanente a inicios del ejercicio 2019 no se han realizado recuentos físicos esporádicos como medida de prevención y control.
 - La Sociedad comunica que a fecha de la realización de inventario no quedan existencias pendientes de envío y no se han recibido pedidos del ejercicio 2020.
 - La Sociedad organiza el almacén por “zonas” según el tipo de existencia que se almacene.
 - Zona A > área de las Materias Primas
 - Zona B > área de los Productos en Curso
 - Zona C > área de los Productos Terminados
 - De acuerdo con la muestra seleccionada, las zonas a dedicar especial atención son A y C.

- **Resultados obtenidos a 10-01-20:**

Tabla 35 - Recuento físico de la muestra seleccionada

Referencia	Recuento	Unidad de medida
M12-E3/L5/R4	3.120,27	metro
M15-E3/E7	370	u.f.
M24-L5/R2	5.900	u.f.
E3	69	u.f.
E7	15	u.f.
L5	51	u.f.
R2	160	u.f.
R4	25	u.f.

Fuente: Elaboración propia

Tras el recuento físico de la muestra seleccionada se han comparado los resultados apuntados con las cantidades que determina el inventario permanente a través de las fichas de almacén¹¹⁷.

- **Conciliación de resultados de Materias Primas:**

Respecto a las materias primas, se han observado las dos variaciones mostradas a continuación:

Tabla 36 - Comparativa entre el recuento físico y los registros de las Materias Primas

Materias Primas				
Referencia	S/Soc.	S/Auditor	Variación	
M12-E3/L5/R4	4.844,27	3.120,27	-1.724,00	Ver pto a)
M15-E3/E7	370	370	0	
M24-L5/R2	5.910	5.900	-10	Ver pto b)

Fuente: Elaboración propia

a) **M12-E3/L5/R4:** Los 1.724 metros de diferencia entre los registros de la Sociedad y el recuento físico realizado son mermas que no han sido reconocidas.

Se propone el siguiente ajuste:

¹¹⁷ Véanse las fichas de almacén de los productos terminados en el apartado 5.4.3.3. Fichas de almacén y las de materias primas en el Anexo V.

Ajuste por mermas

7.671,80	(67800002)	Gastos extraordinarios por mermas*	(31000001)	Existencias MP M12	7.671,80
----------	------------	------------------------------------	------------	--------------------	----------

*(1.724m*4,45€)

b) **M24-L5/R2**: Las 10 unidades de diferencia entre los registros de la Sociedad y el recuento físico realizado son mermas que no han sido reconocidas.

Se propone el siguiente ajuste:

Ajuste por mermas

8,80	(67800002)	Gastos extraordinarios por mermas*	(31000005)	Existencias MP M24	8,80
------	------------	------------------------------------	------------	--------------------	------

*(10 u.f. *0,88€)

No se encuentran más incidencias en este tipo de existencias.

Tabla 37 - Conciliación de existencias de Materias Primas

Materias Primas			
Referencia	S/Soc.	S/Auditor	Variación
M12-E3/L5/R4	3.120,27	3.120,27	0 ✓
M15-E3/E7	370	370	0 ✓
M24-L5/R2	5.900	5.900	0 ✓

Fuente: Elaboración propia

• **Conciliación de resultados de Productos Terminados:**

Respecto a los productos terminados se ha observado inicialmente una sola variación correspondiente a 5 unidades del producto L5 como se puede observar en la tabla siguiente:

Tabla 38 - Comparativa entre el recuento físico y los registros de los Productos Terminados antes del cruce con clientes

Productos Terminados			
Referencia	S/Soc.	S/Auditor	Variación
E3	69	69	0
E7	15	15	0
L5	46	51	5
R2	160	160	0
R4	25	25	0

Fuente: Elaboración propia

No obstante, durante la ejecución de la circularización a clientes se han observado inconsistencias entre importes registrados e importes facturados realmente. Por ello, se ha realizado un cruce entre los datos emanados por ambas áreas y cuyos resultados se recogen a continuación.

Tabla 39 - Cruce entre Clientes y Existencias

	E3			L5			R2		
	Fecha	u.f.	Alm.	Fecha	u.f.	Alm.	Fecha	u.f.	Alm.
KC Electrics	05-08-19	45 u.f.	X				26-09-19	90 u.f.	✓
	15-10-19	40 u.f.	X						
Highmine	30-01-19	5 u.f.	✓				21-10-19	75 u.f.	X
	04-11-19	10 u.f.	X				18-12-19	55 u.f.	X
Bolatik	04-02-19	10 u.f.	X	12-06-19	5 u.f.	✓	07-10-19	85 u.f.	X
	24-10-19	20 u.f.	X						
Totales	125		X				215		X
	5		✓	5		✓	90		✓
	130			5			305		

Fuente: Elaboración propia

Efectivamente, tras realizar el cruce entre los movimientos de existencias y los de los clientes circularizados quedan patentes los patrones de irregularidades cometidas identificados durante la circularización de clientes. Las existencias marcadas en rojo en la tabla anterior (E3: 125 u.f. y R2: 215 u.f.) no se encuentran físicamente en el almacén y la Sociedad no ha podido justificar su paradero ni tales movimientos fraudulentos.

Las cantidades de existencias que debería por tanto haber en el almacén son las siguientes:

Tabla 40 - Comparativa entre los registros y los ajustes del auditor sobre los Productos Terminados tras el cruce con clientes

Productos Terminados			
Referencia	S/Soc.	S/Auditor	Variación
E3	69	199	130
E7	15	15	0
L5	46	51	5
R2	160	465	305
R4	25	25	0

Ver pto c)
✓
Ver pto d)
Ver pto e)
✓

Fuente: Elaboración propia

Se proponen los siguientes ajustes para la corrección en los saldos de existencias de los productos terminados objeto de incorrecciones:

c) Producto E3:

- i) Se han identificado 5 unidades correspondientes a la devolución realizada por Highmine que resultan ser mermas y no han sido contabilizadas como tal.

Ajuste por mermas

692,25	(67800002)	Gastos extraordinarios por mermas*	(35000003)	Existencias PT E3	692,25
--------	------------	------------------------------------	------------	-------------------	--------

*(5 u.f. *138,45€)

- ii) Hay 125 unidades que no aparecen, en concordancia con los ajustes propuestos en la circularización de clientes se van a contabilizar como pérdidas.

Ajuste por pérdidas de inventario

17.777,60	(67800003)	Gastos extraordinarios por pérdidas de inventario no justificadas*	(35000003)	Existencias PT E3	17.777,60
-----------	------------	--	------------	-------------------	-----------

*(6.330,60+5.750,00+1.437,5+1.384,50+2.875)

- d) **Producto L5:** las 5 unidades de diferencia ya han sido propuestas para ajuste en el punto 6) *Conciliación de saldo y volumen de Bolatik, S.A.* y dado que sí se encuentran en almacén no es necesario otro ajuste.

e) Producto R2:

- i) Hay 90 unidades que físicamente sí se encuentran en almacén y es resultado de no haber contabilizado la anulación del pedido en cuestión. El ajuste ya ha sido propuesto en el punto 1) *Conciliación de saldo y volumen de KC Electrics, S.A.*
- ii) Las 215 unidades restantes de la diferencia no aparecen físicamente, en concordancia con los ajustes propuestos en la circularización de clientes se van a contabilizar como pérdidas.

Ajuste por pérdidas de inventario

5.603,50	(67800003)	Gastos extraordinarios por pérdidas de inventario no justificadas*	(35000019)	Existencias PT R2	5.603,50
----------	------------	--	------------	-------------------	----------

*(1.953,75+1.435,50+2.214,25)

Partiendo de los ajustes mencionados la conciliación de unidades ha sido exitosa.

Tabla 41 - Conciliación de existencias de Productos Terminados

Productos Terminados				
Referencia	S/Soc.	S/Auditor	Variación	
E3	69	69	0	✓
E7	15	15	0	✓
L5	51	51	0	✓
R2	160	160	0	✓
R4	25	25	0	✓

Fuente: Elaboración propia

- **Conclusión del inventario físico:**

Los patrones de irregularidades son claros, el sistema de inventario permanente implantado es funcional pero no infalible. No hay una supervisión directa, ni recuentos periódicos, ni cualquier otro procedimiento por el que se puedan realizar comprobaciones.

Las cifras se han conciliado, sin embargo, cabe subrayar que han desaparecido un total de 340 unidades de los productos E3 y R2 que se han tenido que contabilizar como pérdidas y que se desconoce su paradero o el uso dado.

NOTA: Dada la detección de movimientos erróneos e irregulares en las existencias de 3 de los 5 productos seleccionados en la muestra, se debe realizar un estudio complementario con una muestra ampliada. Al igual que con clientes, la probabilidad de que las mismas acciones se hayan cometido en el resto de productos es alta.

5.4.3.3. *Fichas de almacén*

Ilustración 18 - Ficha de almacén del Producto Terminado E3



PRODUCTO TERMINADO E3

FIFO		Entradas			Salidas			Almacén		
Fecha	Concepto	Unidades	Precio	Importe	Unidades	Precio	Importe	Unidades	Precio	Importe
01-01-19	Existencias Iniciales							49	135,60	6.644,40
14-01-19	Venta				40	135,60	5.424,00	9	135,60	1.220,40
22-01-19	Entrada de fabricación	435	138,45	60.225,75				9	135,60	1.220,40
30-01-19	Venta				9	135,60	1.220,40	435	138,45	60.225,75
04-02-19	Venta				230	138,45	31.843,50	205	138,45	28.382,25
25-03-19	Entrada de fabricación	450	140,68	63.306,00	105	138,45	14.537,25	100	138,45	13.845,00
05-08-19	Venta							100	138,45	13.845,00
30-09-19	Entrada de fabricación	534	143,75	76.762,50	100	138,45	13.845,00	450	140,68	63.306,00
15-10-19	Venta				245	140,68	34.466,60	205	140,68	28.839,40
24-10-19	Venta				205	140,68	28.839,40	205	140,68	28.839,40
04-11-19	Venta				135	143,75	19.406,25	534	143,75	76.762,50
31-12-19	TOTALES			200.294	90	143,75	12.937,50	69	143,75	9.918,75
Método de valoración: FIFO		Período: 01/01/19 - 31/12/19			Unidad de medida: unidad física			Moneda precio coste: Euro		

Fuente: *Elaboración propia*

Ilustración 19 - Ficha de almacén del Producto Terminado L5



PRODUCTO TERMINADO L5

FIFO		Entradas			Salidas			Almacén		
Fecha	Concepto	Unidades	Precio	Importe	Unidades	Precio	Importe	Unidades	Precio	Importe
01-01-19	Existencias Iniciales							70	101,95	7.136,50
24-01-19	Entrada de fabricación	240	102,60	24.624,00				70	101,95	7.136,50
31-01-19	Venta				70	101,95	7.136,50	240	102,60	24.624,00
20-03-19	Entrada de fabricación	190	102,95	19.560,50	160	102,60	16.416,00	80	102,60	8.208,00
25-03-19	Venta							80	102,60	8.208,00
09-05-19	Entrada de fabricación	210	105,76	22.209,60	80	102,60	8.208,00	190	102,95	19.560,50
17-05-19	Venta				120	102,95	12.354,00	70	102,95	7.206,50
20-05-19	Venta				35	102,95	3.603,25	70	102,95	7.206,50
12-06-19	Venta				35	102,95	3.603,25	210	105,76	22.209,60
20-06-19	Entrada de fabricación	225	105,76	23.796,00	95	105,76	10.047,20	35	102,95	3.603,25
26-06-19	Venta				75	105,76	7.932,00	210	105,76	22.209,60
27-09-19	Entrada de fabricación	114	106,12	12.097,68				115	105,76	12.162,40
11-10-19	Venta				164	105,76	17.344,64	40	105,76	4.230,40
12-12-19	Entrada de fabricación	230	106,05	24.391,50				265	105,76	28.026,40
18-12-19	Venta				101	105,76	10.681,76	101	105,76	10.681,76
31-12-19	TOTALES			126.679,28			128.937,48			4.878,30
Método de valoración: FIFO		Periodo: 01/01/19 - 31/12/19			Unidad de medida: unidad física			Moneda precio coste: Euro		

Fuente: Elaboración propia

Ilustración 20 - Ficha de almacén del Producto Terminado R2



PRODUCTO TERMINADO R2

FIFO		Entradas			Salidas			Almacén		
Fecha	Concepto	Unidades	Precio	Importe	Unidades	Precio	Importe	Unidades	Precio	Importe
01-01-19	Existencias Iniciales							125	25,50	3.187,50
18-02-19	Venta				35	25,50	892,50	90	25,50	2.295,00
07-03-19	Venta				40	25,50	1.020,00	50	25,50	1.275,00
19-03-19	Entrada de fabricación	230	25,90	5.957,00				50	25,50	1.275,00
								230	25,90	5.957,00
08-05-19	Venta				40	25,50	1.020,00	10	25,50	255,00
31-05-19	Venta				10	25,50	255,00	160	25,90	4.144,00
					70	25,90	1.813,00			
27-06-19	Venta				110	25,90	2.849,00	50	25,90	1.295,00
20-09-19	Entrada de fabricación	215	26,05	5.600,75				50	25,90	1.295,00
								215	26,05	5.600,75
26-09-19	Venta				50	25,90	1.295,00	175	26,05	4.558,75
					40	26,05	1.042,00			
07-10-19	Venta				85	26,05	2.214,25	90	26,05	2.344,50
21-10-19	Venta				75	26,05	1.953,75	15	26,05	390,75
09-12-19	Entrada de fabricación	250	26,10	6.525,00				15	26,05	390,75
								250	26,10	6.525,00
16-12-19	Venta				15	26,05	390,75	215	26,10	5.611,50
					35	26,10	913,50			
18-12-19	Venta				55	26,10	1.435,50	160	26,10	4.176,00
31-12-19	TOTALES			18.082,75			17.094,25	160		4.176,00
Método de valoración: FIFO		Período: 01/01/19 - 31/12/19			Unidad de medida: unidad física			Moneda precio coste: Euro		

Fuente: Elaboración propia

5.4.4. Resumen de ajustes y sumarias definitivas

Se recogen todos los ajustes que se han propuesto para que se lleve a cabo su corrección por parte de CAMPE para que las CCAA estén libres de incorrecciones.

Los ajustes en cuentas de Balance y en cuentas de ingresos y gastos de la Cuenta de PyG son los siguientes:

Tabla 42 - Resumen de ajustes en cuentas de Balance

BALANCE				
Nº cta.	Nombre	Dotación	Aumento	Disminución
142	Provisión para otras responsabilidades	55.000,00		
5292	Provisión para otras responsabilidades c/p	11.200,00		
430	Clientes			45.789,25
43000003	Gabatech, S.A.			21.855,80
43000004	Highmine, S.A.			6.612,90
43000008	Bolatik, S.A.			6.758,94
43000010	KC Electrics, S.A.			10.561,61
436	Clientes dudoso cobro	21.855,80		
490	Deterioro de valor por operaciones comerciales	(21.855,80)		
572	Bancos			11.522,24
310	Existencias de Materias Primas			7.680,60
31000001	Existencias MP M12-E3/L5/R4			7.671,80
31000005	Existencias MP M24-L5/R2			8,80
350	Existencias de Productos Terminados		26.939,15	
35000003	Existencias PT E3		18.469,85	18.469,88
35000012	Existencias PT L5		528,80	
35000019	Existencias PT R2		7.940,50	5.603,50

Fuente: Elaboración propia

Tabla 43 - Resumen de ajustes en cuentas de ingresos y gastos

CUENTA PyG				
Nº cta.	Nombre	Dotación	Aumento	Disminución
701	Ventas de productos terminados			28.554,70
7081	Devolución de ventas de productos terminados	747,50		
678	Gastos extraordinarios	97.953,95		
67800001	Gastos extraordinarios por provisiones	66.200,00		
67800002	Gastos extraordinarios por mermas	8.372,85		
67800003	Gastos extraordinarios por pérdidas de inventario no justificadas	23.381,10		
611	Variación de existencias de Materias Primas			7.680,60
712	Variación de existencias de Productos Terminados		26.939,15	24.073,38

Fuente: Elaboración propia

5.4.4.1. Sumaria de Clientes definitiva

Ilustración 21 - Sumaria de Clientes definitiva

Nº Cta.	Descripción	31-12-19	31-12-18	Variación	
430	Clientes	687.626,62	624.358,10	63.268,52	(a)
436	Clientes dudoso cobro	21.855,79	0,00	21.855,79	(b)
490	Deterioro de valor	(21.855,79)	0,00	-21.855,79	
Total Deudores y ctas a cobrar		687.626,62	624.358,10	63.268,52	

(a) Se adjunta detalle de clientes y se cuadra con la información contable recibida

s/ Listado de clientes	687.626,62
s/ Contabilidad	687.626,62
Diferencia	0,00 Ok

Se revisa el detalle del listado de clientes:

I) Saldos Grupo y Vinculadas

La Sociedad no pertenece a un grupo empresarial ni tiene vinculos con otras empresas.

N/A grupo y vinculadas **Ok**

II) Saldos Acreedores 0,00 **Ok**

III) Cuentas sin movimiento en el ejercicio

No existen clientes sin movimiento durante el ejercicio. N/A sin movimiento **Ok**

IV) Circularización

Ver circularización de Clientes

Se adjunta detalle de los clientes circularizados y se obtienen coberturas definitivas

Solicitud confirmación por Saldo y Volumen	Saldo	Volumen
Sumons S.A	132.012,69	376.091,41
KC Electrics S.A	107.616,80	258.098,45
Highmine S.A	97.616,75	303.371,93
Bolatik S.A	70.255,02	151.854,28
Heron S.L	75.993,63	107.460,28
Electrónica Giza S.L	1.847,67	13.763,15
Total	485.342,56	1.210.639,50

430 Clientes 687.626,62
Total Base circularización clientes 485.342,56

Cobertura alcanzada 70,58%

70 Ventas 1.614.549,10
Total Base Volumen circularizado 1.210.639,50

Cobertura alcanzada 61,97%

(b) **Morosidad**

Se ha dotado un deterioro de clientes por dudoso cobro correspondiente al litigio con Gabatech.

Cruce de saldos

Cuenta 430	21.855,79	
Cuenta 490	(21.855,79)	
<hr/>		
Diferencia	0,00	Ok

Cruce con partidas de PyG

Cuenta 694	21.855,79	Ok
------------	-----------	-----------

CONCLUSIÓN

Tras la corrección de los ajustes propuestos, la sumaria se ha modificado sin incidencias.

Fuente: Elaboración propia a partir de documento modelo

5.4.4.2. Sumaria de Existencias definitiva

Ilustración 22 - Sumaria de Existencias definitiva

Nº Cta	Descripción	31-12-19	31-12-18	Variación
310	Materias Primas	85.216,23	89.699,79	-4.483,55
330	Productos en Curso	1.566,78	2.759,99	-1.193,21
350	Productos Terminados	35.046,59	45.539,89	-10.493,30
Total Existencias		121.829,60	137.999,67	-16.170,07

Cruce con variación de existencias

Nº Cta	Descripción	31-12-19	
611	Variación de exist. de materias primas	-4.483,55	Ok
710	Variación de exist. de productos en curso	-1.193,21	Ok
712	Variación de exist. de productos terminados	-10.493,30	Ok

Muestra seleccionada

Ver inventario físico. Se incluyen coberturas definitivas.

Descripción	Cobertura deseada	Cobertura alcanzada
Materias Primas	35%	38,4%
Productos en Curso	-	-
Producto Terminados	50%	71%

Se han elegido las tres referencias que tienen mayor aplicación en los productos fabricados.

Tipo de existencia	Referencia	31-12-19	s/total MP	
Materia Prima (MP)	M12-E3/L5/R4	6.262,72	6,74%	Ok
	M15-E3/E7	21.366,27	23,00%	Ok
	M24-L5/R2	5.100,53	5,49%	Ok

Se ha optado por revisar tres productos al azar

Tipo de existencia	Referencia	31-12-19	s/total PT	
Producto Terminado (PT)	E3	9.918,75	30,73%	Ok
	E7	2.034,00	6,30%	Ok
	L5	5.407,10	16,75%	Ok
	R2	6.513,00	20,18%	Ok
	R4	895,00	2,77%	Ok

CONCLUSIÓN

Se han corregido los desajustes detectados. Sin embargo, la desaparición de 340 unidades de los productos E3 y R2 es notoria pero al haber dotado un gasto por las pérdidas injustificadas, no tienen un mayor efecto en los saldos presentados originalmente.

Fuente: Elaboración propia a partir de documento modelo

5.5. Fase 4: Actividades Finales: Resultados e Informe de Auditoría

5.5.1. Informe de Auditoría

INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

A los socios de “Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.” por encargo del Registrador Mercantil de Gipuzkoa:

Opinión con salvedades

He auditado las cuentas anuales de “**Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.**” (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 2019, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

En mi opinión, excepto por los efectos de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión con salvedades* de nuestro informe, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 2019, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

Fundamento de la opinión con salvedades

Tras la identificación del saldo de clientes y el saldo de existencias como materiales y áreas de riesgo, he procedido a la realización de una circularización de clientes y me he personado en el inventario físico requerido. Durante los procedimientos correspondientes aplicados en ambas áreas, he detectado incorrecciones materiales debidas a fraude y error. Si bien han sido corregidas contablemente, las consecuencias derivadas de las irregularidades no han podido subsanarse físicamente en las existencias dado que ha desaparecido la cantidad total de 340 unidades de dos de los productos terminados que la Sociedad fabrica y comercializa. La Sociedad no ha conseguido hallar las existencias faltantes ni justificar su ausencia de forma concluyente.

Cabe mencionar la limitación que he sufrido a la hora de revisar las facturas de ventas determinadas puesto que a pesar de estar registradas asignadas con números correlativos de facturación, no se han hallado, concluyendo en ventas ficticias cargadas a clientes que nunca llegan a destino. De forma clara, se han identificado patrones de conductas fraudulentas que involucran a los productos a la venta.

Asimismo, la Sociedad no había dotado dos provisiones para otras responsabilidades que de acuerdo con el marco de información financiera aplicable, en su principio de prudencia y norma 17ª de registro y valoración debería haber realizado. La Sociedad se ha negado al ajuste propuesto para la provisión correspondiente al corto plazo. No obstante, pese a ser por un importe material no tiene un efecto generalizado.

He llevado a cabo la auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la auditoría de cuentas vigente en España. Mis responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales* del informe.

Soy independiente de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, que son aplicables a la auditoría de las cuentas anuales en España según lo exigido por la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, no he prestado servicios distintos a los de la auditoría de cuentas ni han concurrido situaciones o circunstancias que, de acuerdo con lo establecido en la citada normativa reguladora, hayan afectado a la necesaria independencia de modo que se haya visto comprometida.

Considero que la evidencia de auditoría que he obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para mi opinión con salvedades.

Aspectos más relevantes de la auditoría

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según mi juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados en el contexto de la auditoría de las cuentas anuales en su conjunto, y en la formación de mi opinión sobre éstos, y no expreso una opinión por separado sobre estos riesgos.

Excepto por la cuestión descrita en la sección Fundamentos de la opinión con salvedades he determinado que no existen riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deban comunicar en el informe.

Responsabilidad del administrador en relación con las cuentas anuales

El administrador único es responsable de formular las cuentas anuales adjuntas, de forma que expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la Sociedad, de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad en España, y del control interno que considere necesario para permitir la preparación de cuentas anuales libres de incorrección material, debida a fraude o error.

En la preparación de las cuentas anuales, el administrador único es responsable de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si el administrador único tiene intención de liquidar la sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales

Mis objetivos son obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene mi opinión.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en las cuentas anuales.

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la auditoría de cuentas en España, aplico mi juicio profesional y mantengo una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identifico y valoro los riesgos de incorrección material en las cuentas anuales, debida a fraude o error, diseño y aplico procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtengo evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para mi opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o la elusión del control interno.
- Obtengo conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.
- Evalúo si las políticas contables aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por el administrador único.

- Concluyo sobre si es adecuada la utilización, por el administrador único del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándome en la evidencia de auditoría obtenida, concluyo sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluyo que existe una incertidumbre material, se requiere que llame la atención en mi informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en las cuentas anuales o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que exprese una opinión modificada. Mis conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de mi informe de auditoría. Sin embargo, los hechos o condiciones futuros pueden ser la causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evalúo la presentación global, la estructura y el contenido de las cuentas anuales, incluida la información revelada, y si las cuentas anuales representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran expresar la imagen fiel.

Me comunico con el administrador de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identifiqué en el transcurso de la auditoría.

Entre los riesgos significativos que han sido objeto de comunicación al administrador de la entidad, determino los que han sido de la mayor significatividad en la auditoría de las cuentas anuales del periodo actual y que son, en consecuencia, los riesgos considerados más significativos.

Describo esos riesgos en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente la cuestión.

**IRENE CAMPOS
PÉREZ**
Auditor BOAC
n° 15944

Irene Campos Pérez
(Inscrita en el Registro Oficial de Auditores
con el N° 15944)

San Sebastián, a 25 de mayo de 2020

5.5.2. Carta de recomendaciones

San Sebastián, a 15 de junio de 2020

A la Junta General de “Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.”:

Como parte de la auditoría de las cuentas anuales de **Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.** correspondiente al ejercicio 2019, he realizado un estudio y evaluación del sistema de control interno con el propósito de determinar la naturaleza, momento de realización y amplitud de los procedimientos de auditoría. Debido a que el estudio y evaluación citados del sistema de control interno fueron realizados únicamente con la finalidad indicada, no han pretendido identificar necesariamente todas las debilidades que puedan existir y, por tanto, no expreso una opinión sobre el sistema de control interno. Sin embargo, durante el trabajo se han identificado sugerencias de carácter operativo, que podrían ser consideradas por la Dirección de **Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.** que se incluyen en el Anexo (A).

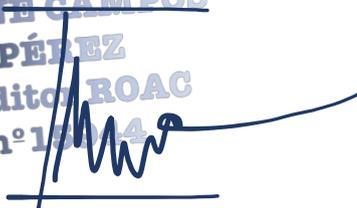
Los aspectos descritos anteriormente fueron considerados al determinar la naturaleza, momento de realización y amplitud de los procedimientos de auditoría aplicados en la auditoría de cuentas anuales de la Entidad para el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 2019 por consiguiente, el contenido de esta comunicación no modifica el Informe de Auditoría de fecha 25 de mayo de 2020.

La implantación y mantenimiento de un sistema adecuado de control interno y el desarrollo de mejoras del sistema son responsabilidades exclusivas de **Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.**

Esta comunicación se realiza para el conocimiento y uso de la Entidad y, por consiguiente no debe utilizarse para ninguna otra finalidad.

Muy atentamente,

IRENE CAMPOS
PÉREZ
Auditor ROAC
nº 1444



Irene Campos Pérez

Anexo (A): Relación de las debilidades significativas detectadas en el sistema de control interno de la entidad

En este anexo he descrito los errores más graves que he identificado en el control interno durante la realización de la auditoría de cuentas del ejercicio 2019. Incluyo, independientemente de la falta de obligación por mi parte de acuerdo a las normas, soluciones a dichas debilidades para que sirvan de guía o de aplicación por parte de la Junta y así poder eliminar los riesgos que ellas generan.

Igualmente, la normativa deja a criterio personal la comunicación sobre las debilidades que a pesar de estar presentes no suponen riesgos relevantes. Como valor añadido he incorporado éstas con las recomendaciones y la forma de subsanarlas.

• DEBILIDADES/ERRORES SIGNIFICATIVOS

Las debilidades detectadas durante el estudio de clientes y existencias son muy significativas dado que han desembocado en la desaparición/robo de un gran número de existencias de productos terminados del almacén.

-
- **Debilidad (1.a):** El inventario permanente de recién implementación en el ejercicio 2019, no recibe la supervisión que necesita.
 - **Debilidad (1.b):** No es requerida la autorización expresa de un responsable o jefe de departamento para proceder a la retirada de las existencias, ya sean materias primas, productos en curso o productos terminados. Todo el personal puede acceder al almacén, al ordenador que se encuentra en el mismo y, por ende, a las fichas de inventario.
 - **Recomendación (1):** La implantación de un sistema de inventario permanente frente al inventario esporádico que se realizaba en años anteriores es un primer paso hacia un mejor control de las existencias. No obstante, no significa que no deba ser objeto de revisión ni supervisión. Para impedir los movimientos fraudulentos que se han traducido en el robo o desaparición de existencias sería recomendable establecer un sistema formalizado en el que se recojan todos los detalles que involucran cada retirada/salida de almacén de las materias primas y los productos. Los aspectos que se deberían especificar como mínimo serían:
 - Quién tiene autorización para realizar la retirada de las existencias.
 - En qué clase de existencias tiene autorización.
 - Quién ha procedido en cada una de las salidas a la retirada de las existencias.
 - Quién ha autorizado dicha salida.

En cuanto al proceso, consistiría, en primer lugar, en confeccionar un documento/ficha modelo en la que se deje constancia de los datos obligatorios a rellenar para solicitar la salida de existencias:

- Fecha.
- Documento origen de retirada (hoja de pedido, hoja de fabricación, etc.).
- Clase de producto.
- Número de unidades (especificar unidad de medida).
- Nombre y firma del solicitante.
- Nombre y firma del receptor.

Se recomienda que se realice en formato electrónico y que sea firmada por ambas partes digitalmente para agilizar y evitar la confusión de papeles que podría conllevar en físico. De esta forma, todo queda informatizado y la realización del apunte en el inventario permanente se automatiza.

-
- **Debilidad (2)**: Las instalaciones del almacén no están debidamente vigiladas.
 - **Recomendación (2)**: La instalación de cámaras de seguridad reduciría el riesgo de pérdidas físicas de existencias. A pesar de desconocer quién ha desaparecido los productos terminados o cuál ha sido el modus operandi, es evidente que la sustracción se ha llevado a cabo dentro del almacén, ya sea durante el embalaje o cualquier otro momento. Por ello, la cámara de seguridad reduciría considerablemente la propensión al robo por parte del sustractor y a lo mejor identificaría al mismo, con la posibilidad de delatar a los cómplices, para así poder llevar a cabo el despido pertinente.
-
- **Debilidad (3)**: Inexistencia de revisiones/controles debido a que recaen sobre la Dirección y la responsabilidad por la estructura jerárquica recae únicamente sobre ella, lo que hace imposible atender a todos. No hay una segregación de funciones suficiente como para evitar las irregularidades que se han detectado.
 - **Recomendación (3)**: Si toda la responsabilidad de comprobaciones finales reside en la Dirección de la sociedad, es muy común que se pierdan o se manipulen datos por el camino que ésta no va a ser capaz de detectar. El principio de segregación/separación de funciones ayuda a que la información final que se recibe en la Dirección ya haya sido filtrada y esté, en lo posible, depurada de incorrecciones. Igualmente, a nivel departamental si se reparten las funciones para que no recaigan sobre una única persona un alto número de responsabilidades, el control ejercido sobre los procesos será mayor. Junto a la Recomendación (1), se recomienda principalmente acotar las funciones de contabilizar y de disposición de los productos finales solicitando autorizaciones de los responsables de departamento.
-
- **Debilidad (4)**: No se comunican adecuadamente las anulaciones, devoluciones y los respectivos abonos emitidos al departamento de administración y concretamente al área de contabilidad. Consecuentemente, tampoco se anotan dichos movimientos en las fichas de almacén.

Aunque en los errores identificados las existencias sí se encontraban físicamente en la empresa, no se puede omitir la probabilidad de que se utilice este método para sustraer la mercancía devuelta o registrada como salida que no se ha corregido.

➤ **Recomendación (4):** Debe establecerse un canal de comunicación eficaz entre los departamentos Comercial, Producción y Administración. En concreto entre las áreas involucradas, Almacén, Ventas y Contabilidad. Se recomienda la redacción y envío de un breve memorándum, donde se describan las ventas, las salidas registradas y los cobros recibidos, las devoluciones, anulaciones y abonos, con una periodicidad quincenal. En él deberían recogerse los siguientes aspectos:

- Fecha del pedido.
- Descripción del pedido (producto, unidades, etc.)
- Estado del pedido (cumplido o pendiente)
- Fecha de salida de almacén.
- Unidades y precio coste de las salidas.
- Fecha de factura emitida.
- Unidades y precio de venta.
- Fecha del registro contable de la venta.
- Fecha del abono/devolución/anulación.
- Unidades y precio de venta y coste del abono.
- Fecha del registro contable del abono.
- Estado del cobro (cobrado o pendiente).
- Fecha registro contable del cobro.
- Firma del contable.
- Firma del técnico de almacén.
- Firma del comercial de ventas.
- Firmas de los responsables de los tres departamentos.

En formato electrónico y firmas digitales. Con este documento cualquier diferencia entre registros, salidas y abonos será fácil de identificar y corregir, así como obstaculizaría el registro de ventas ficticias.

➤ **Debilidad (5):** Los registros contables referenciados a clientes no están supervisados ni se realizan comprobaciones ocasionales con los mismos.

➤ **Recomendación (5):** Para eliminar el patrón de irregularidades con cargo a clientes se recomienda llevar a cabo conciliaciones esporádicas con una muestra rotatoria de los clientes con los que se estén realizando operaciones en el ejercicio. De este modo, el establecimiento de un procedimiento que recoge datos de terceros supone una característica de control que desalienta el fraude.

- **DEBILIDADES/ERRORES NO SIGNIFICATIVOS**

Las debilidades que se consideran no significativas son escasas puesto que a mi juicio profesional todas las anteriores las considero de importancia relevante y deben ser solventadas cuanto antes.

➤ **Debilidad (6):** El personal del departamento de producción tiene una tarjeta identificadora para acceder a las instalaciones y al almacén. Durante el inventario físico llevado a cabo se observó la falta de presentación de la misma, alegando olvidos y mal funcionamiento de la máquina registradora, y la permisividad con la que se cubrían entre ellos mismos.

➤ **Recomendación (6):** Con motivo de la desaparición de existencias conviene endurecer el acceso al almacén y por tanto la obligación de portar la mencionada tarjeta. Revisar y en su caso cambiar el aparato de chequeo para evitar excusas, impedimentos y para conseguir un registro fiable del personal que ha accedido al almacén.

➤ **Debilidad (7):** Durante la comunicación mantenida con el personal de contacto que se había predispuesto, Director General, Administrador y del departamento de administración se ha solicitado en ocasiones que se extendiera la llamada o se proporcionase la dirección de correo electrónico a otros trabajadores de áreas diferentes y ha resultado un procedimiento enrevesado, puesto que no hay dispuesta una relación de datos de contactos interno.

➤ **Recomendación (7):** Se recomienda confeccionar y mantener actualizada la relación de nombres, puestos, extensiones departamentales y correos de todos los que componen la empresa. Disponer de los datos de contacto para cualquier incongruencia detectada, para consultar dudas y demás aspectos propios de una organización, puede suponer una prevención de errores.

Como conclusión, para un mejor control de la empresa, sería conveniente elaborar un manual de guías de procedimientos generales y específicas de todos los departamentos, ya que es una forma eficaz y eficiente de delimitar las acciones que se pueden realizar por cada empleado.

Particularmente, en las existencias, debido a que resulta ser la partida con mayores riesgos que he identificado, recomendaría un control de costes estándares y costes reales, especialmente en los productos fabricados, por las divergencias observadas en éstos últimos en las entradas desde fabricación. Además, un estudio de las mermas aportaría una mejor visión de las razones de su surgimiento y un mejor control de aprovisionamientos.

CONCLUSIONES

En este último apartado he recogido las conclusiones principales a las que he llegado durante la elaboración de este Trabajo Fin de Grado. Incluyo no solo las relativas a la propia cuestión elegida y el desarrollo de la misma, sino también aquellas de carácter personal que he considerado oportunas mencionar.

A lo largo del trabajo se ha ido demostrando la importancia que posee la actividad de auditoría de cuentas a nivel externo e interno. Asimismo, se reconoce el impacto en la economía de la figura del auditor como sinónimo de seguridad y transparencia de la información como ya hacía referencia al inicio del capítulo primero.

Al contrario de lo que puede parecer desde la óptica del mundo de los negocios y la contabilidad, no es un concepto cuyo significado se comprenda correctamente por los demás, como lo he comprobado a través de la pequeña encuesta que realicé en los comienzos y que me infundió una mayor motivación de realizar este trabajo para poder explicar y dar a conocer esta profesión.

La auditoría de cuentas conlleva la consideración de aspectos muy variados de las empresas, desde económicos o jurídicos hasta fiscales, entre otros. Un auditor es un experto. Una muestra del ámbito jurídico es la circularización de abogados que se realiza como parte de la auditoría y que se ha estudiado en el caso práctico.

Queda patente que el trabajo del auditor está muy normalizado. Es cierto que un componente importante es su juicio profesional pero éste siempre está marcado por las NIA y el resto de normativa nacional. La libertad de la que puede disponer el auditor es en cuanto a la forma de realizar las pruebas, siempre que cumplan con los requisitos establecidos, el número de ellas, la documentación a solicitar a la empresa, la redacción de su propia documentación interna y como se ha visto, la redacción de la carta de recomendaciones.

La herramienta que ha supuesto un cambio en la forma de trabajar del auditor es el software de auditoría. Se traduce en la organización efectiva y agilidad de todos los papeles de trabajo que se deben elaborar y conservar, lo cual a su vez implica una mejora global de su trabajo.

La base de la auditoría son las CCAA de una empresa. Éstas contienen los detalles, los importes y la información fundamental de la que se parte. Por ello, analizarlas es primordial ya que provoca una deducción de la situación en la que se encuentra la sociedad. Además, dependiendo de los resultados obtenidos en el análisis económico-financiero resulta más fácil identificar si hay áreas de riesgo material.

En relación con el comportamiento fraudulento que se ha detectado en la entidad objeto de estudio, es una cuestión que desafortunadamente se oye en numerosas ocasiones en la realidad. Queda patente que la conducta identificada está orientada a la sustracción de los productos a la venta, aprovechando la coyuntura de los pedidos realizados por clientes grandes y sus respectivas salidas físicas de almacén. Además, se han contabilizado ventas ficticias con cargo a dicho tipo de clientes.

No resulta lo más habitual que este tipo de transacciones irregulares se cometan con clientes cuyo volumen de operaciones es sustancial para la empresa. Cabe subrayar que ante una auditoría, los primeros en ser circularizados suelen ser éstos. No obstante, ante la falta de un sistema de control interno formalizado y la no obligación de someter a auditoría las cuentas, he querido plasmar las posibilidades, entre muchas otras, que estos aspectos conceden de maniobrar de manera fraudulenta con un ancho margen de libertad, ya que no hay un método eficaz de detección.

Las empresas familiares, donde se confía y no se formalizan procedimientos, como la entidad revisada, son fuente de este tipo de fraudes con mayor ocurrencia de la esperada. Por ello, considero que la posibilidad de realizar auditorías voluntarias es una gran oportunidad para evitar este tipo de situaciones o para detectarlas a tiempo. Incluso, consideraría la rebaja de los límites estipulados por la ley para la obligación de auditarse, puesto que como ya se mencionaba en el capítulo primero, el mercado español se caracteriza por PYMES y microempresas, que a pesar de no alcanzar las cifras marcadas tienen volúmenes considerables.

Hay que recordar que el objetivo del auditor no es otro que el de alcanzar una opinión sobre si las CCAA reflejan la imagen fiel de la empresa, y no la indagación de fraudes. Sin embargo, es un aspecto inherente en ocasiones que se reduce a la identificación, comunicación y, en la medida de lo posible, a la corrección de los mismos en la sociedad en la que se han cometido.

Como posibles cuestiones pendientes que podrían ser objeto de profundización posterior, señalo las siguientes:

- El estudio complementario de la circularización de clientes, en cuanto a la ampliación de la muestra y las pruebas de auditorías pertinentes.
- El estudio complementario de las existencias inventariadas, igualmente respecto a la ampliación de la muestra y las pruebas necesarias.
- La realización de una circularización de entidades bancarias para contrastar los datos de las cuentas corrientes en las que se reciben los cobros con los registros contables de clientes y bancos en los que se han detectado incorrecciones.
- Otra circularización, en este caso de proveedores, para realizar las comprobaciones necesarias en almacén respecto a las materias primas, de igual modo que se ha hecho con clientes.

A nivel de auditora, entre los trabajos que podría considerar oportunos de llevar a cabo ante la situación en la que se encuentra la empresa, y fuera de lo que concierne al proceso de auditoría, diferencio entre aquellos de ámbito general y los más específicos referenciados a la partida de existencias, la cual contiene los mayores riesgos, como se ha visto. Señalo los siguientes:

- **Ámbito General:**
 - La elaboración de un manual de guías de procedimientos generales y específicas de todos los departamentos y áreas que componen la empresa, con especial atención al área contable y a los departamentos de producción y comercial.

- **Ámbito Específico:**
 - Un estudio de costes estándares y reales de los productos fabricados, dado que se ha observado en las fichas de inventario que los precios de coste unitarios aumentan ligeramente con cada entrada de fabricación.
 - Un estudio de las mermas. Se han identificado mermas en ambas clases de existencias analizadas. Se trataría de analizar si son mermas que se pueden evitar, si surgen como consecuencia de la forma de almacenaje, del proceso de fabricación, etc. Asimismo, estimar mermas previstas para poder comparar con la realidad. Se conseguiría un mejor control de las existencias, una mejor visión de las razones de las mismas y una mejor previsión de aprovisionamientos que desencadenaría a su vez en una mejora de la producción.

A nivel personal, como mencionaba en la introducción, considero que he hecho uso de las enseñanzas adquiridas durante la carrera cursada. Ha sido grato darme cuenta de que podía interconectar ideas, conceptos, de diversas materias y materializarlas en el trabajo de forma coherente.

Igualmente, ambos períodos de prácticas en los que he participado han supuesto unos conocimientos añadidos sin los que no hubiese podido confeccionar de manera tan detallada la parte empírica desarrollada.

Ha sido un proceso largo, no solo por el tema y sus implicaciones, ante las que he mantenido la ilusión inicial, sino por el acontecimiento que se recordará en la historia que ha tenido lugar durante la elaboración, como ha sido y sigue siendo hasta el momento, la pandemia del Coronavirus. Por ella, he tenido que enfrentarme a limitaciones no previstas a las que he dado respuesta de una forma u otra, las cuales consecuentemente, han alargado la duración de la elaboración del trabajo.

BIBLIOGRAFÍA

- NORMATIVA
 - Formato papel
 - Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.
 - REAL DECRETO 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad. Boletín Oficial del Estado 278, de 20 de noviembre de 2007.
 - Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio.
 - Formato digital
 - Decreto Foral 102/1992, de 29 de diciembre, por el que se adapta la normativa fiscal del Territorio Histórico de Gipuzkoa a la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Recuperado 8 de abril de 2020 de <https://www.gipuzkoa.eus/documents/2456431/2851563/DF+102-1992+%282012-+5+sin+adaptar%29.pdf/9d6c5a45-a377-7346-6b86-c68e8f02aad6>
 - Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2006 relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y se deroga la Directiva 84/253/CEE del Consejo. Recuperado 7 de abril de 2020 de <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0043&from=ES>
 - Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 26 de junio de 2013 sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas. Recuperado 4 de abril de 2020 de <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034&from=ES>
 - Norma Foral 2/2014, de 17 de enero del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa. Recuperado 8 de abril de 2020 de <https://www.gipuzkoa.eus/documents/2456431/2840629/NF+2-2014+%28+2020-1%29.pdf/662d5ab7-7470-c0a8-286a-145be7edba71>

- Normas Internacionales de Auditoría, adaptadas a la legislación española. Recuperado 4 de abril de 2020 de <http://www.icac.minhafp.es/Normativa/Auditoria/Auditoria.aspx>
- Octava Directiva 84/253/CEE del Consejo, de 10 de abril de 1984, basada en la letra g) del apartado 3 del artículo 54 del Tratado CEE, relativa a la autorización de las personas encargadas del control legal de documentos contables. Recuperado 4 de abril de 2020 de <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:31984L0253&from=ES>
- Proyecto de Real Decreto por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas. Recuperado 7 de abril de 2020 de <http://www.icac.minhafp.es/documentos/BRAC20180926.pdf>
- Real Decreto de 22 de agosto de 1885, por el que se publica el Código de Comercio. Gaceta de Madrid 289, de 16 de octubre de 1885. Recuperado 8 de abril de 2020 de <https://www.boe.es/buscar/pdf/1885/BOE-A-1885-6627-consolidado.pdf>
- Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas. Boletín Oficial del Estado 279, de 21 de noviembre de 2007. Recuperado 15 de abril de 2020 de <https://www.boe.es/buscar/pdf/2007/BOE-A-2007-19966-consolidado.pdf>
- Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital. Boletín Oficial del Estado 161, de 3 de julio de 2010. Recuperado 8 de abril de 2020 de <https://www.boe.es/buscar/pdf/2010/BOE-A-2010-10544-consolidado.pdf>
- Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19. Boletín Oficial del Estado 73, de 18 de marzo de 2020, 25853 a 25898. Recuperado 19 de abril de 2020 de <https://www.boe.es/boe/dias/2020/03/18/pdfs/BOE-A-2020-3824.pdf>
- PÁGINAS WEB
 - Agencia Tributaria. (s. f.). 4.3 Tipo de gravamen y cuota íntegra. Recuperado 16 de abril de 2020, de https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/Ayuda/Manuales_Folleto y Videos/Manuales practicos/ Ayuda Folleto Actividades economicas/4 Impuesto sobre Sociedades/4 3 Tipo de gravamen y cuota integra/4 3 Tipo de gravamen y cuota integra.html

- Audinfor. (2008). Manual Gesia 2008. Recuperado 10 de agosto de 2020, de <http://www.audinfor.com/ManualesOnline/Gesia/default.htm>
- EALDE. (2016, julio 5). Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS). Recuperado 30 de marzo de 2020 de <https://www.ealde.es/las-normas-internacionales-de-auditoria-nias/>
- Eustat. (2019, 18 diciembre). Establecimientos en la C.A. de Euskadi por territorio histórico y comarca y CNAE-2009. Recuperado 19 de mayo de 2020, de https://www.eustat.eus/bankupx/pxweb/es/spanish/-/PX_3452_est03b.px/?rxid=1f73b098-2a53-4fb0-9bd9-3017434b07ae
- Eurostat. (2019). Real GDP growth rate - volume. Recuperado 26 de abril de 2020, de <https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/tec00115/default/table?lang=en>
- Eustat. (2019, diciembre 18). Establecimientos en la C.A. de Euskadi por municipio y CNAE-2009. Recuperado 19 de mayo de 2020, de https://www.eustat.eus/bankupx/pxweb/es/spanish/-/PX_3452_est04b.px/?rxid=2ac30048-4154-450f-9502-f32e616d210a
- Eustat. (2019). Alumnado matriculado en las universidades de la C.A. de Euskadi por titularidad del centro y rama de estudios, según el nivel de estudios y sexo. 2018/19. Recuperado 13 de mayo de 2020 de [https://www.eustat.eus/elementos/ele0003200/Alumnado matriculado en la s universidades de la CA de Euskadi por titularidad del centro y rama d e estudios segun el nivel de estudios y sexo 201718/tbl0003204 c.html](https://www.eustat.eus/elementos/ele0003200/Alumnado%20matriculado%20en%20las%20universidades%20de%20la%20CA%20de%20Euskadi%20por%20titularidad%20del%20centro%20y%20rama%20de%20estudios%20segun%20el%20nivel%20de%20estudios%20y%20sexo%20201718/tbl0003204.c.html)
- Eustat. (2020). Producto interior bruto de la C.A. de Euskadi por territorio histórico, según trimestres. Índice de volumen encadenado (tasas de variación interanual). I/2020. Recuperado 26 de abril de 2020 de [https://www.eustat.eus/elementos/ele0003200/Producto interior bruto de l a CA de Euskadi por territorio historico segun trimestres Indice de volum en encadenado tasas de variacion interanual/tbl0003225 c.html](https://www.eustat.eus/elementos/ele0003200/Producto%20interior%20bruto%20de%20la%20CA%20de%20Euskadi%20por%20territorio%20historico%20segun%20trimestres%20Indice%20de%20volum en%20encadenado%20tasas%20de%20variacion%20interanual/tbl0003225.c.html)
- Eustat. (2020). Tasas de actividad, ocupación y paro de la población de 16 y más años de la C.A. de Euskadi por territorio histórico, sexo y trimestre (%). Recuperado 18 de mayo de 2020 de https://www.eustat.eus/bankupx/pxweb/es/spanish/-/PX_2307_tab01.px/?rxid=db28834c-8039-4d1b-aab6-63a59ebc27c8

- Eustat. (2020). Índice general de producción industrial de la C.A. de Euskadi por territorio histórico, índice y año (Base 2015 CNAE-09). Recuperado 15 de mayo de 2020 de https://www.eustat.eus/bankupx/pxweb/es/spanish/-/PX_2268_ipi2_01b.px/table/tableViewLayout1/?rxid=16d273c2-c4f5-4ca9-a581-2bf7409ee802
- Eustat. (2020). Índice de producción industrial de la C.A. de Euskadi por territorio histórico, sector (A21), índice y año (Base 2015 CNAE-09). Recuperado 15 de mayo de 2020 de https://www.eustat.eus/bankupx/pxweb/es/spanish/-/PX_2268_ipi2_03b.px/table/tableViewLayout1/?rxid=6480bef5-1a50-4b53-a53f-581259959169
- Eustat. (2020). Índice de producción industrial de la C.A. de Euskadi por sector (A38), índice y año (Base 2015 CNAE-09). Recuperado 15 de mayo de 2020, de https://www.eustat.eus/bankupx/pxweb/es/spanish/-/PX_2268_ipi2_31b.px/table/tableViewLayout1/?rxid=8d356386-1e68-49f5-8cc5-4df8fb5cac7c
- Eustat. (2020, enero 21). Comercio exterior de la C.A. de Euskadi por flujo, territorio histórico, área, rama de actividad A86, unidad y año. Recuperado 19 de mayo de 2020 de https://www.eustat.eus/bankupx/pxweb/es/spanish/-/PX_4111_ar19.px/table/tableViewLayout1/?rxid=65bb26f1-d412-4bcc-932d-1154b7d17a34
- Eustat. (2020, enero 21). Comercio exterior de la C.A. de Euskadi por flujo, territorio histórico, país, rama de actividad A86, unidad y trimestre. Recuperado 19 de mayo de 2020, de https://www.eustat.eus/bankupx/pxweb/es/spanish/-/PX_4111_pa19t.px/table/tableViewLayout1/?rxid=3623902c-26fb-48c2-9dbe-91dcd22dd72c
- Eustat. (2020, enero 21). Comercio exterior de la C.A. de Euskadi por flujo, territorio histórico, área, grupo CNAE-09, unidad y año. Recuperado 19 de mayo de 2020 de https://www.eustat.eus/bankupx/pxweb/es/spanish/-/PX_4111_ar17.px/table/tableViewLayout1/?rxid=fb87e92a-9856-4047-af87-f3356032663b
- Eustat. (2020, enero 21). Comercio exterior de la C.A. de Euskadi por flujo, territorio histórico, área, grupo CNAE-09, unidad y trimestre. Recuperado 19 de mayo de 2020 de https://www.eustat.eus/bankupx/pxweb/es/spanish/-/PX_4111_ar17t.px/table/tableViewLayout1/?rxid=f45c836e-cc59-46ba-b54c-7f98b33b0149
- Eustat. (2020, mayo 14). Contenido tecnológico de la industria de la C.A. de Euskadi por territorio histórico y nivel tecnológico (miles de euros). Recuperado 18 de mayo de 2020 de https://www.eustat.eus/bankupx/pxweb/es/spanish/-/PX_2269_ind05c40_05.px/table/tableViewLayout1/?rxid=72cc0175-cddf-43f0-bf42-5e35ecb6c8a9

- Eustat. (2020, mayo 14). Contenido Tecnológico de la Industria en la C.A. de Euskadi por sectores y concepto cnae09 (miles €). 2018. Recuperado 18 de mayo de 2020 de [https://www.eustat.eus/elementos/ele0002600/Contenido Tecnologico de la Industria en la CA de Euskadi por sectores y concepto cnae09 miles /tbI0002639 c.html](https://www.eustat.eus/elementos/ele0002600/Contenido_Tecnologico_de_la_Industria_en_la_CA_de_Euskadi_por_sectores_y_concepto_cnae09_miles_/tbI0002639_c.html)
- Fundación Novia Salcedo. (2019, 8 febrero). Las empresas vascas exigen profesionales cualificados. Recuperado 10 de mayo de 2020 de <https://www.noviasalcedo.es/las-empresas-vascas-exigen-profesionales-cualificados/>
- GESIA. (s. f.). Gestión integral de la auditoría. Recuperado 10 de agosto de 2020 de <https://gesia.es/productos/software-de-auditoria-gesia/>
- Gobierno Vasco. (2020, 13 febrero). Tablas estadísticas. Estadística de Residuos Peligrosos de la C.A. del País Vasco. 2017 - Departamento de Medio Ambiente, Planificación Territorial y Vivienda - Gobierno Vasco. Recuperado 15 de mayo de 2020 de https://www.euskadi.eus/web01-s2ing/es/contenidos/estadistica/090209_amb_res_peligrosos_2017/es_def/index.shtml
- Iberaval. (2019, 20 marzo). Conversor. Recuperado 4 de mayo de 2020 de <https://www.iberaval.es/conversor/>
- INE. (2020). Empresas por CCAA, actividad principal (grupos CNAE 2009) y estrato de asalariados. Recuperado 19 de mayo de 2020 de <https://www.ine.es/jaxiT3/Datos.htm?t=298#!tabs-tabla>
- Ogasuna. (s. f.). Tipos de gravamen 2018. Recuperado 8 de abril de 2020 de <https://www.gipuzkoa.eus/es/web/ogasuna/impuestos/sociedades/tipos-gravamen/tipos-gravamen-2018>
- Unión Europea. (s.f.). Aduanas. Recuperado 4 de mayo de 2020 de https://europa.eu/european-union/topics/customs_es
- Unión Europea. (s.f.). Environment. Recuperado 10 de mayo de 2020 de https://europa.eu/european-union/topics/environment_es
- Wolters Kluwer. (s. f.). Mercados secundarios oficiales de valores. Recuperado 7 de abril de 2020 de https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAEAMtMSbF1jTAAAUNji0sDtbLUouLM_DxblwMDCwNzAwuQQGZapUt-ckhIQaptWmJOcSoABXINMTUAAAA=WKE#I429

- INFORMES

- Accountancy Europe. (2019). *Audit Exemption Thresholds in Europe*. Recuperado 7 de abril de 2020 de https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/181114_Audit-exemption-thresholds-in-Europe_2019_survey-update-version.pdf
- ADEGI. (2018). *Informe de Necesidades de Empleo y Perfiles Profesionales 2018*. Recuperado 4 de mayo de 2020 de <https://www.adegi.es/adegi/informe-necesidades-empleo-perfiles-profesionales-2018-201804/>
- CIS. (2017). *Barómetro de Octubre 2017*. Recuperado 4 de mayo de 2020 de http://www.cis.es/cis/export/sites/default/-Archivos/Marginales/3180_3199/3191/es3191mar.pdf
- CIS. (2018). *Barómetro de Octubre 2018*. Recuperado 4 de mayo de 2020 de http://www.cis.es/cis/export/sites/default/-Archivos/Marginales/3220_3239/3226/es3226mar.pdf
- CIS. (2019). *Barómetro de Diciembre 2019. Postelectoral Elecciones Generales 2019*. Recuperado 4 de mayo de 2020 de http://www.cis.es/cis/export/sites/default/-Archivos/Marginales/3260_3279/3269/es3269mar.pdf
- Comisión Europea. (2019). *Regional Innovation Scoreboard 2019*. Recuperado 15 de mayo de 2020 de <https://ec.europa.eu/growth/sites/growth/files/ris2019.pdf>
- Confebask. (2018). *Necesidades de empleo y cualificaciones de las empresas vascas para 2018*. Recuperado 4 de mayo de 2020 de <http://www.confebask.es/sites/default/files/noticias/2018-04/Encuesta-Empleo-y-Cualificaciones-2018.pdf>
- Eustat. (2020, febrero). *Panorama de la Industria Vasca 2020*. Recuperado de [https://es.eustat.eus/elementos/ele0017100/Panorama de la Industria Vasca/inf0017177_c.pdf](https://es.eustat.eus/elementos/ele0017100/Panorama_de_la_Industria_Vasca/inf0017177_c.pdf)
- Gobierno Vasco. (2017, diciembre). *Sociómetro Vasco 65 - Percepción social de la ciencia y la tecnología*. Recuperado 4 de mayo de 2020 de https://www.euskadi.eus/contenidos/documentacion/sociometro_vasco_65/es_def/adjuntos/17sv65.pdf
- Gobierno Vasco. (2018, diciembre). *Sociómetro Vasco 68 - Cultura democrática*. Recuperado 4 de mayo de 2020 de https://www.euskadi.eus/contenidos/documentacion/sociometro_vasco_68/es_def/adjuntos/18sv68.pdf

- Gobierno Vasco. (2019, noviembre). *Sociómetro Vasco 71 - Administración Pública Vasca*. Recuperado 4 de mayo de 2020 de https://www.euskadi.eus/contenidos/documentacion/sociometro_vasco_71/es_def/adjuntos/19sv71.pdf
- ICAC. (2019). *Situación de la Auditoría en España 2018*. Recuperado 4 de abril de 2020 de <http://www.icac.meh.es/Documentos/INFORMES/01.Situaci%C3%B3n%20de%20la%20Auditor%C3%ADa%20en%20Espa%C3%B1a/08.A%C3%B1o%202018.pdf>
- NOTAS DE PRENSA
 - Eustat. (2020, enero 23). *Los precios industriales de la C.A. de Euskadi subieron un 0,3% en el mes de diciembre de 2019 respecto al mes anterior* [Nota de prensa]. Recuperado 18 de mayo de 2020, de https://www.eustat.eus/elementos/ele0017100/Los_precios_industriales_de_la_CA/not0017117_c.html
 - INE. (2020, 31 marzo). *Contabilidad Nacional Trimestral de España: principales agregados Cuarto trimestre de 2019* [Nota de prensa]. Recuperado 26 de abril de 2020 de <https://www.ine.es/daco/daco42/daco4214/cntr0419.pdf>
 - PriceWaterhouseCoopers. (2019, 25 junio). *La escasez de talento hace perder a las empresas medianas de la Unión Europea más de 400.000 M€ de ingresos al año* [Nota de prensa]. Recuperado 13 de mayo de 2020, de <https://www.pwc.es/es/sala-prensa/notas-prensa/2019/escasez-talento-perdida-dinero-empresas-medianas.html>
- MATERIAL DOCENTE
 - Azkue Irigoyen, I. (2019). Material docente de la asignatura Auditoría de Cuentas. Facultad de Economía y Empresa. Sección de Gipuzkoa (UPV/EHU).
 - Izagirre Olaizola, J. (2018). Guía Docente de la asignatura Dirección Estratégica: Política de Empresa. Facultad de Economía y Empresa. Sección de Gipuzkoa (UPV/EHU).
 - Malles Fernández, E. (2019). Manual de Teoría de Control Interno. Facultad de Economía y Empresa. Sección de Gipuzkoa (UPV/EHU).
 - Martínez Balmaseda, M.A. (2019). Material Docente de la asignatura Derecho de la empresa. Facultad de Economía y Empresa. Sección de Gipuzkoa (UPV/EHU).

- Zubiaurre Artola, M.A. (2018). Material docente de la asignatura Análisis Contable. Facultad de Economía y Empresa. Sección de Gipuzkoa (UPV/EHU).
- Zubiaurre Gurruchaga, A. (2019). Material docente de la asignatura Marco Legal de la Contabilidad y la Auditoría. Facultad de Economía y Empresa. Sección de Gipuzkoa (UPV/EHU).
- OTRAS REFERENCIAS
 - Agem Consultores y Auditores, S.L. (2020). Documentación modelo.

ANEXOS

ANEXO I: CCAA de Componentes Electrónicos CAMPE, S.L.

Ilustración 23 - Balance a 31-12-19



BALANCE A 31-12-19

	2019	2018		2019	2018
ACTIVO			PATRIMONIO NETO Y PASIVO		
A) ACTIVO NO CORRIENTE	408.705,00	428.456,50	A) PATRIMONIO NETO	1.280.568,91	1.126.587,12
II. Inmovilizado material.	408.705,00	424.753,90	A-1) Fondos propios.	1.280.568,91	1.126.587,12
IV. Activo por impuesto diferido.	0,00	3.702,60	I. Capital.	30.000,00	30.000,00
			1. Capital escriturado.	30.000,00	30.000,00
B) ACTIVO CORRIENTE	1.317.457,29	1.182.539,54	III. Reservas.	850.311,23	604.035,34
I. Existencias.	126.644,43	137.999,67	VII. Resultado del ejercicio.	400.257,68	492.551,78
II. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar.	733.415,85	624.358,10	B) PASIVO NO CORRIENTE	201.966,25	253.525,94
1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios.	733.415,85	624.358,10	II. Deudas a largo plazo.	200.000,00	250.000,00
IV. Inversiones financieras a corto plazo	180,30	180,30	1. Deudas con entidades de crédito.	200.000,00	250.000,00
VI. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.	457.216,71	420.001,47	IV. Pasivo por impuesto diferido	1.966,25	3.525,94
TOTAL ACTIVO (A+B)	1.726.162,29	1.610.996,04	C) PASIVO CORRIENTE	243.627,13	230.882,98
			II. Deudas a corto plazo.	50.000,00	50.000,00
			1. Deudas con entidades de crédito.	50.000,00	50.000,00
			IV. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar.	193.627,13	180.882,98
			1. Proveedores.	29.256,34	20.279,40
			2. Otros acreedores.	164.370,79	160.603,58
			TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A+B+C)	1.726.162,29	1.610.996,04

Componentes Electrónicos CAMPE S.L. - Camino de Igarra s/n, Pol. Ind. Igarra, Edif. 14 - 200018 Donostia-San Sebastián - Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com

Fuente: Elaboración propia a partir de cuentas ficticias

Ilustración 24 - Cuenta de PyG a 31-12-19



CUENTA PyG A 31-12-19

	2019	2018
1. Importe neto de la cifra de negocios.	1.614.549,10	1.533.036,09
2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación	(14.552,29)	0,00
4. Aprovisionamientos.	(550.607,83)	(407.438,41)
6. Gastos de personal.	(421.115,08)	(362.872,33)
7. Otros gastos de explotación.	(111.982,46)	(109.679,86)
8. Amortización del inmovilizado.	(19.852,80)	(19.391,21)
A) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+4+6+7+8)	496.438,65	633.654,28
14. Gastos financieros.	(5.567,72)	(5.556,91)
16. Diferencias de cambio	9.451,17	3.379,28
B) RESULTADO FINANCIERO (14+16)	3.883,45	(2.177,63)
C) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A+B)	500.322,10	631.476,65
19. Impuestos sobre beneficios.	(100.064,42)	(138.924,86)
D) RESULTADO DEL EJERCICIO (C+19)	400.257,68	492.551,78

ANEXO II: Carta y Respuesta de circularización de abogados de “M&C Abogados”

Ilustración 25 - Carta de circularización a M&C Abogados

**M&C Abogados**

Avda. Libertad 20, 2º Dcha.
20004 San Sebastián

14 de enero de 2020

Muy Sres. nuestros

Nuestro auditor, Irene Campos Pérez está llevando a cabo la auditoría de nuestras cuentas anuales al 31 de diciembre de 2019 y por el ejercicio terminado en dicha fecha. Con este motivo, y de acuerdo con la información de la que disponemos, hemos elaborado en el Anexo I a esta carta una relación de los litigios y reclamaciones, tanto a favor como en contra de la Sociedad, sobre los que les hemos encargado la defensa de nuestros intereses, junto con nuestra estimación del riesgo derivado de los mismos, incluyendo también nuestra estimación de las consecuencias económicas cuando nos ha sido posible realizar la misma.

Por esta razón, les agradeceríamos facilitasen a nuestro auditor una descripción más detallada, si fuera necesario, de la situación actual de las reclamaciones o litigios, así como su conformidad sobre la razonabilidad de las estimaciones realizadas por nosotros y detalladas en el Anexo I, o en caso de discrepancia con las mismas, la evaluación, a su juicio, del riesgo derivado de aquellos asuntos de los que se desprenda una diferente estimación.

Adicionalmente, y en el caso de que la relación indicada en el Anexo I sea incompleta o incorrecta conforme a su documentación, les agradeceríamos la completasen incluyendo la siguiente información (tanto cuando la Sociedad sea parte demandada como cuando actúe como parte demandante):

1. Una breve descripción de cualquier otra reclamación, procedimiento, juicio o litigio, en proceso, o que haya sido sentenciado o resuelto durante el (período de auditoría), en los que la Sociedad les haya específicamente confiado la defensa de sus intereses, que individualmente implique daños u otro tipo de reclamaciones o que, de otro modo, pudiese afectar a la Sociedad, junto con una estimación por su parte de la obligación total que se podría derivar razonablemente por estos conceptos.
2. Una breve descripción de cualquier otro asunto de naturaleza pre-contenciosa no mencionado en el Anexo I (distinto de los juicios, procedimientos y reclamaciones indicados en el párrafo 1) respecto de los cuales estén prestando asesoramiento jurídico a nuestra Sociedad cuya reclamación potencial estimen, junto con una indicación de las cantidades que pudieran ser objeto de reclamación cuando hayan sido cuantificadas. La relación de asuntos precontenciosos que les solicitamos se refiere a aquellos asuntos en los que la



Sociedad esté involucrada por razón de demandas, sanciones o penalizaciones por incumplimiento (real o supuesto) de cualquier norma, contrato u obligación. A título de ejemplo, y sin querer limitar su respuesta, éstos son algunos posibles asuntos por considerar en la categoría de “asuntos pre-contenciosos” arriba mencionada:

- Si tienen conocimiento de cualquier demanda que no esté siendo contestada por la Sociedad, o ante la que haya admitido responsabilidad, en la que se haya advertido la existencia de posibles sanciones o responsabilidades.
- Si tienen conocimiento de que algún organismo regulador (por ejemplo, el Banco de España, la CNMV u otros) esté llevando a cabo una inspección o investigación en la que se haya advertido la existencia de posibles sanciones o responsabilidades.
- Si tienen conocimiento de que se haya iniciado una inspección por parte de las autoridades fiscales desde el 1 de enero de 2019 (fecha de inicio del ejercicio sometido a auditoría).

Su respuesta debe incluir tanto los asuntos que existían al 31 de diciembre de 2019 (fecha de cierre) como los surgidos durante el período comprendido entre dicha fecha y la fecha de su respuesta. Por favor, identifiquen específicamente la naturaleza y razones de cualquier limitación, si la hubiere, que pudieran tener en su respuesta. Igualmente les agradeceremos nos indiquen el importe de los honorarios profesionales devengados por ustedes al 31 de diciembre de 2019 y pendientes de cobro a la mencionada fecha.

En cuanto a las informaciones solicitadas a Uds., por medio de la presente se les libera expresamente de cualquier deber de secreto y confidencialidad en relación con su respuesta.

Les rogamos envíen su respuesta directamente a nuestro auditor:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIÁN

facilitándonos una copia de la misma.



La fecha prevista para la finalización del trabajo de nuestros auditores es aproximadamente en mayo de 2020, por lo que les agradeceríamos que la fecha de su respuesta fuese lo más cercana posible a la misma. Asimismo, les agradeceremos que nos comuniquen todos los hechos significativos que se produzcan entre las dos fechas anteriores.

Sin otro particular, le saludamos muy atentamente

Componentes Electrónicos CAMPE

Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45

Rebeca Etxezarreta
 Jefa del Dpto. de Administración



Anexo I

Relación de litigios, juicios, procedimientos y reclamaciones más significativos, así como asuntos pre-contenciosos, a favor o en contra de la Sociedad, cuya defensa ha sido encomendada a **M&C Abogados**

Descripción y datos identificativos (a) y (b)	Evaluación del riesgo (c)	Cuantía de la demanda (en euros)	Estimación de las posibles consecuencias económicas (en euros)	Comentarios justificativos de la estimación
Demanda por despido improcedente interpuesta contra "CAMPE" tras ejecutar un despido disciplinario	25%	10.132,65 €	4.938,96 €	Importe correspondiente al finiquito sin indemnización más las suspensiones de sueldo.

La Sociedad ha preparado la información incluida en el cuadro anterior teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

- (a)** *Se ha insertado una breve descripción de cada una de las reclamaciones o litigios*
- (b)** *Este resumen debería incluir tanto los procesos y reclamaciones a favor como en contra de la Sociedad.*
- (c)** *En la evaluación del riesgo se ha considerado si la reclamación o litigio contra la sociedad va a prosperar, atendiendo a la siguiente gradación:*
 - *Riesgo remoto (<15% de probabilidad)*
 - *Riesgo posible (entre el 15% y el 50% de probabilidad)*
 - *Riesgo probable (> 50% de probabilidad)*
- (d)** *Asimismo, se deberá evaluar la posibilidad de establecer probabilidades por tramos debidos a circunstancias distintas que afecten a un mismo hecho (por ejemplo, por diferenciación entre cuota y sanción en un acta de inspección fiscal).*

Ilustración 26 - Carta de respuesta de M&C Abogados

M&C Abogados

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 Donostia-San Sebastián

En San Sebastián a 29 de enero de 2020

Estimado auditor,

Con motivo de la solicitud por parte de la sociedad "**Componentes Electrónicos CAMPE SL**" de confirmación sobre los litigios, reclamaciones, juicios y/o procedimientos cuya defensa se nos ha encomendado durante el ejercicio 2019, nos ponemos en contacto con usted para comunicar la información de la que disponemos.

Adjuntamos un mayor detalle de la información proporcionada por la entidad para una mayor comprensión de la situación. Estando de acuerdo con la breve descripción recibida, discrepamos en la evaluación del riesgo y estimación realizada como mostraremos en las siguientes páginas que acompañan a esta carta.

En referencia a los honorarios pendientes de pago por parte de "**Componentes Electrónicos CAMPE**" a 31 de diciembre del 2019 el importe asciende a 1.870,50 €.

Sin otro particular reciba un cordial saludo,



MARCOS MARTÍNEZ
Abogado Laboralista

M&C Abogados

DEMANDA POR DESPIDO IMPROCEDENTE

Descripción y datos identificativos

El 20 de diciembre de 2019, el señor Bruno Peña interpuso una demanda en contra de "Componentes Electrónicos CAMPE" por despido improcedente

La Sociedad ejecutó un despido disciplinario contra el demandante el 13 de diciembre de 2019 debido a la acumulación de faltas graves que atentaban contra la integridad y funcionamiento de la empresa.

El demandante argumenta a su favor lo siguiente:

- Inexistencia de pruebas documentadas sobre las supuestas faltas cometidas por él.
- Suspensiones de empleo y sueldo injustificadas por cada supuesta falta cometida.
- Inexistencia de preaviso escrito sobre el despido.

El demandante solicita lo siguiente:

- Compensación por la improcedencia de su despido.
- Compensación por daños y perjuicios en contra de su persona.
- Retribución de las cantidades del sueldo sustraídas por las suspensiones.
- Devolución del puesto de trabajo en la empresa.

Las partes están barajando la posibilidad de celebrar un acto de conciliación, en aras de evitar acudir a juicio.

Evaluación del riesgo

Riesgo posible (50%), dado que la Sociedad no dispone de pruebas físicas, solo posee testimonios de otros trabajadores y no está dispuesta a ceder en todas las solicitudes realizadas por el demandante, el acto de conciliación puede no resultar en acuerdo.

Cuantía de la demanda (en euros)

El demandante ha expuesto los siguientes importes como componentes de su demanda:

- Finiquito + indemnización: **5.343,04 €**
- Suspensiones de sueldo: **1.289,61 €**
- Daños y perjuicios: **3.500 €**

Un total de **10.132,65 €**.

M&C Abogados

Estimación de las posibles consecuencias económicas (en euros)

Las consecuencias económicas máximas estimamos que serán, como mínimo, un 50% superior a la cantidad estimada por la Sociedad de 4.938,96 €.

Comentarios justificativos de la estimación

La Sociedad está dispuesta a ceder en la devolución de los importes correspondientes a las suspensiones de sueldo y al finiquito, pero no a la indemnización ni a los daños y perjuicios. La devolución del puesto es ante todo la principal negativa de la Sociedad. El margen de negociación es reducido.

Fuente: Elaboración propia

ANEXO III: Cartas y Respuestas de circularización de clientes

Ilustración 27 - Carta de circularización a Sumons, S.A.



14 de enero de 2020

Sumons, S.A.

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoría de nuestras cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, que está llevando a cabo nuestro auditor Irene Campos; solicitamos le indiquen su conformidad o, en su caso, discrepancias en relación a la siguiente información:

- El **saldo** de su cuenta al 31 de diciembre de 2019, que, según nuestros registros, asciende a **132.012,69** euros (IVA incluido) a nuestro favor. Se adjunta detalle de la composición de dicho saldo.
- El **total de la facturación** efectuada durante el ejercicio finalizado en dicha fecha, que según nuestros registros contables ascendió a **376.091,41** euros (IVA incluido).

Agradeceremos respondan utilizando esta misma carta utilizando los cuadros habilitados para ello adjuntos a continuación, indicando si se encuentra conforme o no conforme con la información arriba indicada. En el supuesto de que la información detallada no concuerde con sus registros, incluyan el detalle de acuerdo con los mismos así como cualquier información que pueda serles de utilidad para localizar las diferencias.

<p>Conforme con la información arriba indicada <i>Sello, firma y nombre</i></p>	<p>No conforme con la información arriba indicada. <i>Sello, firma y nombre</i></p> <p style="text-align: center; margin-top: 20px;"><i>Adjuntar detalle de su cuenta según sus registros</i></p>
---	---

Les rogamos envíen su respuesta con la mayor brevedad posible, directamente a nuestro auditor Irene Campos a la siguiente dirección de correo electrónico ireneauditor@icp.com (asunto: circularización CAMPE), o por correo postal a la siguiente dirección:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIAN

Agradeciendo de manera anticipada su colaboración, les saluda atentamente,



 Rebeca Etxezarreta
 Jefa de Administración

Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com



Ejercicio 2019	Fecha: 14-01-20 Hoja 1
Desde: 01-01-19	LIBRO MAYOR
Hasta: 31-12-19	

Cuenta: 43000001 Sumons S.A.

Fecha	Concepto	Debe	Haber	Saldo
01-01-19	Saldo inicial			132.051,74
08-01-19	S/Fra nº 18/000225	0,00	33.012,94	99.038,81
31-01-19	S/Fra nº 19/000012	79.295,84	0,00	178.334,64
08-02-19	S/Fra nº 18/000241	0,00	46.218,11	132.116,53
15-02-19	S/Fra nº 19/000014	16.106,31	0,00	148.222,84
07-03-19	S/Fra nº 19/000023	21.984,19	0,00	170.207,03
08-03-19	S/Fra nº 18/000251	0,00	52.820,70	117.386,34
26-04-19	S/Fra nº 19/000040	40.207,70	0,00	157.594,03
08-05-19	S/Fra nº 19/000043	45.594,86	0,00	203.188,89
30-05-19	S/Fra nº 19/000012	0,00	79.295,84	123.893,05
08-07-19	S/Fra nº 19/000061	40.889,83	0,00	164.782,88
15-07-19	S/Fra nº 19/000014	0,00	16.106,31	148.676,57
09-08-19	S/Fra nº 19/000023	0,00	21.984,19	126.692,38
09-09-19	S/Fra nº 19/000040	0,00	40.207,70	86.484,69
13-09-19	S/Fra nº 19/000095	44.234,33	0,00	130.719,02
01-10-19	S/Fra nº 19/000043	0,00	45.594,86	85.124,17
05-11-19	S/Fra nº 19/000118	53.487,45	0,00	138.611,61
05-12-19	S/Fra nº 19/000123	34.290,92	0,00	172.902,53
29-11-19	S/Fra nº 19/000061	0,00	40.889,83	132.012,69
TOTALES		376.091,41	376.130,46	132.012,69

Ilustración 28 - Respuesta de Sumons, S.A.



14 de enero de 2020

Sumons, S.A.

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoría de nuestras cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, que está llevando a cabo nuestro auditor Irene Campos; solicitamos le indiquen su conformidad o, en su caso, discrepancias en relación a la siguiente información:

- El **saldo** de su cuenta al 31 de diciembre de 2019, que, según nuestros registros, asciende a **132.012,69** euros (IVA incluido) a nuestro favor. Se adjunta detalle de la composición de dicho saldo.
- El **total de la facturación** efectuada durante el ejercicio finalizado en dicha fecha, que según nuestros registros contables ascendió a **376.091,41** euros (IVA incluido).

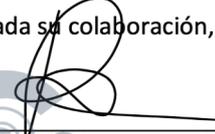
Agradeceremos respondan utilizando esta misma carta utilizando los cuadros habilitados para ello adjuntos a continuación, indicando si se encuentra conforme o no conforme con la información arriba indicada. En el supuesto de que la información detallada no concuerde con sus registros, incluyan el detalle de acuerdo con los mismos así como cualquier información que pueda serles de utilidad para localizar las diferencias.

<p>Conforme con la información arriba indicada <i>Sello, firma y nombre</i></p>  <p><i>Lucía Sánchez</i></p>	<p>No conforme con la información arriba indicada. <i>Sello, firma y nombre</i></p> <p><i>Adjuntar detalle de su cuenta según sus registros</i></p>
---	---

Les rogamos envíen su respuesta con la mayor brevedad posible, directamente a nuestro auditor Irene Campos a la siguiente dirección de correo electrónico ireneauditor@icp.com (asunto: **circularización CAMPE**), o por correo postal a la siguiente dirección:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIAN

Agradeciendo de manera anticipada su colaboración, les saluda atentamente,


Rebeca Etxezarreta
Jefa de Administración

Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
C.I.F. A-20020020
Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
20018 Donostia-San Sebastián
Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com

Ilustración 29 - Carta de circularización a Highmine, S.A.



14 de enero de 2020

Highmine, S.A.

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoría de nuestras cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, que está llevando a cabo nuestro auditor Irene Campos; solicitamos le indiquen su conformidad o, en su caso, discrepancias en relación a la siguiente información:

- El **saldo** de su cuenta al 31 de diciembre de 2019, que, según nuestros registros, asciende a **104.229,64** euros (IVA incluido) a nuestro favor. Se adjunta detalle de la composición de dicho saldo.
- El **total de la facturación** efectuada durante el ejercicio finalizado en dicha fecha, que según nuestros registros contables ascendió a **310.889,29** euros (IVA incluido).

Agradeceremos respondan utilizando esta misma carta utilizando los cuadros habilitados para ello adjuntos a continuación, indicando si se encuentra conforme o no conforme con la información arriba indicada. En el supuesto de que la información detallada no concuerde con sus registros, incluyan el detalle de acuerdo con los mismos así como cualquier información que pueda serles de utilidad para localizar las diferencias.

Conforme con la información arriba indicada
Sello, firma y nombre

No conforme con la información arriba indicada.
Sello, firma y nombre

Martha García

Les rogamos envíen su respuesta con la mayor brevedad posible, directamente a nuestro auditor Irene Campos a la siguiente dirección de correo electrónico ireneauditor@icp.com (asunto: circularización CAMPE), o por correo postal a la siguiente dirección:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIAN

Agradeciendo de manera anticipada su colaboración, les saluda atentamente,


Rebeca Etxezarreta
Jefa de Administración

Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
C.I.F. A-20020020
Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
20018 Donostia-San Sebastián
Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com



Ejercicio 2019	Fecha: 14-01-20 Hoja 1
Desde: 01-01-19	LIBRO MAYOR
Hasta: 31-12-19	

Cuenta: 43000004 Highmine S.A.

Fecha	Concepto	Debe	Haber	Saldo
01-01-19	Saldo inicial			98.336,40
11-01-19	S/Fra nº 19/000002	62.304,96	0,00	160.641,36
14-01-19	S/Fra nº 18/000237	0,00	44.251,38	116.389,98
30-01-19	S/Fra nº 19/000011	43.233,91	0,00	159.623,89
04-03-19	S/Fra nº 19/000022	10.856,12	0,00	170.480,01
25-03-19	S/Fra nº 18/000257	0,00	54.085,02	116.394,99
03-05-19	S/Fra nº 19/000002	0,00	62.304,96	54.090,03
20-05-19	S/Fra nº 19/000049	17.381,65	0,00	71.471,68
12-06-19	S/Fra nº 19/000011	0,00	43.233,91	28.237,77
26-06-19	S/Fra nº 19/000058	21.927,62	0,00	50.165,39
27-06-19	S/Fra nº 19/000060	4.064,87	0,00	54.230,26
22-07-19	S/Fra nº 19/000066	46.890,53	0,00	101.120,79
30-07-19	S/Fra nº 19/000022	0,00	10.856,12	90.264,67
30-08-19	S/Fra nº 19/000049	0,00	17.381,65	72.883,02
10-09-19	S/Fra nº 19/000094	55.950,40	0,00	128.833,42
25-09-19	S/Fra nº 19/000102	27.194,75	0,00	156.028,17
21-10-19	S/Fra nº 19/000108	2.771,51	0,00	158.799,67
30-10-19	S/Fra nº 19/000058;60	0,00	25.992,49	132.807,18
04-11-19	S/Fra nº 19/000117	16.280,55	0,00	149.087,73
09-12-19	S/Fra nº 19/000066	0,00	46.890,53	102.197,21
18-12-19	S/Fra nº 19/000129	2.032,44	0,00	104.229,64
TOTALES		310.889,30	304.996,06	104.229,64

Ilustración 30 - Respuesta de Highmine, S.A.



14 de enero de 2020

Highmine, S.A.

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoría de nuestras cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, que está llevando a cabo nuestro auditor Irene Campos; solicitamos le indiquen su conformidad o, en su caso, discrepancias en relación a la siguiente información:

- El **saldo** de su cuenta al 31 de diciembre de 2019, que, según nuestros registros, asciende a **104.229,64** euros (IVA incluido) a nuestro favor. Se adjunta detalle de la composición de dicho saldo.
- El **total de la facturación** efectuada durante el ejercicio finalizado en dicha fecha, que según nuestros registros contables ascendió a **310.889,29** euros (IVA incluido).

Agradeceremos respondan utilizando esta misma carta utilizando los cuadros habilitados para ello adjuntos a continuación, indicando si se encuentra conforme o no conforme con la información arriba indicada. En el supuesto de que la información detallada no concuerde con sus registros, incluyan el detalle de acuerdo con los mismos así como cualquier información que pueda serles de utilidad para localizar las diferencias.

Conforme con la información arriba indicada
Sello, firma y nombre

No conforme con la información arriba indicada.
Sello, firma y nombre



Martha García

Les rogamos envíen su respuesta con la mayor brevedad posible, directamente a nuestro auditor Irene Campos a la siguiente dirección de correo electrónico ireneauditor@icp.com (asunto: **circularización CAMPE**), o por correo postal a la siguiente dirección:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIAN

Agradeciendo de manera anticipada su colaboración, les saluda atentamente,



Rebeca Etxezarreta
Jefa de Administración

Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
C.I.F. A-20020020
Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
20018 Donostia-San Sebastián
Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com



Ejercicio 2019	Fecha: 08-02-20	Hoja 1
Desde: 01-01-19	LIBRO MAYOR	
Hasta: 31-12-19		

Fecha	Cuenta	Nombre	Concepto	Apertura	Debe	Haber	Saldo
01-01-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	Asiento de apertura	98.336,40	0,00	0,00	98.336,40
11-01-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000002	0,00	0,00	62.304,96	160.641,36
14-01-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 18/000237	0,00	44.251,38	0,00	116.389,98
30-01-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000011	0,00	0,00	43.233,91	159.623,89
11-02-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	Abono Fra nº 19/000011	0,00	904,48	0,00	158.719,41
04-03-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000022	0,00	0,00	10.856,12	169.575,53
25-03-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 18/000257	0,00	54.085,02	0,00	115.490,51
03-05-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000002	0,00	62.304,96	0,00	53.185,55
20-05-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000049	0,00	0,00	17.381,65	70.567,20
12-06-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000011	0,00	42.329,43	0,00	28.237,77
26-06-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000058	0,00	0,00	21.927,62	50.165,39
27-06-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000060	0,00	0,00	4.064,87	54.230,26
22-07-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000066	0,00	0,00	46.890,53	101.120,79
30-07-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000022	0,00	10.856,12	0,00	90.264,67
30-08-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000049	0,00	17.381,65	0,00	72.883,02
10-09-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000094	0,00	0,00	55.950,40	128.833,42
25-09-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000102	0,00	0,00	27.194,75	156.028,17
30-10-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000058;60	0,00	25.992,49	0,00	130.035,68
04-11-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000117	0,00	0,00	14.471,60	144.507,28
09-12-19	40000005	C.E. CAMPE S.L.	S/Fra nº 19/000066	0,00	46.890,53	0,00	97.616,75

TOTALES					304.996,06	304.276,41	97.616,75
----------------	--	--	--	--	-------------------	-------------------	------------------

Fuente: Elaboración propia de registros, carta a partir de documento modelo

Ilustración 31 - Carta de circularización a Bolatik, S.A.



14 de enero de 2020

Bolatik, S.A.

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoría de nuestras cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, que está llevando a cabo nuestro auditor Irene Campos; solicitamos le indiquen su conformidad o, en su caso, discrepancias en relación a la siguiente información:

- El **saldo** de su cuenta al 31 de diciembre de 2019, que, según nuestros registros, asciende a **77.013,96** euros (IVA incluido) a nuestro favor. Se adjunta detalle de la composición de dicho saldo.
- El **total de la facturación** efectuada durante el ejercicio finalizado en dicha fecha, que según nuestros registros contables ascendió a **161.090,69** euros (IVA incluido).

Agradeceremos respondan utilizando esta misma carta utilizando los cuadros habilitados para ello adjuntos a continuación, indicando si se encuentra conforme o no conforme con la información arriba indicada. En el supuesto de que la información detallada no concuerde con sus registros, incluyan el detalle de acuerdo con los mismos así como cualquier información que pueda serles de utilidad para localizar las diferencias.

<p style="text-align: center;">Conforme con la información arriba indicada <i>Sello, firma y nombre</i></p>	<p style="text-align: center;">No conforme con la información arriba indicada. <i>Sello, firma y nombre</i></p>
---	---

Les rogamos envíen su respuesta con la mayor brevedad posible, directamente a nuestro auditor Irene Campos a la siguiente dirección de correo electrónico ireneauditor@icp.com (asunto: circularización CAMPE), o por correo postal a la siguiente dirección:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIAN

Agradeciendo de manera anticipada su colaboración, les saluda atentamente,

Rebeca Etxezarreta
Jefa de Administración
CAMPE S.L.
Edif. 14
+34 943 33 45 45 - info@campe.com



Ejercicio 2019	Fecha: 14-01-20 Hoja 1
Desde: 01-01-19	LIBRO MAYOR
Hasta: 31-12-19	

Cuenta: 43000008 Bolatik S.A.

Fecha	Concepto	Debe	Haber	Saldo
01-01-19	Saldo inicial			70.240,29
09-01-19	S/Fra nº 18/000230	0,00	38.632,16	31.608,13
01-02-19	S/Fra nº 18/000240	0,00	14.048,06	17.560,07
04-02-19	S/Fra nº 19/000013	18.993,98	0,00	36.554,05
18-02-19	S/Fra nº 19/000015	1.293,37	0,00	37.847,42
27-03-19	S/Fra nº 18/000260	0,00	17.560,07	20.287,34
31-05-19	S/Fra nº 19/000053	18.154,84	0,00	38.442,18
12-06-19	S/Fra nº 19/000055	22.555,01	0,00	60.997,19
01-07-19	S/Fra nº 19/000012	0,00	18.993,98	42.003,21
18-07-19	S/Fra nº 19/000065	23.079,54	0,00	65.082,75
29-07-19	S/Fra nº 19/000015	0,00	1.293,37	63.789,39
27-09-19	S/Fra nº 19/000053	0,00	18.154,84	45.634,55
07-10-19	S/Fra nº 19/000085	3.141,04	0,00	48.775,58
24-10-19	S/Fra nº 19/000110	43.414,80	0,00	92.190,38
05-11-19	S/Fra nº 19/000055	0,00	22.555,01	69.635,38
12-11-19	S/Fra nº 19/000120	30.458,12	0,00	100.093,50
02-12-19	S/Fra nº 19/000065	0,00	23.079,54	77.013,96
TOTALES		161.090,69	154.317,02	77.013,96



14 de enero de 2020

Bolatik, S.A.

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoría de nuestras cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, que está llevando a cabo nuestro auditor Irene Campos; solicitamos le indiquen su conformidad o, en su caso, discrepancias en relación a la siguiente información:

- El **saldo** de su cuenta al 31 de diciembre de 2019, que, según nuestros registros, asciende a **77.013,96** euros (IVA incluido) a nuestro favor. Se adjunta detalle de la composición de dicho saldo.
- El **total de la facturación** efectuada durante el ejercicio finalizado en dicha fecha, que según nuestros registros contables ascendió a **161.090,69** euros (IVA incluido).

Agradeceremos respondan utilizando esta misma carta utilizando los cuadros habilitados para ello adjuntos a continuación, indicando si se encuentra conforme o no conforme con la información arriba indicada. En el supuesto de que la información detallada no concuerde con sus registros, incluyan el detalle de acuerdo con los mismos así como cualquier información que pueda serles de utilidad para localizar las diferencias.

Conforme con la información arriba indicada
Sello, firma y nombre

No conforme con la información arriba indicada.
Sello, firma y nombre



Peio Miranda

Les rogamos envíen su respuesta con la mayor brevedad posible, directamente a nuestro auditor Irene Campos a la siguiente dirección de correo electrónico ireneauditor@icp.com (asunto: circularización CAMPE), o por correo postal a la siguiente dirección:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIAN

Agradeciendo de manera anticipada su colaboración, les saluda atentamente,



Rebeca Etxezarreta
Jefa de Administración



Proveedor: 400.15	Comp. CAMPE	Fecha consulta: 01-03-20
Consulta movimientos: 01/01/19 - 31/12/19		

Fecha	Cuenta	Nombre	Concepto	Debe	Haber	Saldo
01-01-19	400.15	Comp. CAMPE	Saldo Inicial	0,00	0,00	70.240,29
09-01-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 18/000230	38.632,16	0,00	31.608,13
01-02-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 18/000240	14.048,06	0,00	17.560,07
04-02-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 19/000013	0,00	17.185,03	34.745,10
18-02-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 19/000015	0,00	1.293,37	36.038,47
27-03-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 18/000260	17.560,07	0,00	18.478,40
31-05-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 19/000053	0,00	18.154,84	36.633,24
12-06-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 19/000055	0,00	21.886,48	58.519,72
01-07-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 19/000012	17.185,03	0,00	41.334,69
18-07-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 19/000065	0,00	23.079,54	64.414,23
29-07-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 19/000015	1.293,37	0,00	63.120,86
27-09-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 19/000053	18.154,84	0,00	44.966,02
24-10-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 19/000110	0,00	39.796,90	84.762,92
05-11-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 19/000055	21.886,48	0,00	62.876,44
12-11-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 19/000120	0,00	30.458,12	93.334,56
02-12-19	400.15	Comp. CAMPE	Fra nº 19/000065	23.079,54	0,00	70.255,02
SALDO						70.255,02
VOLUMEN OPERACIONES						151.854,28

Fuente: Elaboración propia de registros, carta a partir de documento modelo



Ejercicio 2019	Fecha: 14-01-20 Hoja 1
Desde: 01-01-19	LIBRO MAYOR
Hasta: 31-12-19	

Cuenta: 430000014 Heron S.L.

Fecha	Concepto	Debe	Haber	Saldo
01-01-19	Saldo inicial			64.621,06
24-01-19	S/Fra nº 19/000007	12.213,14	0,00	76.834,20
21-02-19	S/Fra nº 18/000244	0,00	38.772,64	38.061,56
21-03-19	S/Fra nº 18/000254	0,00	25.848,42	12.213,14
25-03-19	S/Fra nº 19/000030	19.253,52	0,00	31.466,66
03-06-19	S/Fra nº 19/000007	0,00	12.213,14	19.253,52
24-09-19	S/Fra nº 19/000100	14.476,44	0,00	33.729,96
01-08-19	S/Fra nº 19/000030	0,00	19.253,52	14.476,44
24-10-19	S/Fra nº 19/000111	22.390,75	0,00	36.867,19
20-11-19	S/Fra nº 19/000121	26.821,47	0,00	63.688,65
20-12-19	S/Fra nº 19/000134	12.304,97	0,00	75.993,63
TOTALES		107.460,28	96.087,72	75.993,63

Ilustración 34 - Respuesta recibida de Heron, S.L.



14 de enero de 2020

Heron, S.L.

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoría de nuestras cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, que está llevando a cabo nuestro auditor Irene Campos; solicitamos le indiquen su conformidad o, en su caso, discrepancias en relación a la siguiente información:

- El **saldo** de su cuenta al 31 de diciembre de 2019, que, según nuestros registros, asciende a **75.993,63** euros (IVA incluido) a nuestro favor. Se adjunta detalle de la composición de dicho saldo.
- El **total de la facturación** efectuada durante el ejercicio finalizado en dicha fecha, que según nuestros registros contables ascendió a **107.460,28** euros (IVA incluido).

Agradeceremos respondan utilizando esta misma carta utilizando los cuadros habilitados para ello adjuntos a continuación, indicando si se encuentra conforme o no conforme con la información arriba indicada. En el supuesto de que la información detallada no concuerde con sus registros, incluyan el detalle de acuerdo con los mismos así como cualquier información que pueda serles de utilidad para localizar las diferencias.

Conforme con la información arriba indicada
Sello, firma y nombre

Fernando López

No conforme con la información arriba indicada.
Sello, firma y nombre

Les rogamos envíen su respuesta con la mayor brevedad posible, directamente a nuestro auditor Irene Campos a la siguiente dirección de correo electrónico ireneauditor@icp.com (asunto: **circularización CAMPE**), o por correo postal a la siguiente dirección:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIAN

Agradeciendo de manera anticipada su colaboración, les saluda atentamente,

Rebeca Etxezarreta
Jefa de Administración

Componentes Electrónicos CAMPE
C.I.F. A-20020020
Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
20018 Donostia-San Sebastián
Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com

Ilustración 35 - Carta de circularización a Electrónica Giza, S.L.



14 de enero de 2020

Electrónica Giza, S.L.

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoría de nuestras cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, que está llevando a cabo nuestro auditor Irene Campos; solicitamos le indiquen su conformidad o, en su caso, discrepancias en relación a la siguiente información:

- El **saldo** de su cuenta al 31 de diciembre de 2019, que, según nuestros registros, asciende a **1.847,67** euros (IVA incluido) a nuestro favor. Se adjunta detalle de la composición de dicho saldo.
- El **total de la facturación** efectuada durante el ejercicio finalizado en dicha fecha, que según nuestros registros contables ascendió a **13.763,15** euros (IVA incluido).

Agradeceremos respondan utilizando esta misma carta y los cuadros habilitados para ello adjuntos a continuación, indicando si se encuentra conforme o no conforme con la información arriba indicada. En el supuesto de que la información detallada no concuerde con sus registros, incluyan el detalle de acuerdo con los mismos así como cualquier información que pueda serles de utilidad para localizar las diferencias.

<p>Conforme con la información arriba indicada <i>Sello, firma y nombre</i></p>	<p>No conforme con la información arriba indicada. <i>Sello, firma y nombre</i></p> <p style="text-align: right;"><i>Victoria Riva</i></p>
---	--

Les rogamos envíen su respuesta con la mayor brevedad posible, directamente a nuestro auditor Irene Campos a la siguiente dirección de correo electrónico ireneauditor@icp.com (asunto: circularización CAMPE), o por correo postal a la siguiente dirección:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIAN

Agradeciendo de manera anticipada su colaboración, les saluda atentamente,

Rebeca Etxezarreta
Jefa de Administración
20018 Donostia-San Sebastián
Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com



Ejercicio 2019	Fecha: 14-01-20 Hoja 1
Desde: 01-01-19	LIBRO MAYOR
Hasta: 31-12-19	

Cuenta: 43000007 Electrónica Giza S.L.

Fecha	Concepto	Debe	Haber	Saldo
01-01-19	Saldo inicial			2.809,61
14-01-19	S/Fra nº 19/000003	7.235,80	0,00	10.045,41
25-02-19	S/Fra nº 18/000245	0,00	2.809,61	7.235,80
30-04-19	S/Fra nº 19/000003	0,00	7.235,80	0,00
17-05-19	S/Fra nº 19/000047	4.679,68	0,00	4.679,68
15-07-19	S/Fra nº 19/000047	0,00	4.679,68	0,00
16-12-19	S/Fra nº 19/000125	1.847,67	0,00	1.847,67
TOTALES		13.763,15	14.725,09	1.847,67

Ilustración 36 - Carta de respuesta de Electrónica Giza, S.L.



14 de enero de 2020

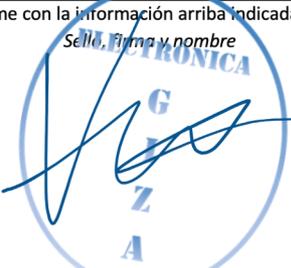
Electrónica Giza, S.L.

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoría de nuestras cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2019, que está llevando a cabo nuestro auditor Irene Campos; solicitamos le indiquen su conformidad o, en su caso, discrepancias en relación a la siguiente información:

- El **saldo** de su cuenta al 31 de diciembre de 2019, que, según nuestros registros, asciende a **1.847,67** euros (IVA incluido) a nuestro favor. Se adjunta detalle de la composición de dicho saldo.
- El **total de la facturación** efectuada durante el ejercicio finalizado en dicha fecha, que según nuestros registros contables ascendió a **13.763,15** euros (IVA incluido).

Agradecemos respondan utilizando esta misma carta y los cuadros habilitados para ello adjuntos a continuación, indicando si se encuentra conforme o no conforme con la información arriba indicada. En el supuesto de que la información detallada no concuerde con sus registros, incluyan el detalle de acuerdo con los mismos así como cualquier información que pueda serles de utilidad para localizar las diferencias.

<p>Conforme con la información arriba indicada</p> <p>Sello, firma y nombre</p> <div style="text-align: center;">  </div> <p style="text-align: center;">Victoria Riva</p>	<p>No conforme con la información arriba indicada.</p> <p>Sello, firma y nombre</p>
---	---

Les rogamos envíen su respuesta con la mayor brevedad posible, directamente a nuestro auditor Irene Campos a la siguiente dirección de correo electrónico ireneauditor@icp.com (asunto: **circularización CAMPE**), o por correo postal a la siguiente dirección:

Irene Campos Pérez
Calle Okendo 24, 3º Izda.
20004 DONOSTIA-SAN SEBASTIAN

Agradeciendo de manera anticipada su colaboración, les saluda atentamente,



Rebeca Etxezarreta
Jefa de Administración
Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
20018 Donostia-San Sebastián
Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com

ANEXO IV: Facturas revisadas durante la circularización de clientes

Ilustración 37 - Colección de facturas revisadas de KC Electrics, S.A.



Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45- info@campe.com

FACTURA

KC Electrics S.A.

**Tenax Rd, Trafford Park, Stretford 4-1
 Manchester
 UK**

Nº factura: 19/000070

Fecha factura: 05-08-19

Descripción	Cantidad	Precio unitario	Importe neto
Pedido nº P-19/70: Producto: E3	300	149,50	44.850,00

Subtotal 44.850,00

Base	% I.V.A.	Cuota
44.850,00	21%	9.418,50

TOTAL FACTURA EN EUROS 54.268,50



Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com

FACTURA

KC Electrics S.A.

**Tenax Rd, Trafford Park, Stretford 4-1
 Manchester
 UK**

Nº factura: 19/000103 Fecha factura: 26-09-19

Descripción	Cantidad	Precio unitario	Importe neto
Pedido nº P-19/103: Producto: R2	90	30,54	2.748,60

Subtotal 2.748,60

Base	% I.V.A.	Cuota
2.748,60	21%	577,21

TOTAL FACTURA EN EUROS 3.325,81



Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45- info@campe.com

FACTURA

KC Electrics S.A.

**Tenax Rd, Trafford Park, Stretford 4-1
 Manchester
 UK**

Nº factura: Abono 19/000103 Fecha factura: 30-09-19

Descripción	Cantidad	Precio unitario	Importe neto
Anulación factura nº 19/000103 Producto: R2	90	30,54	-2.748,60

Subtotal -2.748,60

Base	% I.V.A.	Cuota
-2.748,60	21%	-577,21

TOTAL FACTURA EN EUROS -3.325,81



Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45- info@campe.com

FACTURA

KC Electrics S.A.

**Tenax Rd, Trafford Park, Stretford 4-1
 Manchester
 UK**

Nº factura: 19/000105 Fecha factura: 11-10-19

Descripción	Cantidad	Precio unitario	Importe neto
Pedido nº P-19/105 : Producto: L5	186	110,50	20.553,00

Subtotal 20.553,00

Base	% I.V.A.	Cuota
20.553,00	21%	4.316,13

TOTAL FACTURA EN EUROS 24.869,13



Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com

FACTURA

KC Electrics S.A.

**Tenax Rd, Trafford Park, Stretford 4-1
 Manchester
 UK**

Nº factura: 19/000107 Fecha factura: 11-10-19

Descripción	Cantidad	Precio unitario	Importe neto
Pedido nº P-19/107: Producto: E3	300	149,50	44.850,00

Subtotal 44.850,00

Base	% I.V.A.	Cuota
44.850,00	21%	9.418,50

TOTAL FACTURA EN EUROS 54.268,50

Ilustración 38 - Colección de facturas revisadas de Highmine, S.A.



Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45- info@campe.com

FACTURA

Highmine, S.A.
44 Chemin des Prés Secs, 69380
Civrieux-d'Azergues
France

Nº factura: 19/000011 Fecha factura: 30-01-19

Descripción	Cantidad	Precio unitario	Importe neto
Pedido nº P-19/11 : Producto: E3	234	149,50	34.983,00
Subtotal			34.983,00

Base	% I.V.A.	Cuota
34.983,00	21%	7.346,43

TOTAL FACTURA EN EUROS 42.329,43



Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45- info@campe.com

FACTURA

Highmine, S.A.
44 Chemin des Prés Secs, 69380
Civrieux-d'Azergues
France

Nº factura: Abono 19/000011 Fecha factura: 11-02-19

Descripción	Cantidad	Precio unitario	Importe neto
Abono devolución factura nº 19/000011 Producto: E3	5	149,50	-747,50

Subtotal -747,50

Base	% I.V.A.	Cuota
-747,50	21%	-156,98

TOTAL FACTURA EN EUROS -904,48



Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com

FACTURA

Highmine, S.A.
44 Chemin des Prés Secs, 69380
Civrieux-d'Azergues
France

Nº factura: 19/000117 Fecha factura: 04-11-19

Descripción	Cantidad	Precio unitario	Importe neto
Pedido nº P-19/117 : Producto: E3	80	149,50	11.960,00

Subtotal 11.960,00

Base	% I.V.A.	Cuota
11.960,00	21%	2.511,60

TOTAL FACTURA EN EUROS 14.471,60

Ilustración 39 - Colección de facturas revisadas de Bolatik, S.A.



Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com

FACTURA

Bolatik S.A.
Poligono, Matsaria Kalea, 10,20600
Eibar
Gipuzkoa

Nº factura: 19/000013 Fecha factura: 04-02-19

Descripción	Cantidad	Precio unitario	Importe neto
Pedido nº P-19/13 : Producto: E3	95	149,50	14.202,50

Subtotal 14.202,50

Base	% I.V.A.	Cuota
14.202,50	21%	2.982,53

TOTAL FACTURA EN EUROS 17.185,03



Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45 - info@campe.com

FACTURA

Bolatic S.A.

**Poligono, Matsaria Kalea, 10,20600
 Eibar
 Gipuzkoa**

Nº factura: 19/000055 Fecha factura: 12-06-19

Descripción	Cantidad	Precio unitario	Importe neto
Pedido nº P-19/55: Producto: L5	70	110,50	7.735,00
Subtotal			18.088,00

Base	% I.V.A.	Cuota
18.088,00	21%	3.798,48

TOTAL FACTURA EN EUROS 21.886,48



Componentes Electrónicos CAMPE S.L.
 C.I.F. A-20020020
 Camino de Igara s/n, Pol. Ind. Igara, Edif. 14
 20018 Donostia-San Sebastián
 Tel +34 943 33 45 45- info@campe.com

FACTURA

Bolatic S.A.
Poligono, Matsaria Kalea, 10,20600
Eibar
Gipuzkoa

Nº factura: 19/000110 Fecha factura: 24-12-19

Descripción	Cantidad	Precio unitario	Importe neto
Pedido nº P-19/110 : Producto: E3	220	149,50	32.890,00

Subtotal 32.890,00

Base	% I.V.A.	Cuota
32.890,00	21%	6.906,90

TOTAL FACTURA EN EUROS 39.796,90

ANEXO V: Fichas de Almacén de las existencias de Materias Primas inventariadas

Ilustración 40 - Ficha de almacén de la Materia Prima M12-E3/L5/R4



MATERIA PRIMA M12-E3/L5/R4

FIFO		Entradas			Salidas			Almacén		
Fecha	Concepto	Unidades	Precio	Importe	Unidades	Precio	Importe	Unidades	Precio	Importe
01-01-19	Existencias Iniciales							4.500,00	3,23	14.535,00
15-01-19	Uso fabricación				3.570,50	3,23	11.532,72	3.150,00	3,93	12.379,50
18-03-19	Uso fabricación				929,50	3,23	3.002,29	929,50	3,23	3.002,29
25-04-19	Compra	3.610,00	4,07	14.692,70	2.550,27	3,93	10.022,56	3.150,00	3,93	12.379,50
06-05-19	Uso fabricación				550,00	3,93	2.161,50	599,73	3,93	2.356,94
12-06-19	Compra	1.780,00	4,07	7.244,60				599,73	3,93	2.356,94
17-06-19	Uso fabricación				49,73	3,93	195,4389	3.610,00	4,07	14.692,70
24-07-19	Uso fabricación				2.655,50	4,07	10.807,89	49,73	3,93	195,44
05-08-19	Compra	1.500,00	4,25	6.375,00	1.540,35	4,07	6.269,22	3.610,00	4,07	14.692,70
23-09-19	Uso fabricación							49,73	3,93	195,44
14-10-19	Compra	3.550,00	4,37	15.513,50				5.390,00	4,07	21.937,30
28-10-19	Compra	2.460,00	4,45	10.947,00				2.734,50	4,07	11.129,42
02-12-19	Uso fabricación				99,35	4,25	422,24	1.194,15	4,07	4.860,19
31-12-19	TOTALES			54.772,80			60.321,03	1.500,00	4,25	6.375,00
Método de valoración: FIFO				Período: 01/01/19 - 31/12/19	Unidad de medida: metro			Moneda precio coste: Euro		

Fuente: Elaboración propia

Ilustración 41 - Ficha de almacén de la Materia Prima M15-E3/E7



MATERIA PRIMA M15-E3/E7

FIFO			Entradas			Salidas			Almacén		
Fecha	Concepto	Unidades	Precio	Importe	Unidades	Precio	Importe	Unidades	Precio	Importe	
01-01-19	Existencias iniciales							35	32,04	1.121,25	
15-01-19	Uso fabricación				35	32,04	1.121,23				
20-02-19	Compra	170	35,90	6.103,00	110	26,69	2.935,90	30	26,69	800,70	
15-03-19	Uso fabricación				30	26,69	800,70	30	26,69	800,70	
07-05-19	Compra	255	36,75	9.371,25	105	35,90	3.769,50	170	35,90	6.103,00	
22-07-19	Uso fabricación				65	35,90	2.333,50	65	35,90	2.333,50	
16-09-19	Uso fabricación				135	36,75	4.961,25	255	36,75	9.371,25	
26-09-19	Compra	245	37,28	9.133,60	90	36,75	3.307,50	120	36,75	4.410,00	
15-11-19	Uso fabricación				30	36,75	1.102,50	30	36,75	1.102,50	
25-11-19	Compra	245	37,86	9.274,52	120	37,28	4.473,60	245	37,28	9.133,60	
31-12-19	TOTALES			33.882,37				370		13.934,52	
Método de valoración: FIFO		Período: 01/01/19 - 31/12/19			Unidad de medida: unidad física			Moneda precio coste: Euro			

Fuente: Elaboración propia

Ilustración 42 - Ficha de almacén de la Materia Prima M24-L5/R2



MATERIA PRIMA M24-L5/R2

FIFO		Entradas			Salidas			Almacén		
Fecha	Concepto	Unidades	Precio	Importe	Unidades	Precio	Importe	Unidades	Precio	Importe
01-01-19	Existencias Iniciales							12.680	0,70	8.876,00
10-01-19	Compra	400	0,65	260,00				12.680	0,70	8.876,00
15-01-19	Uso fabricación				2.450	0,70	1.715,00	400	0,65	260,00
19-03-19	Uso fabricación				7.845	0,70	5.491,50	10.230	0,70	7.161,00
08-04-19	Compra	2.370	0,72	1.706,40				400	0,65	260,00
07-05-19	Uso fabricación				2.385	0,70	1.669,50	2.385	0,70	1.669,50
18-06-19	Uso fabricación				120	0,65	78,00	400	0,65	260,00
29-07-19	Compra	5.000	0,75	3.750,00	280	0,72	201,60	2.370	0,72	1.706,40
20-09-19	Uso fabricación				280	0,65	182,00	280	0,65	182,00
04-11-19	Compra	7.250	0,83	6.017,50	1.450	0,72	1.044,00	2.370	0,72	1.706,40
09-12-19	Uso fabricación				920	0,72	662,40	920	0,72	662,40
18-12-19	Compra	3.870	0,88	3.416,13	4.275	0,75	3.206,25	5.000	0,75	3.750,00
31-12-19	TOTALES			15.150,03			18.916,70			5.910
Método de valoración: FIFO		Periodo: 01/01/19 - 31/12/19			Unidad de medida: unidad física			Moneda precio coste: Euro		

Fuente: Elaboración propia

