

Enpresen Administrazio eta Zuzendaritza Gradua

GRADU AMAIERAKO LANA

Goierri Valley-ren azterketa eta Garabi enpresaren urteko kontu indibidualen auditoretza-simulazioa

IKASTURTEA: 2021-2022

Egilea: Irune Ibañez Erauskin

Zuzendaria: Itziar Azkue Irigoyen

AURKIBIDEA

1.SARRERA: LANAREN AURKEZPENA	5
2.AUDITORETZAREN ZERGATIA	7
2.1.Zer da kontuen auditoretza	7
2.1.1.Auditoretzaren historia Spainian	7
2.1.2.Zer da kontuen auditoretza	7
2.1.3.Zertarako egiten da auditoretza eta zeintzuk dira helburuak	8
2.2.Auditoretza ulertzeko termino garrantzitsu batzuk	8
3. GOIERRI VALLEY	11
3.1.Zer da Goierri Valley	11
3.1.1. Goierri Valley	11
3.1.2. <i>Partner-a</i> edo <i>Partnership-a</i>	12
3.2.Elkartea osatzen duten enpresa eta sektoreak	12
3.3.Zuzendaritza Batzordea	13
3.4.Lan prozesua	14
4.GARABI INDUSTRIAL TECHNOLOGIES, SL	16
4.1.Enpresa aukeratzeko jarraitutako irizpideak	16
4.2.Enpresaren ezagutza	17
4.2.1.Lasa-Lineas Automáticas	18
4.2.2.Kapik Crane Systems	18
4.2.3.Garabi medioambiente	18
4.2.4.Garabi Global Service	19
4.3.Garabi enpresaren urteko kontu indibidualen auditoretza	19
4.3.1.Ikuskatuko diren dokumentuak	20
4.3.2.Gestio-txostena	21
4.3.3.Garabiren Urteko Kontuak	21
4.4.Enpresaren analisi ekonomiko-finantzarioa	21
4.5.Sektoreko enpresen bilakaera	26
5.EXEKUZIOA	33
5.1.Auditoretza prozesua labur azaldu	33
5.2.Exekuzioa	34
5.2.1.Materialtasuna	35
5.2.2.Zirkularizazioa	35
5.2.3.Ibilgetu materiala	43

5.2.4. Izakinak	44
5.2.5. Maileguak.....	45
5.2.6. Galdu-irabazia	46
5.3. Iritzia edo ondorioa.....	47
5.3.1. Salbuespenekin iritziaren oinarria	47
5.3.2. Garabiren Balantze eta galdu-irabazi behin betikoa.....	48
6. LANAREN ONDORIOAK.....	51
ERANSKINAK.....	53
1. Eranskina	53
BIBLIOGRAFIA.....	56

TAULEN AURKIBIDEA

1. Taula: Goierri Valley osatzen duten enpresa eta arloak.....	13
2. Taula: Garabiren zifrak ^M	20
3. Taula: Garabiren balantzea, aktiboa ^M	22
4. Taula: Garabiren balantzea, pasiboa eta ondare garbia ^M	23
5. Taula: Garabiren Galdu-Irabazi kontua ^M	25
6. Taula: Sektoreko enpresen balantzea, aktiboa ^M	27
7. Taula: Sektoreko enpresen balantzea, ondare garbia eta pasiboa ^M	28
8. Taula: Sektoreko enpresen galdu-irabazia ^M	29
9. Taula: Garabi enpresaren diruzaintza, bankuko saldoa ^M (euroetan).....	37
10. Taula: Kutxabank bankuaren berdinkatzea ^M (euroetan).....	37
11. Taula: Bezero berdinkatzea, Thyssenkrupp AGren saldoa ^M (euroetan).....	40
12. Taula: Bezero berdinkatzea, Thyssenkrupp AGren urteko salmenta ^M (euroetan).....	40
13. Taula: Estandaren saldoa ^M (euroetan).....	42
14. Taula: Estandaren urteko salmentak (euroetan).....	42
15. Taula: Garabi enpresako ibilgetuen amortizazioa ^M (euroetan).....	43
16. Taula: Garabiren ibilgetu materialen amortizazioa, 2019. urtea ^M (euroetan).....	44
17. Taula: Garabi enpresaren doiketen laburpena ^M (euroetan).....	48
18. Taula: Garabiren balantze behin betikoa, aktiboa ^M (euroetan).....	49

19.Taula: Garabiren balantze behin betikoa, ondare garbia eta pasiboa ^M (eurotan).....	49
20.Taula: Garabiren galdu-irabazi behin betikoa ^M (euroetan).....	50

IRUDIEN AURKIBIDEA

1.Irudia: Zuzendaritza Batzordea.....	14
2.Irudia: Garabi Industrial Technologies talde.....	17

GRAFIKOEN AURKIBIDEA

1.Gragifkoa: Sektorean egondako iritziak.....	32
---	----

LABURDURAK

EB: Europar Batasuna

ETE: Enpresa txiki eta ertainak

GrAL: Gradu Amaierako Lana

KPO: Kontabilitate Plan Orokorra

NZZG: Negozio zifraren zenbateko garbia

ROAC: Registro Oficial de Auditores de Cuentas

UUKK: Urteko kontuak

1.SARRERA: LANAREN AURKEZPENA

Enpresen Administrazio eta Zuzendaritza Graduan zehar, kontabilitate arloa sakonki lantzeko aukera izan dut. Kontabilitate eta auditoretza munduari buruzko ezagutza teorikoa Kontabilitate eta bestelako Informazio Sistemen minorraren bitartez eskuratuz, eta ikaskuntza teoriko hori Deloitte egindako praktiken bitartez barneratu dut. Hau horrela dela eta, auditoretza munduarekiko daukadan interesa altua da eta Unibertsitatean honi buruz ikasitakoaz gain, BIG 4an aplikatutakoa landu nahi nuen Gradu Amaierako Lanean (hemendik aurrera, GrAL), hau izanik gai honen aukeraketaren arrazoia.

Helburu eta azpi helburuak

Lan honen helburu nagusia Goierri Valley-ko parte den Garabi Industrial Technologies, SL enpresaren kontu auditoretza simulazioa egitea izango da. Lana teorikoa izan gabe, praktikoa ere izateko, benetako enpresa aukeratuko da. Helburu nagusia aurrera eramán ahal izateko, guztiz garrantzitsua izan da azpi helburu desberdinak zehaztea:

- 1) Goierriko ikaslea izanik, bailarako enpresei buruz gehiago ezagutzea guztiz interesgarria izango litzakeela pentsatuz, eskualdean kokatutako Goierri Valley izeneko elkarte bat lantzea erabaki dut, bertako sektore batean zentratuz, jasotzeko eta manipulatzeko makineriaren fabrikazio sektorean hain zuzen.
- 2) Lan honetan zehar, auditoretza prozesuko fase desberdinak landu dira, horretarako beharrezkoa den ezagutza edo analisiak eginez. Gehien landuko den arloa exekuzioa da, baino exekuzio bat egiteko beharrezkoa den sektoreari eta enpresari buruzko baldintzak aztertuko dira ere.

Auditoretzaren garrantzia eta egoera

Gaur egun, auditoretzak garrantzi handia du. Auditoriarekin ez da soilik urteko kontuen egiaztapena bilatzen, auditoretzaren bitartez interes-talde desberdinek kontuengan fidagarritasun-maila altua izatea bilatzen da. Auditoretzak enpresaren egoera “erreal” den adierazteaz gain, enpresa berarentzat ere oso baliagarria izan daiteke finantza-kontrol egoki bat izateko edota estrategia zehatzak ezartzeko, auditoreak enpresaren barne-kontrola aztertzen baitu eta aurkitutako ahuleziak administratzaileei adierazten dizkio. Horregatik, lan honetan auditoretzaren garrantzia errespetatu nahi da, egindako lana baliagarria izan daitekeela pentsatuz une oro. Historia aztertuz, auditoretzaren balioa egiaztatua izan da hainbat iskanbilen bitartez, urteko kontuak faltsutuz, enpresen egoera irreal sortzen da ondorio larriak ekarriz enpresan, interes taldeetan eta zenbait kasuetan, gizartean ere. Gertakari hauek ikasteko balio izan digute, zein egoera saihestu behar diren eta batez ere, auditoretza-txostenak baloratzen duen enpresaren irudi fidela zein garrantzitsua den.

Erabilitako metodologia

Informazioa lortzeko erabili den metodologia, iturri desberdinetan, bilaketa izan da. Sabi datu basearen bitartez, enpresaren informazio laburtua lortu daiteke, nahiz lana aberasteko, beharrezkoa izan den egoeretan, datuak modifikatu egin dira. Izan ere, auditoreak bere lana egiteko, enpresari beharrezkoa duen informazio eta dokumentuak eskatzeko obligazio eta eskubidea dauka, baina GrALean ezin da egin. Beraz, lan honen bidez kontuen auditoretza-simulazio bat egingo da, ez da auditoretza erreal bat izango datuen konfidentzialtasun arazoak egongo lirakeelako, horregatik, informazio eta dokumentuak egokitu egin dira, betiere, asmatutako hori, logikoa dela ziurtatuz.

Kapituluen egitura

GrALaren edukia lau kapituluetan dago banatuta.

Hasteko, auditoretzaren zergatia daukagu. Lan honen helburu nagusia Garabi enpresaren kontu auditoretza egitea denez, modu labur batean eta legeak araututakoan oinarrituz, auditoretza bat zer den eta honekin lortzen diren helburu nagusiak deskribatzen dira.

Jarraituz, Goierri Valley kapitulua. Goierriko enpresetan interesa dagoenez, bailarako elkarte baten analisi labur bat egingo da Goierri kokatuta dauden eta metal-mekanika sektorekoak diren enpresen baldintzak ezagutzeko. Aukeraketa bat egin ondoren, enpresa bat (Garabi) aukeratuko da lan honen oinarria izateko.

Hurrenik, Garabi Industrial Technologies. Kapitulu hau bi zatitan banatzen dela esan daiteke. Lan honen oinarria izateko, aukeratutako enpresaren jardura eta egoera ekonomiko-finantzarioaren analisia egingo da, exekuzioan eman daitezkeen egoera desberdinak zeintzuk diren, eta aldi berean aurkitu ditzakegun arrisku desberdinak zehazteko. Bestetik, sektoreko enpresen baldintza ezagutzea garrantzitsua denez, Goierri Valley-ko Jaso eta GH enpresen bilakaera aztertuko dira, sektorearen baldintzak eta bilakaera ezagutzeko.

Azkenik, exekuzioa. Kontuen auditoretzako hirugarren fasea da eta hemen exekuzio probak egiten dira. Aurreko kapituluan arriskuen azterketa egin da eta horren arabera zehaztutako arloetan proba desberdinak egin dira, azkenik auditoretzari buruzko iritzi-teknikoa emanez.

Ondorioak eta bibliografiarekin amaitzen da lana.

2.AUDITORETZAREN ZERGATIA

2.1.Zer da kontuen auditoretza

2.1.1.Auditoretzaren historia Espainian

Espainian Kontu-auditoretzari buruzko lehenengo erregularizazioa 1951.eko Sozietate Anonimoei buruzko Legean eman zen.

Legeak zioenez, Bazkideen Batzar Nagusiak hautatutako akziodunek, hots, “Kontuen Akziodun Zentsorea” kontabilitatearen kontrola eramango zuten. Kontuen Akziodun Zentsorea izateko bete beharreko baldintza bakarra administrazio kontseiluko kide ez izatea zen, hauek Administratzaileen lana kontrolatzen baitzuten. Kontuen Akziodun Zentsorea hautatzean, bazkide guztien adostasuna ematen ez bazen, “Kontuen Zentsore Juratuaren” izendapena emango litzake, benetako profesional baten izendapena.

1988.urtera arte auditoretza egitea ez zen derrigorrezkoa. Urte horretatik aurrera, direktiba berrien ondorioz, derrigorrezkoa bilakatu zen auditoretza-sektorearen hazkundera ekarriz.

Espainia Europar Batasunean (hemendik aurrera, EB) 1986.urtean sartu zen eta ondorioz, hainbat egokitzapen egin behar izan ziren herrialdean EBeko direktibak herrialdeko arauekin bateratzeko.

Espainia EBean sartu zenetik, auditoretzari buruzko direktiba desberdinak eman ziren, horien artean, IV.Kontuei buruzko direktiba, VII.Kontu Bateratuei buruzko direktiba eta VIII.Kontuen auditoretzari buruzko direktiba. Direktiba guzti hauek legeak egokitzea ekarri zuen gaur egun arte, indarrean dauden auditoretzari buruzko arauak hurrengoak izanik: 2015.eko uztailaren 20ko Kontuen Auditoriari buruzko legea, 2021.eko urtarrilaren 12ko Kontuen auditoretzari buruzko legea garatzen duen Erregelamendua, Nazioarteko Auditoria arauak (NIAk), arau etikoak eta Auditoreen eta Auditoria Sozietateen Kalitatearen barneko kontrolari buruzko arauak.

2.1.2.Zer da kontuen auditoretza

2015eko uztailaren 20ko kontu-auditoretzaren legera (hemendik aurrera, Auditoretza Legea) 1.2 eta 3 artikuluek dioten moduan, enpresa baten kontu-auditoretza, enpresaren kontabilitate dokumentuen berrikuspenean eta egiaztatzean datza. Berrikusketa eta egiaztatze horren helburua kontuen fidagarritasunari buruzko txosten bat egitea da eta txostena derrigorrez auditorea den pertsona fisiko edo juridiko batek igorri beharko du.

Auditoretza Legeko 8.1.artikulua jarraituz, kontu-auditoretzan jarduteko gaitasuna izango dute *Registro Oficial de Auditores de Cuentas*-en (hemendik aurrera, ROAC) inskribatuta dauden auditoreak. Gainera, *2021eko urtarrilaren 12ko Kontuen auditoretzari buruzko legea garatzen duen Erregelamenduko* 22.1.artikuluak dioen moduan, jarduneko auditoreak soilik sinatu dezakete auditoria-txostena edo honen

arduraduna izan. Txostena independentea den eta ROACen inskribatua dagoen jarduneko auditoreak sinatu beharko du.

Independentzia guztiz beharrezkoa da auditoretza lanak egiterakoan, alegia, auditoreak inpartziala izan behar du. Auditoretza Legeko 14 eta 15 artikulua dioten bezala, auditoreak independenteak ez badira enpresaren dokumentu kontableen egiaztatze eta berrikuspena egiteko, lanari uko egin beharko diote. Auditoreek independentzia mehatxuak antzemateko prozedura egokiak eraman beharko dituzte, antzemandako mehatxuak ebaluatuz, eta mehatxuak esanguratsuak direnean babes-neurriak ezarriz. Independentzia mehatxuak desberdinak izan daitezke, norberaren berrikuspena, interes pertsonalak, abokatu zerbitzuak edo konfiantza hala nola.

Auditoretza Legeak independentzia galtzea ekartzen duen bateraezintasunen supostu batzuk arautzen ditu 16.artikulutik 20.artikulura arte. Bateraezintasun pertsonalak edo zerbitzu-prestazioak izan daitezke. Bateraezintasun pertsonalaren adibide bat enpresak opariak edo mesedeak onartzea izango litzake; bestetik, zerbitzu-prestazioaren ondorioz sortutako bateraezintasun adibide bat, kontabilitate zerbitzuak ematea ikuskatua izango den enpresari izango litzake. Legeko artikulua horietan, 17tik 20ra arte bateraezintasun horien hedapena azaltzen da, hau da, nahiz eta auditoreak zuzenean bateraezintasunik ez duen, beste bide desberdinen bitartez bateraezintasuna izan dezake, eta beraz, enpresa horren auditoretza ezin izango du onartu.

2.1.3.Zertarako egiten da auditoretza eta zeintzuk dira helburuak

Azaldu den bezala, kontu-auditoretzaren bitartez enpresa baten dokumentu kontableen egiaztatze eta berrikusketa egiten da honen irudi fidelari buruzko iritzi bat emateko asmoarekin. Auditoreak igorritako iritzia publikoa da, Merkataritza Erregistroan depositatu behar baita, beraz, edonork eskatu edo ezagutu dezake iritzi hori. Irudi fidela esatean, enpresak informazio finantzarioaren marko legala bete duen edo ez esango digu, betiere, kontuan izanik, akats marjina bat duela enpresak, marjina hori materialtasuna izanik. Beraz, esan genezake auditoretzaren helburua ikuskatua izango den enpresaren interes-taldeek urteko kontuengan (hemendik aurrera, UUKK) fidagarritasun edo sinesgarritasun maila altua izan dezaten egiten dela bakoitzak dagozkion erabakiak hartzeko.

2.2.Auditoretza ulertzeko termino garrantzitsu batzuk

Irudi fidela

Kapituluan zehar irudi fidela hitza askotan errepikatu da. Termino honen esanahia ulertzea guztiz beharrezkoa da auditoretza zer den ulertzeko. Enpresa baten UUKK irudi fidela erakusten dutela esatean, enpresak bere kontuak kontabilitateari buruzko araudia betetz egin duela esan nahi du. Honekin ez da UUKKen perfekzioa lortzea bilatzen, enpresek akats marjina bat dute materialtasuna izango litzakeena. Kontabilitateari buruzko arauak, edo beste modu batera esanda, informazio finantzarioaren marko legala, Auditoretza Legeko 3.1 artikulua jarraituz hurrengoa izango litzake:

- 1) Kontu bateratuei buruzko Europar Batasunaren araudia, aplikazioa aurreikusita dagoen kasuetan.
- 2) Merkataritza kodea eta merkataritzako gainontzeko legedia.
- 3) Kontabilitate Plan Orokorra eta sektoreetako egokitzapenak.
- 4) ICACek Kontabilitate Plan Orokorra eta haren arau osagarriak garatzeko onartzen dituen derrigorrez bete beharreko arauak.
- 5) Espainian aplikagarriak diren gainerako kontabilitate-araudiak.

Materialtasuna

Materialtasuna atal honetan zehar hainbatetan errepikatu den beste termino bat da. Kontzeptu honek garrantzia handia dauka auditoretza txosteneko iritzi-teknikoan eragin zuzena izango baitu. *NIA-ES 320 “Garrantzi erlatiboa edo materialtasuna auditoretzaren plangintza eta exekuzioan”* materialtasuna arautzen du. Auditoreak finantza-egoera oro har hartuta, zehaztutako zifra bat edo batzuk dira. Akatsak edo omisioak materialak izango dira, banaka edo orokorrean hartuta, interes taldeek UUKKengan hartutako erabakietan eragiten badu. Helburua, zuzendu gabeko edo detektatu gabeko okerren gehikuntza-probabilitatea murriztea eta auditoretza iritzia formulatzea da. Auditoreak iritzi bat eman beharko du berrikusi eta egiaztatutako dokumentuen irudi fidelari buruzkoa, eta horretarako auditoreak “arrazoizko segurtasuna” lortu beharko du, auditoretza ebidentzia nahikoa eta egokia hain zuzen. Arrazoizko segurtasunari esker, auditoretza arriskua murrizten da, alegia, akats esanguratsuek (materialek) errore izateko probabilitatea murrizten da.

Iritzi tekniko

Azaldu den bezala, auditoretzaren helburua dokumentu kontableei buruzko iritzi-tekniko bat ematea da. Iritziak lau motakoak izan daitezke, aldekoa, aurkakoa, salbuetsia edo ukatua. Ondorioa eta auditoretza-txostena NIA-ES 700etik 799ra arte dago araututa. Aldatu gabeko iritzia eta aldatutako iritziak ditugu:

Aldatu gabeko iritzia: *NIA-ES 700 “(Berrikusia) Iritzi-eratzea eta urteko kontuen auditoretza-txostenaren emisioa”* arautzen du.

- **Aldeko iritzia**, honek jakinarazten du UUKK enpresaren irudi fidela adierazten duela, hau da, UUKK aplikagarria zaion finantza informazio-araudia jarraituz aurkeztu direla.

Aldatutako iritzia: *NIA-ES 705 “(Berrikusia) Aldatutako iritzia auditore independente batek egindako txostenean”* arautzen du.

- **Aurkako iritzia**, auditoreak akats garrantzitsuak, hau da, akats materialak aurkitu ditu eta gainera UUKKengan eragina orokorra da, beraz, UUKK ez dute irudi fidela erakusten.
- **Iritzi salbuetsia**, iritzi salbuetsia emateko bi arrazoi desberdin egon daitezke:
 - Auditoretza nabaritasun egokia lortu ondoren, UUKKetan akats materialak daude baino akats hauek ez dira orokorrak, puntualak dira.

- Auditoreak iritzia emateko ebidentzia nahikoa eta egokia den nabaritasuna ez du lortu, edo auditoreak landutako lan eremuan oztopoak egon dira.
- **Iritzi ukatua**, auditoreak ebidentzia nahikoa eta egokia lortzeko ezintasuna izan du, eta gainera, orokorrak eta garrantzitsuak direla pentsatzen du. Egiaztatu ezin izan duenez iritzirik ez ematea erabakitzen du.

Aldatuak diren iritzien kasuan, txostenean iritzi hau ematearen arrazoiak azalduko dira, alegia, aurkitutako akats materialak edo nabaritasuna lortu ez izanaren arrazoiak azalduko dira.

3. GOIERRI VALLEY

Nahiz eta lan honen helburu nagusia enpresa baten auditoria egitea den, auditoria hau egiteko beharrezko prozesu bat jarraitu beharko da enpresa eta bere sektorea ezagutzuz. Interesa Goierriko bailaran kokatuta dauden enpresetan dago, Goierri eskualdean enpresa industrial asko baitago, horregatik, Goierri valley izeneko *Partner* industrialak aukeratu da GrAL hau egiteko. *Partner* honetan Goierri eskualdeko sektore metal-mekanikako enpresen gehiengoa biltzen da eta honek inguruko enpresen eta sektoreko enpresen ezagutza orokor bat lortzeko aukera emango digu.

3.1.Zer da Goierri Valley

3.1.1. Goierri Valley

Goierri Valley, 2017 urtean sortutako Goierriko eskualdean kokatuta dagoen metal-mekanika sektoreko *Partner* industrial bat da. Talde honen bitartez bilatzen den helburua integralak, berritzaileak, lehiakorak eta neurrira egindako soluzioak egitea da eta hau elkarlanaren, ezagutzaren banatzea eta berrikuntza txertatuz lortzen da, betiere, industriaren jasangarritasuna bermatuz. Esan genezake, *Partner* honen helburua mundu globalizatu batean lehiakortasuna hobetzea dela. Goierri Valley Elkarte (hemendik aurrera, Elkarte) sortzean, Goierri-bailarako 33 enpresa batu ziren eta urtez urte enpresak elkartuz joan dira gaur egun 70 enpresa eta 8.100 langile egon arte, beraz zifretan Elkartearen hazkundera antzeman daiteke.

Elkarteak hurrengo baloreak ditu:

- Helburu eta balore nagusia lehiakortasuna hobetzea jakituria partekatuz da. Hau produktu berriak garatu eta sektore berrietan nabarmenduz lortu nahi da.
- Elkarte osatzen duten enpresak proiektuarekin konpromisoa, eraldaketa eta inplikatzera irekita daude. Giza-baliabidearen inplikazioak garrantzi handia dauka eta hau enpresak aurrera eramandako proiektu desberdinetan ikusi daiteke, “*Ilusión*” proiektuan adibidez, proiektu honen helburua langileen konpromisoaren kultura zabaltzea izanik. Beraz, balore hau beraien akzioetan antzeman daiteke.
- Eboluzioa eman ahal izateko aliantza. Esan bezala, Elkartearentzat giza-baliabidea oso garrantzitsua da, horregatik, elkartze honekin ez da enpresen aliantza ematea nahi soilik, pertsonen aliantza ere lortu nahi da lehiakortasunerako abantaila garrantzitsua bat dela pentsatzen baitute.
- Jasangarritasunaren garrantzia. Lehiakortasuna lortu nahi da, baina betiere jasangarritasun maila bermatuz bailaran.

Goierri Valley, asoziazioa sortu zuten enpresak lehendik ere urtez aritu dira elkarlanean, beraz, horrek egokitze prozesua erraztu du. Elkarte honen bidez enpresetan aukera desberdinak eman dira. Aukera nagusia nazioartean emandako misio komertzialen antolaketa da, atzerrian enpresa hauen presentzia areagotuz. Mundu

globalizatu batean bizi gara eta lehiatzeko globalizaziora egokitze beharra dago, bezeroek gero eta hornitzaile integratuagoak bilatzen baitituzte, horregatik, bezeroak ez galtzeko behar berriei egokitu behar izan dira enpresak historian zehar. Goierriko hainbat enpresen kasuan, integrazio behar horri aurre egiteko, *Partner* industrialak sortu dute, hornikuntza-fase desberdinak taldeko enpresen bidez burutuz. Bestetik, aipagarria da Goierri Valley Elkarteak jarraitzen duen administrazio metodologia. Izan ere, administrazio desberdinak daude elkarteko bazkideak atentzio hoberekin atendituak izateko.

3.1.2. *Partner-a* edo *Partnership-a*

Garrantzitsua da *Partner* bat zer den ulertzea Goierri Valley-ren funtzionamendua ulertu ahal izateko. *Partner-ak* edo *Partnership-ak* herrialde anglosaxoietan ematen den forma juridiko bat da, batez ere Estatu Batuetan eta Kanadan, beraz, Europako herrialdeetan forma juridiko hau ez da gehiegi erabiltzen. Horregatik, herrialde askotan ez dago araudi zehatzik hau arautzen duenik. Espainiaren kasuan, merkataritza-araudiak ez du forma juridiko hau aipatzen, beraz, ez litzake araudi zehatz bat egongo. Nahiz eta *Partnership* hitza araudian bere horretan ez den agertzen, merkataritza-araudiko zenbait forma juridikorekin parekotasunak antzeman daitezke.

Partner batean enpresa desberdinak beraien artean elkarlanean aritzen dira irabazi-asmoko aktibitate bat aurrera eramanez. Hau eman ahal izateko gutxienez bi pertsona fisiko edo juridiko batuz, aktibitate enpresarial amankomun bat aurrera eramateko era ordenatu batean funtzionatu behar dute: hau batez ere zerbitzu profesionalak ematen dituzten enpresetan ematen da, abokatu edo notaritzaren enpresetan hala nola. Goierri Valley-ren kasuan, *Partner* industrialak da, horregatik, hemen enpresak lehiakortasuna lortzeko batzen dira, behar amankomun bat betez. Gainera, taldea osatzen duten enpresek jarduera antzekoa dute, hau da, metal-mekanikaren sektoreak dira, ondorioz, hornikuntza-kate eta giza-baliabideak partekatu daitezke.

3.2. Elkartea osatzen duten enpresa eta sektoreak

Partner industrial honek metal-mekanika sektorea lantzen du. Sektore horretan jarduten duten Goierriko hainbat enpresa biltzen dira eta gainera mundu-mailan metal-mekanika *Partner* industrial bakarra da. Metalarekin erlazionaturiko produktuak sortzen eta garatzen dituzten Goierriko enpresa garrantzitsuenak aurkitu ditzakegu, hau da, mundu mailan sektoreko liderrak edo aipagarriak diren enpresak, eta gainera, nazioartean fabrikak dituztenak. Taldearen web orriaren arabera, enpresen sailkapena hurrengo 1. Taulan ikusi daiteke:

1.Taula: Goierri Valley osatzen duten enpresa eta arloak

Arloa	Enpresak
Biltegiatze eta barne-logistika	EUN, Imerguisa
Diseinuzko altzariak	Eredu
Elebazioa	GH, Jaso, Hogeia, Pingo eta Transbiaga
Energia	Ederfil-Becker, Hine, Indar, Orkli eta Elekrika
Fundizioa eta balbuleria	Ampo eta Arcelor Mittal
Garapen agenteak	Goieki, Goi Fundazioa, Goierri Beheko Industrialdea, Lortek eta Goilan
I+D+i	Elkar, Engitools, Birzitek, Krea energia eta Sakona al Solutions
Makina erreminta	Kendu
Metalaren eraldaketa	Aitzgorri, Arri, Fundalum, Goilaser, Gune, Juan Lasa, Mikra, Crowis Urgain, Ibarre, Ikaslan fundazioa, Merkalan, Merkatek, Iruko Berri SL eta Seirak SL
Motore eta sorgailu elektrikoak	CEGI
Mugikortasuna	CAF eta Irizar
Talde ondasunak	Labe lan
Teknologia industrialak	Garabi eta Nippon Gases
Bestelakoak	Gráficas San Martín, Usurbe, ACV multimedia, Biok, Jatur, Tacticco, Elkargi, Ikolan, Iparragirre, Euskatel, Game SA, In Group, Enerdom, Gertuko, Talaia, Mail Boxes ETC, Geolan, Sirmet, Zapatos O-BI, Dispes SL, Laboral Kutxa, Optimiza Mikromarketin, Hidráulicas Naia SL, Arretxe zerbitzuak eta Nare

Iturria: Norberak egina, <https://www.goierrivalley.com/eu/gure-enpresak> web orrialdeko informazioarekin

Ikusi daitekeen bezala, nahiz eta sektore orokorra metal-mekanikaren industria den, jarduera desberdinak egiten dituzten enpresa asko aurkitu ditzakegu, taldea nahiko dibertsifikatua egonik. Honekin soluzioen edo hornikuntza-katearen integrazio osoago bat lortzea bilatzen da, beti lehiakortasuna areagotzea helburu nagusia izanik.

3.3.Zuzendaritza Batzordea

Zuzendaritza Batzordea enpresa desberdinez osatuta dago enpresa bakoitzak funtzio jakin bat esleituta izanik. Hurrengo irudian Batzordeak jarraitzen duen egitura ikusi daiteke, lehendakaria GH enpresa da elebazio sektorekoa izanik, diruzaina Aitzgorri (Metalaren eraldatze-prozesua), idazkaria Goieki (Garapen agenteak), bokalak Nippon Gases (Teknologia industrialak), Hine (Energia), CEGI (Motore eta sorgailu elektrikoak), Juan Lasa (Metalaren eraldatze-prozesua). Batzordean sektore desberdinetako enpresak aurkitu ditzakegu, beraz, sektore desberdinetako enpresen gehiengoa ordezkaturik da Zuzendaritza Batzordean.

1.Irudia: Zuzendaritza Batzordea



Iturria: <https://www.goierrivalley.com/eu/goierri-valley/zuzendaritza-batzordea>

Bestetik, bi komite aurkitu ditzakegu Goierri Valley Elkartean, enpresa txiki eta ertainen (hemendik aurrera, ETE) eta traktoreen komitea. ETEn kasuan Goilaser, CEGI, Arri, Juan Lasa, Aitzgorri eta Geolan dauzkagu, traktoreen kasuan, GH, CAF, Ampo, Nippon Gases, Irizar eta Hine; ETEak hein handi batean traktoreen hornitzaileak dira. Aipagarria da, Goierri Valley-ek hainbat jardunaldi desberdinak ospatzen dituela eta jardunaldi hauetan orokorrean elkarteko edozein enpresa joan daiteke.

3.4.Lan prozesua

Elkarteak lan egiteko lau urrats jarraitzen ditu eta urrats hauen kontrola eta sostengu elkarteko taldeak eramaten du. Taldean postu desberdinak daude, zuzendari nagusia, negozioaren kudeatzaile, proiektuaren kudeatzaile, enpresaren garapen-zuzendari eta komunikazio arduraduna zehazki, hauek arduratuko direlarik lan prozesuaren urrats desberdinez bakoitzak bere funtzioa betez.

0.Urratsa

Lan prozesuaren hasierako urratsa da, hemen bezeroak Goierri Valley-rekin harremanetan jartzen dira honi eskaera bidaliz eta azalduz.

1.Urratsa

Behin bezeroak eskaera egin duela, taldeak eskaera horren analisisia egingo du proiektua elkarteko zein enpresen bidez egin ahalko den aztertuz.

2.Urratsa

1.Urratsa amaitzean, eskaeren ikerketa eginda egongo da. Urrats honetan enpresa interesatuak bilatu beharko dira, hau da, proiektu bat aurrera eraman ahal izateko sektore berdineko edo antzeko enpresa desberdinak egongo dira, baina enpresa horiek ere interesatuak egon behar dira proiektuan. Beharrezkoa izango da proiektuaren tipologia zehaztea, alegia, banakako proiektua izango den edo elkarlaneko proiektua, azken honen kasuan, liderren aukeraketa eman beharko da proiektuaren gestioarekin hasiz.

3.Urratsa

Azkeneko urratsean proiektuaren proposamena aurkeztu beharko da, gainera, bezeroaren eta hornitzailearen artean kudeaketa zuzena egongo da, honekin lan prozesuaren amaiera emango litzake, hemendik aurrera bezeroa enprekin egongo baita harremanetan.

Ondorioz, Goierri Valley Elkartearen bitartez, bezeroak beraien beharrei hoberen egokituko diren enpresa edo enpresen parte-hartzea ziurtatu dezakete, eta modu honetan, bai bezeroak eta bai enpresak abantaila lortu dezakete. Bezeroak, bere beharra asetzeko soluzio integratu bat izango du eskaerari hoberen egokitzen diren enpresen parte-hartzearen bitartez. Hornitzaileen ikuspuntutik, lehiakortasuna areagotuko dute soluzio integratuen bitartez, eta gainera, bezero berriak lortu ditzakete. Bestalde, elkarteko enpresek Goierri Valley-ren bitartez bezeroak lortzeaz gain, beraien kabuz ere bezero desberdinekin lan egiten dute, beraz, bezeroak lortzeko bi iturri desberdin dituzte; elkarteko enpresak ere bezeroak izan daitezke.

4.GARABI INDUSTRIAL TECHNOLOGIES, SL

Lan honen helburu nagusia Goierri Valley Elkarteko enpresa baten auditoretza egitea denez, Elkartean parte hartzen duten hainbat enpresen analisi labur bat egin da.

4.1.Enpresa aukeratzeko jarraitutako irizpideak

Hasteko, Goierri Valley Elkarte osatzen duten 70 enpresak Sabi datu basean bilatu dira hauen informazioa izateko. Kontuan izandako irizpideak hauek izan dira: forma juridikoa, CNAE-2009 2 eta 4 digituekin, ikuskatua izan den edo ez, eta baiezko kasuan zein auditoretza enpresaren bidez eta zein iritzi.

- 1) Forma juridikoa. Elkartean forma juridiko desberdineko enpresak daude, kasu honetan, interesa kapitalista izaera duten enpresetan dago, Sozietate Anonimoetan eta Erantzukizun Mugatuko Sozietateetan alegia, ondorioz, gainontzeko forma juridikoak baztertuak izan dira.
- 2) CNAE-2009. Honen bidez enpresen jarduerak sailkatzen dira digituen arabera, gero eta digitu gehiago, sailkapena zehatzagoa izango da, horregatik CNAEa aztertzean 2 eta 4 digituak hartu dira. Enpresa aukeratzeko orduan irizpide garrantzitsua izan da elkarteko sektoreak, horretarako bi sailkapen egin dira, alde batetik lehenengo bi digituen arabera gehien errepikatzen diren sektoreak aukeratu dira, hau da, CNAE 25, 28, 46 eta 71 gainontzekoak baztertuz. Behin gehien errepikatzen diren lehenengo 2 digituak jakinik, horien artean 4 digituak kontuan hartuz pausu berdina jarraitu da.
- 3) Ikuskatua. Enpresa ikuskatua izan den kontuan hartu da, ea auditoretzari buruzko informazioa Sabin badagoen, ondorioz, iritzia eta auditoretza egin duten enpresak aztertu dira. Auditoretza enpresaren kasuan, Deloitte ikuskatutako enpresak baztertu dira. Auditoretzan independentziak garrantzi handia du eta lan honetan independentziaren garrantzi hori antzematea nahi da. Unibertsitateko praktikak Deloitten egin direnez, egokiena BIG 4ak ikuskatutako enpresak bazterteza dela erabaki da.

Azken hautaketa egiterakoan, sektorea eta auditoretza erlazionatu dira, hau da, CNAE 4 digituak aztertuz gehien errepikatzen diren sektoreak zehaztu dira. Informazio hau jakinda, enpresek izandako iritzia ikusi da, iritzirik ez duten enpresa eta sektoreak baztertuz. Azkenik, analisi guzti hau eginda, sektore batean, CNAE-2009 2822, jasotzeko eta manipulatzeko makineriaren fabrikazioan zehazki, iritzi desberdineko hiru enpresa daudela ikusi da, **GH, Jaso eta Garabi**. Informazio hau auditoretza egiterako orduan baliagarria izan daitekeenez hau da aukeratua izan den sektorea. Sektore barruan, Garabik azkeneko lau urteetan bi iritzi desberdin izan dituzenez, aldekoa eta salbuetsia, enpresa hau hartzea erabaki da, aurreko urteetako iritzi desberdinak abiapuntutzat hartu daitezkeelako lanean aurreko ekitaldietan egondako salbuespenak errepikatuz. Lan honen zehar **Garabi enpresaren urteko kontu indibidualen auditoretza-simulazioa egingo da.**

4.2. Enpresaren ezagutza

Goierni Valley elkarteko enpresen azterketa egin ondoren, Garabi enpresa aukeratu da lan honen kontuen auditoria simulatzeko. Olaberriaren kokatuta dago, 1991. urtean sortutako enpresa industrial eta lau enpresez osatutako taldea bat da. Taldeko enpresa bakoitza elkarren artean osagarriak dira eta industria-teknologiak garatzen eta ezartzen dituzte, beti beraien bezeroen produktibitatea bermatuz iraunkortasun-ekonomiko irizpideen arabera. Nahiz eta talde batez hitz egiten ari garen, taldeko enpresak elkarren artean elkarlanean aritzen dira jardura bat aurrera eramateko. Esan genezake taldea enpresa bakar bat bezala funtzionatzen duela, horregatik, taldea osatzen duten enpresak ezagutu behar dira, enpresaren edo taldearen analisi egoki bat egiteko, eta ondoren auditoretza egin ahal izateko. Taldeko enpresak hurrengoak dira: Lasa-Lineas Automáticas, Kapik Crane Systems, Garabi medioambiente eta Garabi Global Services. Enpresen analisiaren bitartez, enpresaren funtzionamendua eta ekoizpen prozesua ezagutuko da, hau garrantzitsua izanik auditoretza egiterako orduan.

Garabi Industrial Technologies-ren jardura, enpresaren izenak dioen bezala, garabien salmenta, mantenu eta konponketa da, beti jasagarritasun ekonomikoaren ikuspuntutik. Bere jardueran ikus daiteke enpresaren baloreak edo helburuak bat datozela Goierni Valley Elkarteak dituen balore edo helburuekin.

2. Irudia: Garabi Industrial Technologies talde



Iturria: <https://garabimedioambiente.com/empresa/>

Garabi taldeko enpresak beraien artean osagarriak dira, beraz, Goierni Industrial Technologies enpresaren jardura aurrera eramateko elkarren arteko salerosketak emango

dira beraien artean bezero-hornitzaile erlazioa egonik. Hala ere, taldeko enpresez gain kanpoko bezeroak badituzte, ondorioz, bezero propioak izango dituzte eta aldi berean Goierri Valley Elkarte osatzen duten enpresak bezeroen artean ere aurkitu ditzakegu. Aipagarria da, salmentak ez direla Espainian soilik ematen, kanpoko hainbat herrialdeetan ere ematen dira.

Ondoren era labur batean, lau enpresa hauen berri emango da.

4.2.1.Lasa-Lineas Automáticas¹

Garabi taldeko makina erreminten dibisioa da. 60 urte baino gehiagoko esperientzia duen enpresa honek, Europa, Asia eta Amerikan elikadura eta ebakitze lineak ezarri ditu. Misiotzat kalitate eta produkzio handikoak izango diren prentsa elikatze lineak eta ebakitze-lineen sorkuntza, diseinua, martxan jartzea eta asistentzia teknikoa du. Misio hau aurrera eramateko, kualifikatua den, inplikaturik den eta elkarlana egiteko prest dagoen giza-baliabidea erabiltzen du, beraz, esan genezake, enpresa honek bere bezeroen produkzioarako baliagarriak diren teknologia industrialak garatu eta ezartzen dituela. Azaldu den bezala, giza-baliabidearen inplikazioa garrantzi handia du enpresaren jardura aurrera eramateko eta hau bat dator Goierri Valley Elkartearen baloreekin. Lasa Lineas Automáticas-ren jardura modu orokor batean azalduz, prentsarako elikadurak eta formatu zehatzeko ebaketak egiten dituzten makinak egiten dituela esan genezake. Bere bezeroen produkzio prozesua aurrera eramateko beharrezkoak dituzten prentsa makineria edota ebaketa makineriak ekoizten dituzte. Produktuak egiteaz gain, produktuarekin erlazionaturiko zerbitzuak ematen ditu enpresa honek, zerbitzu batzuen adibideak mantenu zerbitzuak, instalazioa edo aholkularitza izan daiteke. Ondorioztatu dezakegu, taldeak bere jardura aurrera eramateko behar dituen makinak enpresa honen bitartez lortzen dituela, garabi bakoitzaren sorkuntzan, gehien egokitzen den ebakitze edo prentsa linea erabiliz.

4.2.2.Kapik Crane Systems²

Taldeko sistemen elebazio dibisio da. Enpresa honek elebazio soluzioak ematen ditu eta bere zubi-garabien eta polipastoaren soluzio teknikoaren bitartez desberdintzen da, bezero bakoitzaren beharrei hoberen egokitzen diren ekipoak eginez. Gainera, enpresa honetan elebazio soluzioak emateaz gain, bezeroek produktibitatea hobetzeko saldu osteko zerbitzuak ematen ditu ere Garabi Global Service taldeko enpresaren bitartez. Esan genezake, taldeak Kapik Crane Systems egindako garabiak saltzen dituela eta honek, taldeko beste enpresen bitartez eramaten duela aurrera bere jardura.

4.2.3.Garabi medioambiente³

Garabi Industrial Technologies taldearen industria-efluenteen ingeniarietza dibisio da. Enpresa honen helburua, prozesu industrialetan sortutako efluenteen birzirkulatzea,

¹ <https://www.lasa.es/> web orrialdea informazio iturria izanik.

² <https://kapikcranes.com/> web orrialdea informazio iturria izanik.

³ <https://garabimedioambiente.com/> web orrialdea informazio iturria izanik.

birziklatzea, berreskuratzea eta hala badagokio, efluenteen arazketa da. Enpresa hau efluente-industrialak tratatzea du jardueratzat. Efluenteak, prozesu industrialak aurrera eramatean sortutako hondakinak dira, askotan toxikoak izan daitezkeenak. Garabi taldeko enpresa hau, bere bezeroek sortutako efluenteen analisi bat egiten du, ondoren, efluente hauek tratatuak izateko beharrezkoa den soluzio bat instalatuz. Instalazio honen kontrola eta teknologia desberdinen integrazioa eramaten du ere, hau da, enpresak teknologia desberdinak konbinatzen ditu bezeroaren eskaintzari eta produkzioan sortutako efluenteei egokitzeko. Taldeko dibisio honen jardura kontuan izanik, taldeak produkzioan sortutako efluenteez arduratzen dela suposatuz, kasu bakoitzerako soluzio egokiak ezarri. Nabarmengarria da enpresa honen jardura Goierri Valley Elkartearen baloretzat duen jasagarritasunarekin bat datorrela.

4.2.4. Garabi Global Service

Garabi taldeko mantenu-zerbitzuak ematen dituen dibisio da. Enpresa honek, besteak ez bezala, web orrialderik ez du, beraz, informazioa lortzeko zailtasunak daude. Taldeko Kapik Crane Systems-ren web orrialdean, enpresa honi buruz azalpen labur bat ematen da. Badakigu Kapik enpresaren bitartez saldutako garabien mantenu zerbitzuetaz arduratzen den enpresa dela, hau da, bezero desberdinei saldutako garabien berritze zerbitzuetaz eta konponketa zerbitzuetaz arduratzen da, eta ondorioz, orokorrean garabien mantenuaz arduratzen dela esan genezake.

4.3. Garabi enpresaren urteko kontu indibidualen auditoretza

Auditoretza Legeko, nahitaezko auditoretzari buruzko lehenengo xedapena jarraituz, enpresa batzuk UUKK ikuskatzera derrigortuta egongo dira: burtsan kotizatzen eta baloreak jaulkitzen dituzten erakundeak, obligazioak eskaintza publikoan jaulki dituzten enpresak, jardura nagusitzat kreditu bitartekaritza duten enpresak eta kreditu erakundeak, enpresaren jardura aseguruarekin zerikusia duten sozietateak, subentzioak jasotzea edo Estatuarentzat zerbitzu zehatz batzuk eman dituzten enpresak eta baldintza batzuk betetzen badira; azkenik, tamainaren arabera ere enpresak ikuskatuak izatera derrigortuak izan daitezke.

Izan ere, salbuespena tamaina izango da, *2010eko uztailaren 2ko Kapitalezko Sozietateen Legearen* (hemendik aurrera, Kapitalezko Sozietateen Legea) 263. artikuluan arautzen du. Honen arabera, bi ekitaldietan zehar bi zirkunstantzia betetzen dituzten sozietateak auditoretza egitearen obligazioa ez du izango, zirkunstantziak hurrengoak izanik:

Aktiboa guztira 2,850 milioi baino altuagoa ez izatea, negozio zifraren zenbateko garbia (hemendik aurrera, NZZG) 5,700 milioi baino altuagoa ez izatea eta azkenik. Ekitaldian zehar egondako langileen batzuetan bestekoa 50 baino altuagoa ez izatea.

Garabi enpresaren kasuan, hurrengo taulan azken lau urteetan egondako zifrak ikusi daitezke. Zifrak aztertuz, enpresak 2020. urtean kontuak ikuskatzeko obligazioa ez luke izango, baldintzetako bi ematen baitira. Baina, legeak ezarritakoa jarraituz, bi urte

kontsekutibo beharko lirateke ekitaldiko kontuak auditatuak ez izatearen eskubidea izateko. Aurreko urtean emandako zifrak aztertu beharko dira, 2020.ekitaldian ikuskatua izateko obligazioa dagoen jakin ahal izateko. Ikusten da, 2019.urtean baldintzetako bakarria bete zela, horregatik, baldintzak bi urte kontsekutiboetan bete ez direnez, 2020.ekitaldian bere kontuen auditoria egiteko obligazioa izango du Garabik.

2.Taula: Garabiren zifrak^M

	2017	2018	2019	2020
Aktiboa	6.911.181	7.613.395	7.702.980	7.118.320
Langileen batz bestekoa	34	39	43	41
NZZG	5.868.109	7.548.881	8.179.650	4.750.341

Iturria: Norberak egin

4.3.1. Ikuskatuko diren dokumentuak

Enpresek urtero UUKK indibidualak prestatu behar dituzte ondoren Merkataritza Erregistroan depositatzeko. Orokorrean eraman behar diren UUKK egoera-balantzea, galdu-irabazien kontua, memoria, ondare garbiaren aldaketan egoera-orria eta diru-fluxuen egoera-orria dira. *Abenduaren 2ko 602/2016 Errege Dekretua*, Kontabilitatearen Plan Orokorra (hemendik aurrera, KPO) aldatzen duenak araututakoa jarraituz, enpresa batek ETEn KPO edo KPO eredu laburtua erabiltzeko eskubidea badauka, hau da, enpresa batek legearen arabera balantze laburtua egin badezake, egoera balantze laburtua, galdu-irabazi kontua eta memoria soilik depositatu beharko du. Hau Kapitalezko Sozietateen Legearen 257.artikuluak arautzen du, honen arabera balantze laburtua egiteko eskubidea izango dute sozietateek bi ekitaldi kontsekutiboetan gutxienez hurrengo bi zirkunstantzia ematen bada:

Aktiboa guztira 4 miloi baino handiagoa ez izatea, negozio zifraren zenbateko garbia 8 miloi baino handiagoa ez izatea eta azkenik, ekitaldian zehar egondako langileen batz bestekoa 50 baino handiagoa ez izatea. Baldintzak betetzen dituzten enpresek, balantze laburtua egiteko eskubidea izateaz gain, legearen arabera ondare garbiaren aldaketan egoera-orria eta diru-fluxuen egoera orria ez da derrigorrezkoa izango. Baldintza hauek betez gero, enpresak ETEn KPO jarraitzeko eskubidea izango du.

Garabi sozietatearen, UUKK indibidualak ikuskatuko dira. 2.taulan, enpresaren zifrak ikusi daitezke, eta legea jarraituz, enpresak balantze laburtua egiteko eskubidea izango du, beraz, balantze laburtua, galdu-irabazia eta memoria eramango du, hauek izanik ikuskatu beharreko dokumentuak.

Bestetik, legeak galdu-irabazi laburtua egiteko eskubidea duten enpresen zifrak ezartzen ditu. Kapitalezko Sozietateen Legearen 258.artikuluak dioen moduan, galdu-irabazi laburtua egiteko eskubidea izango dute bi ekitaldi kontsekutiboetan hurrengo baldintzetatik bi betetzen dituzten enpresek:

^M Datu modifikatuak. Kasu batzuetan, sabi datu baseko datuak modifikatu egin dira lana aberasteko helburuarekin.

Aktiboa guztira 11 miloi baino altuagoa ez izatea, negozio zifraren zenbateko garbia 22 milioi baino altuagoa ez izatea eta ekitaldian zehar egondako langileen batz bestekoa 250 baino altuagoa ez izatea. Garabiren kasuan, baldintzak betetzen dituen, galdu-irabazi kontu laburtua egiteko eskubidea izango du.

4.3.2.Gestio-txostena

Enpresek, egoera zehatz batzuetan, UUKKekin batera, gestio-txostena eramatera derrigortuta daude eta Merkataritza Erregistroan depositatzera. Gestio-txostena administratzaileek eramaten dute eta dokumentu hau eramatera obligazioa dagoenean, auditatu egiten da txostena UUKKekin bat datorren eta araudiak eskatzen duena jarraitzen duen edo ez aztertuz. Kapitalezko Sozietateen Legearen 262.artikuluaren gestio-txostena arautzen da, eta legeko 262.3.artikuluaren jarraituz, balantze laburtua eramateko eskubidea duten enpresek ez dira gestio-txostena eramatera derrigortuta egongo. Garabiren kasuan, enpresak lehen azaldu den moduan, balantze laburtua eramateko eskubidea duenez, ez da gestio-txostena eramatera derrigortuta egongo.

4.3.3.Garabiren Urteko Kontuak

Laburbilduz, Garabi bere tamainarengatik, ikuskatua izateko obligazioa izango du legeak jasotako zirkunstantziak gainditzen dituelako. Bestetik, legearen arabera balantze laburtua egiteko eskubidea dauka, hau UUKKengan eta auditoretzarengan bi ondorio ditu. Lehenik, ondare garbiaren aldaketen egoera-orria eta diru-fluxuen egoera-orria eramateko obligazioa ez du izango. Bigarrenik, balantze laburtua egiteko eskubidea izateak, enpresako administratzaileek gestio-txostena egitera behartuta ez dira egongo. Ondorioz, enpresak egin beharreko dokumentuak, eta beraz, auditoreak ikuskatu beharreko dokumentuak, balantze laburtua, galdu-irabazien kontu laburtua eta memoria izango dira.

4.4.Enpresaren analisi ekonomiko-finantzarioa

Enpresa baten UUKKen auditoretza egiterako orduan askotan aurreko urtean gertatutakoa abiapuntutzat hartzen da, baina abiapuntutzat hartu ahal izateko garrantzitsua da aurreko urteko kontuak ikuskatuak egotea hauengan fidagarritasun maila altua eduki ahal izateko. Kasu honetan, enpresak 2020.ekitaldian aurkeztutako balantze eta galdu-irabaziaren analisi bat egingo da 2019.urtearekiko egon diren gorabeherak aztertuz eta azalpen logiko bat bilatuz enpresa eta kontabilitatearen ikuspuntutik. Analisi honen helburua ez da enpresaren egoera ekonomikoa eta finantzarioa sakontasunez aztertzea, auditoria arriskuak eta arlo garrantzitsuak identifikatzea baizik. Sabi datu basetik eskuratu dira datuak. Ohartarazi nahi da kasu batzuetan, datuen urritasunaren ondorioz aldatu egin dira eta aldaketa hori identifikatzeko M hizkia erabili da.

Balantzearen analisisia

2019.ekitaldiarekin hasteko, 3.taulan ikusten den bezala, aktiboa 7.702.980 eurokoa zen, aktiboaren %57a aktibo korrontea izanik, hau da, aktiboaren gehiengoa epe laburrean egongo da. Aktibo ez korrontea totalaren %43a da, zenbateko honen gehiengoa, alegia, totalaren %34a ibilgetu materialak izanik. Garabiren kasuan, lanaren zehar azaldu den moduan, balantze laburtua aurkezten da beraz, datuak laburtuta aurkeztuko dira baina garrantzitsua da partida bakoitzaren barruan aurkitu ditzakegun elementuak zeintzuk diren ezagutzea. Ibilgetu materialaren barruan, eraikuntzak, makineria, altzariak, informazioa prozesatzeko ekipamenduak eta garraio elementuak aurkitu ditzakegu hala nola.

3.Taula: Garabiren balantzea, aktiboa^M

	2020	Ehuneko erlatiboa	Zbk. Indizea ⁴	2019	Ehuneko erlatiboa
AKTIBO EZ KORRONTEA	3.541.728	50%	107	3.303.890	43%
I.Ibilgetu ez materiala	288.742	4%	159	180.506	2%
II.Ibilgetu materiala	2.506.805	35%	96	2.584.642	34%
III.Bestelako aktibo ez korrontea	746.181	10%	138	538.742	7%
AKTIBO KORRONTEA	3.576.592	50%	81	4.399.090	57%
I.Izakinak	784.129	11%	80	975.225	13%
II.Zordunak	2.396.345	34%	71	3.343.804	43%
III.Bestelako aktibo korrontea	270.966	4%	430	62.872	1%
IV.Diruzaintza	125.152	2%	728	17.189	0%
AKTIBOA	7.118.320	100%	92	7.702.980	100%

Iturria: Norberak egina

Aktibo korrontearekin jarraituz, urte batez baino gutxiago enpresan egongo diren aktiboak aurkituko ditugu. Kasu honetan, aktibo korrontearen garrantzia zordunek aktiboarekiko duen pisuaren ondorioz dator, aktiboren %43 izanik eta balantzeko aktiboren elementu pisutsuena izanik. Honekin badakigu enpresak ekitaldi itxieran kobratu gabeko hainbat partida zituela. Sabitik eskuratutako datuak laburtuta daudenez, ez dakigu zein elementuri dagokion zordunen zenbatekoa, baina badakigu honen barruan hurrengo elementuak aurkitu ditzakegula: bezeroak, Akziodunak (bazkideak) galdatutako ordainketengatik eta bestelako zordunak.

2020.ekitaldian, hau da, lan honetan ikuskatuko den ekitaldian, balantzearen totala 7.118.320 da. Aktiboan epe laburrak eta epe luzeak pisu berdina du, biek %50a gutxi gorabehera. Aktibo ez korronterik dagokionez, berriro ere partidarik pisutsuena ibilgetu materiala izan da, hau aktiboaren partidarik garrantzitsuenak izanik (%35). Aktibo korrontearekin jarraituz, ekitaldi honetan epe laburreko partidarik garrantzitsuenak zordunak izan dira (%34), beraz, ikusten den moduan partidarik pisutsuenak 2019.ekitaldiko berdina dira: ibilgetu materiala eta zordunak. Zenbaki indizeak aztertuz, diruzaintzan %728ko hazkundera egon da, nahiz eta balio erlatiboetan ez dirudien oso esanguratsua. Gehikuntza hau nabarmena da eta exekuzioan sakonago aztertuko da.

⁴ Zenbaki indizea. Aurreko ekitaldia oinarritzat hartuta, egondako aldakuntza zehazten du

4.Taulan Garabi enpresaren ondare garbia eta pasiboa dauzkagu. Egitura finantzarioari dagokionez, 2019.urtea Orokorrean aztertuz, enpresaren zorrak ondare garbia baino handiagoak dira (zorrak %57 eta ondare garbia %43), batez ere epe laburreko zorrak (%52). Hau logikoa da enpresaren egitura ekonomikoan epe laburra epe luzea baino handiagoa da eta. Ondare garbia balantzearen %43a da, zenbateko garrantzitsuenak bai ondare garbian eta bai egitura finantzarioko bestelako fondo propioak izanik (%41), hemen jaulkipen primak, erreserbak, aurreko ekitaldiko emaitzak edo ekitaldiko emaitzak aurkitu ditzakegu. Pasiboarekin jarraituz, esan den bezala epe laburrak (%52) epe luzea (%5) baino garrantzi handiagoa du, ordez. Pasibo ez korrontean partidarik pisutsuena hartzekodunak dira (%5), bestetik, pasibo korrontean partida guztiak garrantzi berdintsua dute %17 ingurukoa eta hemen hartzekodun finantzarioak, hartzekodun komertzialak eta bestelako pasibo korrontea aurkitu ditzakegu.

4.Taula: Garabiren balantzea, pasiboa eta ondare garbia^M

	2020	ehuneko erlatiboa	Zbk. Indizea	2019	ehuneko erlatiboa
ONDARE GARBIA	2.775.505	39%	84	3.279.132	43%
A)Fondo propioak	2.775.505	39%	84	3.279.132	43%
I.Kapital soziala	122.604	2%	100	122.604	2%
II.Bstelako fondo propioak	2.652.901	37%	84	3.156.528	41%
PASIBO EZ KORRONTEA	2.751.420	39%	672	409.174	5%
I.Hartzekodunak epe luzera	2.626.268	37%	66	391.985	5%
II.Bstelako pasibo ez korrontek	46.609	1%	-	-	0%
III.Hornidurak	78.543	1%	728	17.189	0%
PASIBO KORRONTEA	1.591.395	22%	39	4.014.674	52%
I.Hartzekodun finantzarioak	428.672	6%	29	1.429.391	19%
II.Hartzekodun komertzialak	529.197	7%	42	1.242.795	16%
III.Bstelako pasibo korrontek	633.526	9%	47	1.342.487	17%
ONDARE GARBIA ETA PASIBOA	7.118.320	100%	92	7.702.980	100%

Iturria: Norberak egina

2020an, epe laburreko eta luzeko zorrak enpresaren aberastasuna baino handiagoak dira (%61), baina kasu honetan bai epe luzeko zorrak eta bai enpresaren ondare garbiak pisu erlatibo berdina du balantzearen totalarekiko (%39). Ondare garbian, bestelako fondo propioak da pisu gehien duen partida, totalaren %37a izanik, pasibo ez korrontearekin jarraituz, epe luzeko hartzekodunak dira partidarik pisutsuenak (%37) fondo propioekin batera, egitura finantzarioaren gehiengoak izanik. Egitura finantzarioarekin bukatzeko, pasibo korrontean aurkitu ditzakegun partida desberdinen pisu erlatiboa antzekoa da, %7 ingurukoa eta hemen hartzekodun finantzarioak, hartzekodun komertzialak eta bestelako pasibo korrontea dauzkagu.

2019 eta 2020 urteak alderatuz, aldaketa batzuk eman direla antzeman dezakegu. Hasteko, urte batetik bestera balantzeko totalaren murrizketa bat eman da ia %8koa. Egitura ekonomikoan, murrizketa honen jatorria aktibo korrontean dago, ekitaldi batetik bestera ia %19 murrizketa eman baita, honen arrazoia izakinen eta batez ere zordunen murrizketa izanik (%20ko eta %28 jaitsiera). Ekitaldian COVID-19ak sortutako ezjakintasun eta konfinamenduaren ondorioz salmenten jaitsiera eman da, honekin

erlazionatuta egongo litzake izakinen eta zordunen jaitsiera. Partida horien murrizketak, egituraren aldaketa suposatu du, 2019.urtean epe laburrak epe luzeak baino garrantzi handiagoa baitzuen eta ekitaldi honetan bai epe laburrak eta bai epe luzeak garrantzi berdina dute.

Ondare garbiarekin eta pasiboarekin jarraituz, nabarmentzekoa da egituraren emandako aldaketa. 2019.ekitaldian epe laburra zen garrantzitsuena, 2020an berriz, epe laburreko zorrak garrantzi gutxien duten partidak dira. Urte batetik bestera emandako aldaketen ondorioz, enpresak errotazio fondoaren positibotasun handitu egin du pasibo korrontearen jaitsierari esker. Errotazio fondo positiboak, enpresak epe laburreko aktibo guztiak salduz gero, epe laburreko zorrei aurre egiteko gai izango dela adierazten du, alegia, kaudimen nahikoa duela. Pasibo ez korronteak pisu erlatiboa handitzearen arrazoia, hartzekodunak epe luzera izandako hazkundearen ondorioz eman da (%670ko hazkundera), epe luzeko hartzekodunen barruan kreditu erakundeekin epe luzeko maileguak ditugu, beraz, ondorioztatu dezakegu partida honen hazkundera mailegu berrien ondorioz datorrela. Orokorrean, pasibo ez korrontearen hazkuntza aktibo ez korrontearen hazkuntzarekin erlazionatzen da, kasu honetan, aktibo ez korrontea handitu egin da, baina pasibo ez korrontea hein askoz handiago batean handitu da beraz, hau ez litzake arrazoia izango. Exekuzioan lan sakonago bat egin beharko da hazkuntzaren zergatia zein den ulertzeko eta enpresak modu egokian kontabilizatu duen aztertzeke. Pasibo korronteari dagokionez, urte batetik bestera jaitsiera bat eman da %60koa, hau izanik, egitura finantzario totalaren jaitsieraren arrazoia, hemen partida guztietan eman da jaitsiera orokor bat eta berriro ere salmenten jaitsierarekin erlazionatuta egongo litzake.

Balantzearen analisia egin ondoren, enpresaren partidarik garrantzitsuenak zeintzuk diren ulertu dugu eta urte batetik bestera emandako bariazioa ere bai. Auditoretza lanak egiterakoan, zein partidetan egon daiteken akats arriskua detektatu dugu, beraz, bat etorriko dira exekuzioan landuko diren arloekin. Normalean, balantzean dagoen arriskua aktiboa puztuta egotea eta pasiboa devaluatua egotea da. Bestetik, garrantzitsua izango da ere epe laburra eta epe luzea errespetatzea, hau da, epe laburren 12 hilabete baino gehiago egongo den aktibo bat kontabilizatua ez egotea, adibidez.

Galdu-irabaziaren analisia

Galdu-irabazien orrian, 2019.urtean ekitaldiko emaitza positibo bat ikusi daiteke: (192.429 euro) jarraian taulan. Balio erlatiboa aztertuz, negozio zifraren zenbateko garbiaren %2a dela ikusten dugu, hau da, enpresan egondako gastuak salmenten %98a dira. Analisia eginez, antzeman dezakegu ustiapeneko emaitza salmenten %3a dela, beraz, badakigu gastuen gehiengoa, zehazki negozio zifraren zenbateko garbiaren %97a, ustiapeneko gastuetan eman zirela. Ustiapeneko emaitza aztertuz, salmenten gehiengoa hornikuntza (%58) eta langile gastuak (%29) estaltzera bideratu zen; hornikuntzen barruan, salgaien kontsumoa, beste enpresak egindako lanak eta salgaien narriadurak aurkitu ditzakegu.

Emaitza finantzarioari dagokionez, 22.781 euroko zeinu negatiboa dauka, gastuak sarrerak baino altuagoak dira. Balantzerekin erlazionatuz, enpresaren pasiboko hartzekodunek garrantzi handia dauka, zorrak ondare garbia baino handiagoa izanik,

beraz, guztiz zentzuzkoa da finantza gastuak egotea enpresa honetan. Azkenik, enpresaren mozkinen gaineko zerga-tasa %10ekoa izan zela ikusten da.

2020.urtearekin jarraituz, ekitaldiko emaitza negatiboa izan da 503.627 eurokoa, hau da, enpresa sarreren zenbateko guztiarekin ez da gai izango ekitaldian zehar sortutako gastuak estaltzeko. Negatibotasun hau ustiapeneko emaitzean (-665.648) eta emaitza finantzarioan (-46.658) eman dela ikusten da, beraz, honekin ondorioztatzen dugu, enpresak ekitaldian zehar izandako salmenten bidez, ustiapenean sortutako gastuak estaltzeko gai ez dela izango, saltzen duena baino gehiagoko gastuak ditu. Ustiapeneko gastuen zenbateko handiena horniduretatik (%63) eta langileen gastuetatik dator (%40).

Emaitza finantzarioa negatiboa da, gastu finantzarioak sarrera finantzarioak baino handiagoak direla jakinez, hau zentzuzkoa da pasiboko hartzekodun finantzarioen pisua handia delako. Enpresak zerga aurreko emaitza negatiboa izan du eta gainera mozkinen gaineko zerga-tasa %29koa dela dakigu.

5.Taula: Garabiren Galdu-Irabazi kontua^M

	2020	Balio erlatiboa	Zbk. Indizea	2019	Balio erlatiboa
1.Negozio zifraren zenbateko garbia	4.750.341	100%	58	8.179.650	100%
2.Produktu amaituen eta fabrikazio-prozesuan dauden izakinen aldaketa	-225.671	-5%	64	-350.671	-4%
3.Enpresak bere aktiborako egindako lanak	-	-	-	-	-
4.Hornikuntzak	-2.987.001	-63%	63	-4.735.215	-58%
5.Bestelako ustiapen sarrerak	148.693	3%	117	127.479	2%
6.Langile gastuak	-1.907.342	-40%	81	-2.358.002	-29%
7.Bestelako ustiapen gastuak	-202.001	-4%	50	-407.954	-5%
8.Ibilgetuaren amortizazioa	-153.429	-3%	117	-131.339	-2%
9.Ibilgetu ez finantzarioko diru-laguntzen eta batzuen egozpena	-	-	-	-	-
10.Hornidura-soberakinak	-	-	-	-	-
11.Narriadura eta ibilgetua besterentzeagatik emaitza	-89.238	-2%	102	-87.395	-1%
12.Bestelako emaitzak	-	-	-	-	-
A)USTIAPEN EMAITZA	-665.648	-14%	-281	236.554	3%
13.Finantza-sarrerak	2.510	0%	8	33.155	0%
14.Finantza-gastuak	-49.168	-1%	88	-55.936	-1%
15.Arrazoizko balioaren aldakuntza finantza-tresnetan	-	-	-	-	-
16.Truke-aldeak	-	-	-	-	-
17.Narriadura eta finantza-tresnak besterentzeagatik emaitza	-	-	-	-	-
B)EMAITZA FINANTZARIOA	-46.658	-1%	205	-22.781	0%
C)ZERGA AURREKO EMAITZA	-712.306	-15%	-333	213.774	3%
Mozkinen gaineko zergak	-208.679	-4%	-978	21.345	0%
D)EKITALDIKO EMAITZA	-503.627	-11%	-262	192.429	2%

Iturria: Norberak egina

Bi ekitaldiak alderatuz, 2019.urtetetik 2020.urtera emaitzaren jaitsiera bat eman da %362koa, emaitza positiboa izatetik negatiboa izatera pasa da. Gutxikuntza honen arrazoa negozio zifraren zenbateko garbian egondako %47ko murrizketa izan da, hau da, ia aurreko urteko salmenten erdia eman da. Jaitsiera hau COVID-19ak eragindako ezjakintasun eta konfinamenduaren ondorioa da. Ustiapeneko emaitzan garrantzitsuenak edo pisutsuenak diren gastuak, hornikuntza eta langile gastuak hain zuzen, gutxitu egin dira ere baina hein txikiago batean. Hornikuntzak hein txikiago batean jaistearen arrazoa lehengaien prezioaren hazkundera da. 2020.ekitaldian, nahiz eta bi partida horien murrizketa eman den, NZZGrekiko pisu erlatiboa handitu egin da. Emaitza finantzarioari dagokionez negatibotasunaren hazkunde bat eman da %205ekoa, honen arrazoa, sarrera finantzarioen %92ko murrizketa izanik. Bukatzeko mozkinen gaineko zergan jaitsiera bat eman da %1.100ekoa gutxi gorabehera, honen arrazoa 2020.ekitaldiko emaitza negatiboa eta mozkinen gaineko zerga tasa izan da, 2019an %10ekoa izatetik 2020an %29koa izatera pasa baita. Zergari dagokionez, ez dago informazio nahikorik tasaren aldakuntza zein izan den ondorioztatzeko baina jatorria diferentzia iraunkorretan eta denborazko diferentzian dagoela pentsatzen da.

Galdu-irabazien kontuan orokorrean aurkitu daitezken arriskuak sarrerak puztuak egotea eta gastuak debalutua egotea da, kasu batzuetan, kontrakoa gerta daiteke, hau da gastuak puzte eta sarrerak debalutzea modu honetan zerga aurreko emaitza baxuagoa bat lortzen da eta ondorioz zergen zenbatekoa ere baxuagoa izango litzake. Epealdiak ere akats arrisku bat suposa dezakete, ekitaldian emandako sarrera edo gastuak kontabilizatu behar baitira soilik, hau da, datak errespetatu egin behar dira. Analisisian aurkitu diren aldaketa eta partidarik garrantzitsuenen azalpena enpresari galdetu zaio eta exekuzio atalean azaldu da sakonago.

4.5.Sektoreko enpresen bilakaera

Enpresa baten auditoretza egiterako orduan garrantzitsua da enpresaren sektorearen baldintzak eta ematen ari diren aldaketak ezagutzea, aldaketa hauek normalean orokorrak baitira, beraz, kasu batzuetan, urte batetik bestera emandako gora beherek azaltzen dituzte.

Garabi Industrial Technologies enpresaren kasuan, sektorea CNAE 2009ren bitartez aukeratu da, sektore honen kodea 2822 izanik, jasotzeko eta manipulatzeko makineriaren fabrikazioa. Selekzioa egiterako orduan zonaldea ere kontuan hartu da, Goierriko enpresa industrialetan zentratuz, horregatik, sektorearen analisisa egiterakoan bi faktore hauek hartuko dira kontuan, Goierri Valley-ko enpresak aukeratuz. Elkartean CNAE 2009ko 2822 kodea duten lau enpresa daude, Garabi, GH, Jaso eta Dispes, azken enpresa Sabi datu basean auditoretza-txostenari buruzko daturik ez dagoenez, enpresa honen kontuengan fidagarritasuna edukitzeko sendotasunik ez dagoela ondorioztatu da eta beraz, baztertu egin da.

Sektorearen analisisa GH eta Jaso enpresen bitartez egingo da, enpresa hauen Urteko Kontuen analisi labur bat eginuz eta ekitaldi batetik bestera emandako aldakuntzak aztertuz. Analisi honen bitartez sektorean orokorrak izan diren aldaketak hautematea izan da helburua.

Balantzearen analisia

Jaso eta GH enpresen balantzearen analisi labur bat eginez sektorean egitura ekonomiko eta finantzario bat orokorra den aztertu nahi da. Egitura bat egoteak enpresa baten funtzionamenduarekin erlazioa baitu, adibidez, sektoreko enpresetan aktibo korrontea aktibo ez korrontea baino handiagoa bada, badakigu sektoreko horretako enpresetan orokorrean aktiboak 12 hilabetez baino gutxiago egoten direla enpresan. Bestetik, urte batetik bestera emandako aldaketak aztertu nahi dira, orokorrak diren jakiteko. Bi enpresa hauen analisia egiteko eta aldi berean Garabin emandakoarekin alderatzeko balio erlatiboak erabiliko dira, enpresa hauek tamaina oso desberdinak dauzkate, beraz, konparaketak egin ahal izateko ehunekoak erabiltzea aproposagoa da.

6.Taula: Sektoreko enpresen balantzea, aktiboa^M

	Jaso			GH		
	2020	zki. Indizea	2019	2020	zki. indizea	2019
AKTIBO EZ KORRONTEA	41%	81	43%	19%	104	19%
I.Ibilgetua	14%	87	14%	3%	96	4%
II.Bestelako aktibo ez korrontea	26%	78	29%	15%	106	15%
AKTIBO KORRONTEA	59%	92	57%	81%	105	81%
I.Izakinak	31%	99	27%	17%	121	15%
II.Zordunak	21%	72	26%	41%	79	55%
III.Bestelako aktibo korrontea	7%	176	4%	24%	209	12%
AKTIBOA	100%	87	100%	100%	105	100%

Iturria: Norberak egina

Jaso enpresarekin hasteko, 2019.urtean, aktibo korrontea egitura ekonomikoaren gehiengoan izan zen %57koa izanik, beraz gehiengoan epe laburrean egongo da enpresan. Aktibo korronteko zenbateko garrantzitsuena izakinak (%27) eta zordunak (%26) izan ziren. Aktibo ez korrontearen kasuan, zenbateko garrantzitsuena bestelako aktibo ez korrontean eman zen, hau da, ondasun higiezinetan inbertsioak, taldeko enpresetan inbertsioak, epe luzeko inbertsio finantzarioak eta atzeratutako zerga aktiboa partidek aktiboaren %29a jasotzen dute.

Egitura finantzarian, totalaren gehiengoan ondare garbiak jasotzen du %62a hain zuzen, beraz enpresaren ia %40a zorrak dira, gehienbat epe laburreko zorrak (%25). Pasibo ez korrontean enpresaren %13a da eta honen zenbatekoa epe luzeko hartzekodunetatik dator. Bestetik, pasibo korrontearen gehiengoan hartzekodun komertzialetan dago (%13), hala ere, gainontzeko pasibo korrontean batura, hartzekodun komertzialen pisu berdina du (%13a), baina honen barruan partida desberdinak daude, taldeko enprekin epe laburreko zorrak edo periodifikazioak adibidez.

7.Taula: Sektoreko enpresen balantzea, ondare garbia eta pasiboa^M

	Jaso			GH		
	2020	Zki. Indizea	2019	2020	Zki. Indizea	2019
ONDARE GARBIA	68%	96	62%	51%	101	54%
PASIBO EZ KORRONTEA	15%	102	13%	10%	400	3%
I.Hartzekodunak epe luzera	15%	102	13%	10%	429	2%
II.Bestelako pasibo ez korrontea	0%	100	0%	0%	0	0%
PASIBO KORRONTEA	16%	57	25%	39%	93	44%
I.Hartzekodun komertzialak	10%	70	13%	17%	99	18%
II.Bestelako pasibo korrontea	6%	44	13%	22%	89	26%
OG ETA PASIBOA	100%	87	100%	100%	105	100%

Iturria: Norberak egina

2020.ekitaldian, bai aktiboaren eta bai ondare garbiaren eta pasiboaren egitura berdin mantendu da, nahiz eta %13ko murrizketa eman den totalen. Aktiboari dagokionez, aktibo korrontek pisu erlatibo handiagoa du (%59), aktibo korrontearen barnean garrantzi handiena bestelako aktibo ez korrontek (%26) eta aktibo korrontearen kasuan garrantzi altuena izakinak izanez (%31).

Egitura finantzarioan emandako murrizketaren epe laburrean eta luzean eman da, batez ere epe luzean, honen arrazoia aktibo ez korronteko, bestelako aktibo ez korronteko partidetan emandako murrizketa izanez (%22koa). Epe laburrean emandako murrizketaren jatorria zordunetan egonik (%28). Egitura finantzarioarekin jarraituz, enpresaren aberastasuna %68koa da, enpresaren gehiengoa. Zorrari dagokionez epe laburrak (%16) garrantzi handiagoa dauka nahiz eta alde handirik ez egon epe luzearekiko (%15), epe luzeko zenbatekoa hartzekodunetan du jatorri eta bestetik, epe laburrean hartzekodun komertzialak (%10). Egitura finantzarioan emandako murrizketaren, pasibo korrontean emandako jaitzieraren ondorioa izan da (%43), bestelako pasibo korronteko partidetan emandako murrizketan hain zuzen (%66).

GH enpresarekin jarraituz, 2019.urtean, aktibo korrontek (%81) ez korrontek baino garrantzi erlatibo handiagoa izan zuen (%19), epe luzeko partidarik garrantzitsuena bestelako aktibo ez korronteko partiden batura izanik (%15) eta epe laburreko partidarik pisutsuena zordunak izanik, %55eko pisu erlatiboarekin, hau da, aktiboaren erdia baino gehiago zordunak ziren. Egitura finantzarioari dagokionez, ondare garbia enpresaren erdia baino gehiago da, %54a zehazki, gainontzekoaren gehiengoa epe laburreko zorretan egonez (%44). Epe luzeko zorra %3a da, eta jatorria hartzekodunak dira; bestetik, epe laburreko zorren pisu erlatiboaren jatorria bestelako pasibo korronteko partidetan gehikuntzatik dator gehienbat (%26).

2020.ekitaldian, egitura ekonomikoa berdin mantendu da, epe laburrak (%81) epe luzeak baino garrantzi erlatibo handiagoa izanik (%19). Aktibo ez korronteko partidarik garrantzitsuena, bestelako aktibo ez korronteko partiden batura izan da (%15). Bestetik, aktibo korronteko partidarik garrantzitsuena, zordunak izan dira enpresaren aktiboaren ia erdia izanik (%41). Ekitaldi batetik bestera aktiboaren %5eko hazkundera eman da, bai epe laburreko eta epe luzeko aktiboen hazkunderaren ondorioz, baina zehazki, bestelako aktibo korrontean emandako %209ko hazkunderaren ondorioz, hala nola, taldeko

enpresetan emandako epe laburreko inbertsioen edo epe laburreko periodifikazioen eraginez.

2020.ekitaldiko egitura finantzarioarekin jarraituz, aurreko urteko egitura berdina mantendu duela ikusi dezakegu. Ondare garbia enpresaren gehiengoa da (%51) eta epe laburrak (%39) epe luzeak (%10) baino garrantzi handiagoa dauka. Pasibo ez korronteari dagokionez, zenbateko guztia hartzekodunetan du jatorri eta pasibo korrontean, bestelako pasibo korrontean gehitura da garrantzi erlatiboaren pisuaren jatorria. Aktiboan bezala, egitura finantzarioaren %5eko hazkundera eman da, hazkunde honen jatorria pasibo ez korrontean dago, %400eko hazkunde bat egon baita, epe luzeko hartzekodunen hazkunde bat hain zuzen.

Galdu-irabaziaren analisia

Galdu-irabaziaren analisiari dagokionez, balantzean egin den moduan, ez dira kopuruk erabiliko, enpresak negozio zifraren zenbateko gordinarekiko duen pisu erlatiboa baizik. Enpresek tamaina desberdina dute beraz, zifren bidez konparaketak egitea ez litzake aproposa izango, horregatik galdu-irabaziko partiden pisua erlatiboa erabiliko da konparaketa egiteko. Bestetik, balantzean ez bezala, hamartar bat erabiliko da pisu erlatiboan, hemen zenbakiak salmentetik txikiagoak dira eta garrantzitsua izango da zenbait kasutan ehuneko zehatzagoa ezagutzea eta ez borobildutako ehunekoa.

8.Taula: Sektoreko enpresen galdu-irabazia^M

	Jaso			GH		
	2020	Zenbaki Indizea	2019	2020	Zenbaki Indizea	2019
1.Negozio Zifraren Zenbateko Garbia	100,0%	86	100,0%	100,0%	88	100,0%
2.Hornidurak	-54,2%	86	-54,3%	-71,7%	91	-69,2%
3.Langile gastuak	-24,6%	97	-21,8%	-17,1%	103	-14,6%
4.Gainontzeko ustiapen sarrera/gastuak	-23,8%	99	-20,7%	-9,9%	61	-14,3%
A)USTIAPEN EMAITZA	-2,6%	-71	3,2%	1,4%	65	1,9%
B)EMAITZA FINANTZARIOA	-1,4%	408	-0,3%	-0,9%	360	-0,2%
C)ZERGA AURREKO EMAITZA	-4,1%	-122	2,9%	0,6%	29	1,7%
17.Mozkinen gaineko zerga	-0,5%	-62	0,7%	0,1%	95	0,1%
D)EKITALDIKO EMAITZA	-3,6%	-143	2,1%	0,4%	24	1,6%

Iturria: Norberak egina

Jaso enpresarekin hasiz, 2019.ekitaldian emaitza positibo bat egon zela ikusi dezakegu, emaitza hau salmenten %2,1 izanik, beraz, ekitaldian zehar salmenten ia %98ko gastuak izan direla dakigu. Egitura aztertuz, ustiapeneko emaitza salmenten %3,2a dela antzeman dezakegu, badakigu gastuen gehiengoa produkzio prozesuan emango dela, hornidura (%54,3) eta langile gastuetan (%21,8) batez ere. Emaitza finantzario negatibo bat izan du enpresak NZZGrekiko %0,03koa eta bestetik, mozkinen gaineko zerga salmenten %0,7koa izan zen, %25eko zerga-tasarekin.

2020.urtean, emaitza negatibo bat antzeman dezakegu, salmenten %3,6koa, hau da, enpresak saldutako zenbateko osoarekin ez da nahikoa izango enpresan emandako gastuak estaltzeko. Negatibotasun hau ustiapeneko amaitzean du jatorri, negatiboa baita eta salmenten %2,6a suposatuz. Ustiapeneko emaitza negatiboaren arrazoia hornidura (%54,2) eta langile gastuak (%24,6) izan dira batez ere. Emaitza finantzario negatiboa izan da (%1,4), ustiapenean sortutako emaitza negatibo hori handituz. Azkenik mozkinen gaineko zerga salmenten %0,5ekoa izan da, eta zerga aurreko emaitza negatiboa izateak, zerga ondorengo emaitzaren negatibotasuna txikitzea ekarri du, zerga tasa %13koa izan da.

Urte batetik bestera ekitaldiko emaitzaren murrizketa eman da, 2020.ekitaldian emaitza negatibo bat egonez, emaitza %243an murriztu da. Emandako jaitsieraren jatorria ustiapeneko emaitzean dago, %171ko murrizketa eman baita, zehazki salmenten %14ko jaitsieran, gainontzeko gastuak jaitsi egin dira ere, baina hein txikiago batean.

GH enpresan, 2019.urtean emaitza positibo bat izan zuen, negozio zifraren zenbateko garbiaren %1,6koa zehazki, ondorioz, salmenten %98a gastuak estaltzera bideratu ziren. Gastuen gehiengoa ustiapenean eman zen, ustiapeneko emaitza %1,9a baitzen, hornikuntza (%69,2) eta langile gastuak (%14,6) ustiapeneko gastuen gehiengoa izanik. Emaitza finantzarioa negatiboa izan zen ere, honek salmentetikoa ia ez du garrantzirik %0,2a izan baita. Zergei dagokionez, mozkinen gaineko zerga salmenten %0,1 izan zen eta zerga-tasa %7koa izan zen.

2020.ekitaldian emaitza positiboa izan da berriro ere, salmenten %0,4koa, beraz gastuak negozio zifraren %99 izan dira gutxi gorabehera. Aurreko urtean bezala, gastuen gehiengoa ustiapeneko emaitzean du jatorri, hau salmenten %1,4 baita, eta ustiapeneko gastuen gehiengoa hornikuntza (%71,7) eta langileetan eman da (%17,1). Emaitza finantzario negatiboa izan da salmenten %0,9 suposatuz. Azkenik, mozkinen gaineko zergak, NZZGaren %0,1 suposatu du, %22ko zerga-tasarekin.

Bi ekitaldiak alderatuz, emaitzaren %76ko jaitsiera eman dela ikusi dezakegu. Jaitsieraren jatorria emaitza finantzario negatiboaren hazkundera izan da, hau da, -197 mila izatetik -710 mila izatera pasa da. Galdu irabazia aztertuz, 2019.ekitaldian 525 mila euroko sarrera finantzarioak izan zituen eta 2020an 121 mila eurokoak, bestetik, gastu finantzarioak handitu egin dira 722 mila izatetik 831 mila izatera, beraz, hau izango litzake emaitza finantzarioaren jaitsieraren arrazoia. Aipagarria da salmentetan egondako %12ko jaitsiera, enpresa honetan jaitsiera horrek ez du horrenbesteko eragina izan, gastuak hein antzeko batean jaitsi direlako. Zergetan egondako aldaketa emaitza murriztea ekarri du ere, hau da, 2019an zerga-tasa %7a zen bitartean 2020an %22koa izan da.

Sektorearen analisiaren bidez ateratako ondorioak

Sektoreko enpresen balantzea eta galdu-irabazia aztertu ondoren, orokorrak izan diren ondorio batzuk atera daitezke. Balantzeko aktiboan, bai Garabi eta bai Jaso enpresen kasuan murrizketa bat eman da totalen, eta gainera aztertu diren enpresek egitura bera jarraitzen dutela ikusi da, epe laburraren nagusitasuna hain zuzen. 2020an aktiboko epe

laburraren jaitsiera bat eman da zordunen jaitsiera baten ondorioz, hau COVID-19ak eragindako salmenten jaitsieraren ondorioa izan daiteke.

Egitura finantzarioan, aktiboan bezala, epe laburreko zorrek garrantzi handiagoa dute epe luzekoek baino, hala ere, orokorrean ondare garbia da garrantzi handiena duena. Ikuskatuko den ekitaldian, pasibo ez korronteak hazkunde bat izan du, honen arrazoa epe luzeko hartzekodunak izanik, beraz, enpresek epe luzeko maileguak eskatu behar izan dituztela ondorioztatu dezakegu, galdu-irabazian emaitza finantzarioko gastuaren hazkunde bat eman baita, hau maileguen interesengatik izan daiteke. Pasibo korrontean, partiden jaitsiera orokorra eman da, beraz, partida guztiek sorrarazi dute epe laburraren murrizketa.

Galdu-irabaziaren kasuan, enpresa guztietan emaitzaren jaitsiera bat egon da, GH enpresaren kasuan emaitza ez da negatiboa izan baina gainontzeko enpresetan bai. Gutxiketa honen jatorria negozio zifraren zenbateko gordinaren jaitsieran dago, 2019.urtean hiru enpresen artean, 155.410.485 euroko salmentak egon ziren eta 2020.urtean 133.135.355 euroko salmentak, alegia, sektorean salmenten % 14ko jaitsiera eman da. Emaitzaren gutxiketa salmenten jaitsieraren ondorioz eman da, baina batez ere, enpresek ustiapen gastuak salmenten hein berdinean ez jaisteagatik eman da. GH honen adibide garbia da, enpresa honetan salmenten % 12ko jaitsiera eman da, baina ustiapeneko gastuak antzeko heinean gutxitu direnez ustiapeneko gastu positibo bat izan du. Ustiapeneko gastuen artean, nabarmenenak hornikuntza eta langile gastuak izan dira, bi gastu hauek orokorrean azkeneko ekitaldian murriztu egin dira, baino salmenten murrizketa baino gutxiago eta lehengaien prezioen hazkudearekin erlazionaturik egongo litzake. Lehen azaldu den bezala, gastu finantzarioak handitu egin dira, hau pasibo ez korronteko hartzekodunekin erlazionaturik egongo litzakeena.

Sektorean egondako auditoretza iritzi desberdinak

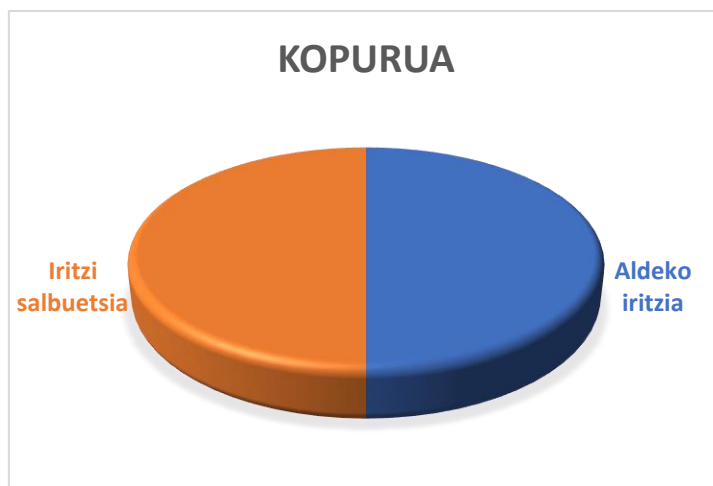
Sektoreko enpresetan egondako auditoretza iritzia ezagutzeari garrantzitsua da, ikuskatuko den enpresan aurkitu ditzakegun arriskuak ezagutzeko. Horretarako 2019 eta 2018 aurreko bi ekitaldietan, egondako iritzi desberdinak aztertzea erabaki da.

Sabi datu basetik, hiru enpresetan 2019an eta 2018an egondako iritziak bilatu dira, 1.Grafikoan ikusten den moduan, 6 iritzi desberdinetatik erdia aldekoa izan da eta beste erdia salbuetsia. Iritzi salbuetsiak Garabi eta Jaso enpresetan eman dira.

Garabiren kasuan, 2018an iritzi salbuetsia eman zen izakinen kontaketa auditoreak ezin izan baitzuen ikusi.

Jaso enpresaren kasuan bai 2018an eta bai 2019an iritzi salbuetsia eman zen, memorian sozietateak ez baitu Laso Equipos de Obra y Contruccionen zuzenean edo zeharka parte hartzen duten taldeko enpresei buruzko beharrezko informazioa azaltzen.

1.Grafikoa: Sektorean egondako iritziak



Iturria: Norberak egina

Auditoretza egiterakoan, hemen azaldutako arriskuak aurkitu daitezke eta beraz, iritzian aurkitutako akats horiek azaldu beharko lirateke. Jaso enpresan emandako iritzi salbuetsia, Garabi enpresan ez luke zertan eragin beharko aurreko ekitaldietan akats hori ez baita eman, baina bai gerta daiteke 2018an emandakoa, hau da izakinen kontaketa ikusi ezina, ekitaldi honetan egoera hau errepikatuz gero, iritzian azaldu beharko litzateke.

5.EXEKUZIOA

Auditoretza prozesua, enpresa baten kontuen auditoretza aurrera eramateko jarraitzen diren lau fase dira, aurretiko lanak, plangintza, exekuzioa eta ondorioa edo txostenaren igorpena hain zuzen. Lanean enpresa baten kontuen auditoretza-simulazioa egingo da, horretarako, garrantzitsua da auditoretza prozesua osatzen duten faseak ulertzea.

GrAL mugatuta dago, kontuen auditoretzari buruzko arlo desberdin asko landu daitezke, baina lan luzeegia egingo litzateke, horregatik, kasu honetan exekuzioan zentratzea erabaki da.

5.1.Auditoretza prozesua labur azaldu

Aurretiko lanak

Auditoretza prozesuaren lehenengo fasea da eta enpresak ekitaldia itxi aurretik emango da. Auditoreak auditoretza enkargua onartu aurretik, independentzia baloratu beharko du bateraezintasunik duen aztertuz, behin independentea dela ziurtatzean Independentzia Aitortza sinatu beharko litzateke. Aurretiko lanean Mandatu-akordioa prestatu beharko da baita ere, hots, ikuskatua izango den enpresaren eta auditorearen arteko akordioa, hemen auditoretzaren baldintzak zehaztuko dira eta akordio hau sinatu ondoren bi alderdien arteko kontratua bilakatuko da.

Enpresa modu egoki batean baloratu ahal izateko sektorearen eta enpresaren baldintzak aztertu behar dira, bai enpresaren eta bai sektorearen informazio orokorra eta berezitasunak ezagutuz. Hau aurreko kapituluetan landu da.

Barne-kontrolak ere bere garrantzia dauka, horregatik, fase honetan barne-kontrolari buruzko aurre-ebaluazio labur bat egingo da.

Plangintza

Auditoria lanaren planifikazioari dagokio fase hau, alegia, auditoretza prozesua nola antolatuko den erabakiko da. Hemen auditoretza Estrategia Globala eta planak zehaztatu eta arriskuen analisi eta zehaztapena emango da. Barne-kontrol baieztapen-probak egin beharko dira enpresak dituen sistemengan fidagarritasun maila bat erabakiz. Probak auditoreak erabakitako arloetan izango dira, hau da, landuko diren arloen sistemei buruzko kontrol probak. Fase hau oso garrantzitsua izango da, honen arabera exekuzioan egingo diren probak erabakiko baitira.

Barne kontrolarengan konfiantza-maila zehazteko kontroleko probak (burutzapenak) egin ondoren, honen bidez aurkitutako ahulezia nabarietak enpresari azaldu beharko zaizkio, sistemen gabeziei buruz jabetu dadin. Hala ere, barne-kontrolaren gabeziak ez dute auditoretza-txosteneko iritzian eraginik izango.

Exekuzioa

Auditoretza probak egingo dira, Urteko kontuak egiaztatuz eta berrikusiz. Honen helburua, auditoretza-txostenean adieraziko den iritzia eman ahal izateko nabaritasun egoki eta nahiko lortzea izango da. Esan bezala, funtsezko proba batzuk egingo dira urteko kontuak modu egoki batean eginda daudela ziurtatzeko, alegia, aplikagarria den araudia betez formulatu diren aztertuko da. Probetan aurkitutako akatsak materialak izanez gero, doikuntzak proposatu beharko dira, horretarako plangintzan zehaztutako materialtasun zifra erabiliko da.

Auditoreak bere lana aurrera eramateko beharrezkoa duen informazioa ikuskatuko den enpresari eskatzeko obligazio eta eskubidea du, baina honek lortutako informazioarekin sekretu profesionala gorde beharko du. Gainera, enpresaren Urteko Kontuei buruz igorritako auditoretza-txostena 5 urtez gorde beharko du derrigorrez.

Ondorioa edo txostenaren igorpena

Auditoretza prozesuaren azkeneko fasea da, hemen exekuzioan ateratako ondorioen arabera iritzi-tekniko bat emango da, urteko kontuek enpresaren irudi fidela erakusten duten adieraziz.

Lehenik zirriborro bat prestatuko da txostena igorri baino lehen eta enpresak auditoreak proposatutako aldatetak barneratuko dituen edo ez erabakiko du. Enpresaren erabakiaren arabera izango da txostenaren iritzia, auditoreak proposatutako doiketak barneratzen baditu aldeko iritzia izango du, barneratzen ez baditu baloratu egin beharko du auditoreak zein iritzi emango duen. Txostena igorri aurretik enpresako Administrazioari aitorten gutuna eskatuko zaio.

5.2.Exekuzioa

Auditoretzan, exekuzioa egin aurretik, auditoretza prozesua osatzen duten zenbait fase betetzea guztiz beharrezkoa da lan egoki bat egiteko. Lan honetan fase desberdin horiek modu oso laburrean landu dira aurreko kapituluetan.

Exekuzioan, enpresako arlo desberdinetan probak egingo dira akats materialak dauden aztertuz eta iritzi bat emateko ebidentzia nahikoa eta nabaria bilatuz.

Berrito ere, exekuzioan arlo desberdin asko landu daitezke eta lan hau mugatua da, beraz, bakar batzuk aztertuko dira soilik. Landuko diren arloak 4.kapituluan egindako analisi ekonomiko-finantzarioan aurkitu diren arriskuen arabera izango da. Diruzaintza, bezeroak, ibilgetu materiala, izakinak, maileguak eta galdu-irabazia hain zuzen.

Exekuzioan auditoretza probak egiten dira kontabilitatea lege markoa jarraituz egin den aztertze. Gerta daiteke aurreko ekitaldiarekin alderatuz partida batzuetan desbideratze garrantzitsuak egotea, hau gertatuz gero auditoreak desbideratze hori

justifikatzen duen arrazoi bat eskatu beharko dio enpresa ikuskatuari desbideratzea logikoa izan den edo ez ondorioztatuz.

Auditoreak bere lana aurrera eramateko beharrezkoa duen informazio eta dokumentuak eskatzeko obligazio eta eskubidea dauka azaldu den bezala. Garabi enpresaren kontuen auditoretzaren simulazio bat egiten da helburua eta horregatik, beharrezkoa izan den kasuetan datuak aldatu edo asmatu egin dira. Exekuzioan metodologia berdina izaten jarraituko du, informazio oso zehatza behar da auditoretza lanak egiteko, informazio hori lortzeko ezintasunaren ondorioz, kapitulu honetan zehar datuak asmatu egin dira.

5.2.1. Materialtasuna

Exekuzioarekin hasi aurretik materialtasun zifra finkatu beharko da honen arabera proposatuko baitira doiketak. Honen helburua, detektatu gabeko edo zuzendu gabeko okerren probabilitatea murriztea da. Korporazioek egindako gidak eta NIA-ES 320 araututakoak betetzen dituen, <https://www.auditool.org/> web orrialdeko azalpenak jarraitu dira. Materialtasuna kalkulatzeko momentuan abiapuntu desberdinak hartu daitezke, zerga aurreko emaitza, aktiboaren totala edo sarreraren zenbateko totala hala nola. Garabi enpresak ekitaldiko emaitza negatiboa izan duenez aktibo totalaren zenbatekoa abiapuntutzat hartzea erabaki da eta honekin kalkulatu dira materialtasun zifra desberdinak.

- Abiapuntua: 7.118.320 (euro)
- Materialtasuna: Abiapuntuaren %10a izango da, hau da, aktibo totalaren %10a. $7.118.320 * 0,1 = 711.832$ (euro)
- Jarduteko materialtasuna: Materialtasunaren %75a da, $711.832 * 0,75 = 533.874$ (euro)
- Doiketak proposatzeko materialtasun minimoa: Jarduteko materialtasunaren %5a da, $533.874 * 0,05 = 26.694$ (euro)

Exekuzio lanak egiterako orduan materialtasun terminoa erabiliko da, hau doiketak egiteko materialtasun minimoari egingo dio erreferentzia, 26.694 euroko zifrari.

5.2.2. Zirkularizazioa

Zirkularizazioan auditoreak nabaritasuna lortzeko egiten duen proba bat da, hemen kanpo baieztapena bilatzen da. Enpresaren kanpoko hirugarren pertsona edo sozietate bati, ikuskatutako enpresak erregistratutako informazioari buruz galdetzen zaio pertsona edo sozietate horrek erregistratutakoarekin bat datorren edo ez egiaztatzeko. Bat badatoz, ez da lan gehiagorik egingo, baina bat ez badatoz, ikuskatutako enpresari diferentzia nondik datorren galdetuko zaio eta modu egokian kontabilizatu duen aztertuko da. Zirkularizazioa gutun baten bitartez egiten da, enpresak gutuna prestatu beharko du eta auditoreak bidaliko du, azken hau izanik erantzuna jaso beharko duena.

Zirkularizatzen diren arloak bezeroak, hornitzaileak, bankuak eta abokatuak izaten dira orokorrean, normalean enpresak dituen banku eta abokatu guztiak. Bestetik, bezero eta hornitzaileen kasuan, batzuk Zirkularizatzen dira soilik.

Ekitaldia itxi aurretik auditoreak ikuskatuko duen enpresaren lan zehatz batzuk egiten hasten da, normalena ekitaldi itxi baino 3 hilabete lehenago gutxi gorabehera. Enpresari kontratatuta dituen banku eta abokatu guztien zerrenda eskatzen dio auditoreak eta ondoren, ekitaldia ixtean, zerrenda osatzen duten banku eta abokatu guztiekin gutunak prestatu beharko ditu enpresak, hauek auditorearen bidez zirkularizatuak izan daitezten. Abokatuen kasuan, erantzunaren bitartez, enpresa auzi batean sartuta dagoen jakin nahi da, eta horrela izanez gero ikuskatutako enpresak dagokion zenbatekoa kontabilizatu duen edo ez.

Bankuen erantzunaren bitartez, enpresak diruzaintzako banku partidan duen zenbatekoa erantzunarekin bat datorren egiaztatzen du, gainera, pasiboko hainbat partida egiaztatu ditzake ere, maileguen zenbatekoa adibidez.

Hornitzaile eta bezeroekin jarraituz, ekitaldia itxi aurretik, auditoreak selekzio bat egiten du saldoa edo bolumena osatzen duten bezero eta hornitzaileen artean, ekitaldia ixtean hauek izanik zirkularizatuko direnak. Gutunean, ekitaldi bukaeran emandako salmenten eta erosketen bolumena azalduko da, modu honetan galdu-irabaziko sarrera eta gastuen zenbateko bat eta balantzeko saldoa egiaztatzea lortzen da.

Garabi enpresan aurretiko lanak 2020ko irailaren 30a arteko kontuekin egin zen, enpresak kontratatutako 3 abokatu eta 4 banku zituelarik. Bestetik, hornitzaileen eta bezeroen kasuan, hornitzaile bakarra eta 4 bezero zirkularizatzea erabaki zen saldoaren zenbatekoa kontuan hartuz.

Behin ekitaldia ixtean eta UUKK formulatuta egonik, gutunak zirkularizatu ziren 2020ko abenduaren 31ko datuekin, erantzunak itxaronez. Abokatu eta hornitzaileen kasuan, erantzun guztiak jaso dira eta hauen arabera bat datoz enpresak emandako informazioarekin. Bankuen eta bezeroen saldoan ostera, desberdintasun batzuk aurkitu dira.

1)Bankuko saldoa

Enpresak 4 entitate bankarien zerbitzuak ditu kontratatuta: Laboral Kutxa, BBVA, Bankinter eta Kutxabank.

9.taulan ikusi daitekeen bezala, erantzun guztiak jaso dira eta denak bat datoz enpresak aurkeztutakoarekin Kutxabank entitatearen saldoa izan ezik. Jasotako erantzunaren arabera enpresak 45.703 euroko saldoa du, baina enpresak 52.102 euroko saldoa du kontabilizatua. Diferentzia hau 6.399 eurokoa da, ez da materiala, baina bankuen kasuan, nahiz eta diferentzia materiala ez izan, beti berdinkatu behar da, beraz enpresari diferentzien jatorria azaltzeko eskatu zaio.

Bestetik, enpresak dio diruzaintzan 125.152 euroko zenbatekoa duela, diruzaintza bankua eta kutxaren saldoaz osatuta dago eta honen arabera ekitaldi itxieran bankuari 114.270 euroko zenbatekoa dagokio eta kutxari 10.882€ko zenbatekoa dagokio. Kutxaren saldoa ez da garrantzitsua, horregatik ez da lan gehiagorik egingo eta ondo dagoela suposatuko da.

9.Taula: Garabi enpresaren diruzaintza, bankuko saldoa^M (euroetan)

	Enpresak dio	Erantzunak dio	Diferentzia
Laboral kutxa	31.239	31.239	-
BBVA	10.928	10.928	-
Bankinter	20.001	20.001	-
Kutxabank	52.102	45.703	6.399
BANKUA	114.270	107.871	6.399

Iturria: Norberak egina

Esan bezala, enpresari bankuak emandako erantzunaren eta enpresak erregistratutako zenbatekoaren arteko diferentzien jatorria zein den azaltzea eskatu zaio, hots, banku berdinkatzea. Proba honen bitartez, kontabilizatutako desberdintasunak era egokian edota ekitaldi egokian kontabilizatu diren aztertuko da.

10.Taula: Kutxabank bankuaren berdinkatzea^M (euroetan)

Enpresa data	Banku data	Bankuaren saldo laburtua	45.703	Doiketak
		Enpresak zordundu, bankuak abonatu gabe (+)		
2020/12/31	2021/01/04	1)Bezeroaren kobrua	8.700	
		GUZTIRA	8.700	
		Bankuak zordundu, enpresak abonatu gabe (+)		
2020/12/28	2020/12/28	2)Banku interesak	27.000	
		GUZTIRA	27.000	DK1
		Enpresak abonatu, bankuak zordundu gabe (-)		
2020/12/30	2021/01/04	3)Abokatu zerbitzuen gastua	-27.099	
		GUZTIRA	-27.099	
		Bankuak abonatu, enpresak zordundu gabe (-)		
-	2020/12/07	4)Hornitzaile deskontua	-2.202	
		GUZTIRA	-2.202	
		Enpresaren saldo laburtua	52.102	

Iturria: Norberak egina

- 1) Bezeroen kobrua. Copreci bezeroari salgaiak saldu zitzaizkion 2020ko abenduaren 1ean eta honek hilabete berdineko 3ln ordaindu zuen salmentaren zenbatekoa. Kobru hau urteko azkeneko egunean eman zen eta beraz, bankuko tramiteak nahiko motel doazenez, 2021.urtean sartu zen diru hori kontu korrontean, enpresak 2020.ekitaldian kobru bat kontabilizatuz bankuak kobru hori

kontabilizatu gabe. Enpresak modu egokian kontabilizatu du, sarrera hau 2020.ekitaldikoa baita, horregatik ez da doiketarik proposatzen.

- 2) Garabi Industrial Technologies Kutxabank entitatearekin mailegu desberdinak ditu, hauek interesak sortzen dituelarik. Abenduaren 28an enpresak 3.000 euroko interesak kontabilizatu zituen eta bankuak 30.000 euroko interesak kargatu zizkion. Enpresak akats aritmetiko bat egin du interesen zenbatekoa kontabilizatzean, 30.000ko gastua kontabilizatu ordez, 3.000 kontabilizatu du, diferentzia 27.000 eurokoa izanik. Bankuak gastu bat kontabilizatu du enpresak kontabilizatu ez duena, bankuak kontabilizatutako zenbatekoa egokia delarik. Garabik akats aritmetiko bat egin du eta diferentzia 27.000 eurokoa denez, akatsa materialtasuna baino handiagoa (26.694€) da, ondorioz, hurrengo doiketa proposatu zaio.

DK1	27.000 Interesak (662)	Bankua (572) 27.000
------------	------------------------	---------------------

- 3) Garrigues enpresaren abokatu zerbitzuak ditu kontratatuta Garabik. 2020ko abenduaren 30ean ordainketa bat egin zuen Garabik ekitaldian zehar prestatutako zerbitzuengatik baina, bankuko tramiteak motel doaz eta ordainketa hau kontu korrontean 2021eko urtarrilaren 4an eman zen. 2020an enpresak ordainketa bat kontabilizatu du bankuak ordainketa hori kontabilizatu gabe, zerbitzuak ikuskatutako ekitaldian eman ziren eta ordainketa ere, beraz, enpresari ez zaio doiketarik proposatuko, modu egokian kontabilizatu baitu.
- 4) 2020ko abenduaren 1ean, hornitzaile baten goiz ordaintzeagatik deskontu bat eraman zen bankura eta hilabete berdineko 7an 2.202€ko sarrera bat eman zen kontu korrontean. Enpresak goiz ordaintzeko deskontu hau ez du kontabilizatu, bankuak sarrera bat kontabilizatu du enpresak kontabilizatu ez duena. Enpresak sarrera hau kontabilizatu behar zuen beraz akats bat izango litzake. Garabik kontabilizatu gabeko goiz ordaintzeko deskontu gehiagorik badituen aztertu da, baina hau izan dela bakarria ondorioztatu da. Akatsaren zenbatekoa 2.202€koa da, materialtasuna baino zenbateko txikiagoa, horregatik, nahiz eta Garabik gaizki kontabilizatu duen, ez zaio doiketarik proposatuko.

Berdinkatzea egin eta diferentzien jatorria ezagutu ondoren, doiketa bat proposatu zaio enpresari 27.000 eurokoa. Behin exekuzioa guztiz eginda dagoenean, doiketa guztiak azalduko zaizkio enpresari eta honek aldatetako barneratuko dituen edo ez erabakiko du. Bankuko berdinkatzea egin ondoren, Kutxabank enpresaren saldoa 25.102€koa izango litzake, eta diruzaintzako bankuko saldoa 87.270€koa.

2) Bezeroen saldoa

Esan bezala 4 bezero zirkularizatu dira gutun baten bitartez. Gutun honetan, 2020/12/31n bezeroaren zordun saldoaren zenbatekoa eta ekitaldian zehar egondako

salmenten bolumena adierazi da, beraz, bezero bakoitzak jasotako informazioarekin ados dagoen adierazi beharko du. Zirkularizatutako 3 bezeroen erantzunak jaso dira.

Bezero batek, Thyssenkrupp AG enpresa alemaniarrak hain zuzen, desberdintasunak adierazi ditu bai saldoan eta bai ekitaldiko salmenten bolumenean. Bestetik, Fundiciones del Estanda bezeroaren erantzunik ez da jaso.

Bezeroen kasuan bi proba desberdin egin beharko dira. Alde batetik, desberdintasunak egon diren bezeroaren kasuan, enpresaren berdinkatzea egin beharko da era egokian kontabilizatu den egiaztatzeko. Erantzunik jaso ez den bezeroaren kasuan, “alternatibo” bat egin beharko da, hau da, erantzunik jaso ez denez, informazioa ezin izango da kontrastatu, baina saldoa eta bolumena osatzen duen zenbateko hori egiaztatu gabe ezin da utzi, horregatik, enpresari saldoa eta bolumena osatzen duten fakturak eta kobruak eskatuko zaizkio. Zerbitzu prestazio bat eman zaio Fundiciones del Estanda enpresari, zerbitzu prestazioa emandako datak esango digu saldoaren edo salmentaren sortzapena eta hau kontabilitate datarekin bat etorri beharko luke.

Thyssenkrupp AG: Ikuskatutako enpresak formulatutako kontuen arabera, 321.200 euroko saldo zorduna du bezeroak eta ekitaldian zehar 614.300 euroko salmentak egon dira. Bezeroak posta elektronikoz erantzun du eta enpresarekin 2020ko abenduaren 31n 270.200 euroko saldo zorduna duela eta ekitaldian zehar 505.200 euroko salmentak egon direla adierazi du. Desberdintasunak direla eta, enpresari diferentzia hauen jatorria zein den azaltzeko eskatu zaio.

Desberdintasunekin hasi aurretik, garrantzitsua da enpresak dituen salmenta politikak ezagutzea, hau da, salmenta bat ematen denean noiz izango den salgaia bezeroaren jabetza. Salmenta eman aurretik, Garabi enpresak bezeroarekin erabiliko den *incoterm-a (international Commercial Terms)* zehatzen du. Nazioarteko erosketetan ematen den termino bat da, honen helburua bi alderdiek zehaztasunez, emango den operazioaren baldintza komertzialak ezagutzea da. Garabi enpresak azaldu den bezala, nazioartean salmentak egiten ditu eta bere produktuak garraio bidez iristen dira dagokion helmugara. Salgaien garraio epea orokorrean 15 egun eta hilabete baten tartean dago, beraz, garrantzitsua da jakitea noiz izango duen bezeroak jabetza, hau kontabilitatean eragin dezake eta.

Garabi enpresak bi *incoterm*-ekin egiten du lan, *EXW (Ex Works)* eta *DDP (Delivered Duty Paid)*. Lehengoan, erosleak, alegia, bezeroak, salgaiaren bila joan beharko da eta hemendik aurrera eroslea gastu eta arrisku guztien kargu egin beharko da, beraz, bezeroak jatorrian izango du salgaien jabetza. Bigarreanean, saltzailea garraio, arrisku, inportazio eta aseguruaren kargu egingo da, horregatik, Garabi enpresak izango du salgaiaren jabetza hau bezeroaren instalaziora iritsi arte.

Saldoaren berdinkatzearekin hasiz, 10.taulan ikusten den bezala, bezero saldoa Garabiren kontuen arabera 5 fakturaz osatuta dago bezeroaren arabera 4 fakturaz osatuta dagoen bitartean, diferentzia 20209 fakturan egonik. Faktura hau Garabik 2020an kontabilizatu du eta Thyssenkrupp AGek ez. Garabik bezeroari faktura honi buruz galdetu dio eta 2021.ekitaldian kontabilizatu duela dio, beraz, hemen 2020ko abenduaren 31n salgaien jabetza nork zuen jakin beharko da, horretarako erabakitako *incoterm-a* zein den jakin behar da.

Azaldu den moduan, Garabiren salmentak *EXW* eta *DDP incortem-en* bitartez egiten dira. 20209 fakturako salgaien kasuan, *EXW incoterm-a* ezarri zen eta salmenta 2020ko abenduaren 29an eman zen beraz, bezeroak izango du jabetza data horretan, Garabi enpresak bezeroen saldoa data egokian kontabilizatu duela ondorioztatuz.

11.Taula: Bezero berdinkatzea, Thyssenkrupp AGren saldoa^M (euroetan)

Enpresak dio			Bezeroak dio		
Faktura zenbakia	Data	Zenbatekoa	Faktura zenbakia	Data	Zenbatekoa
20001	2020/09/06	72.200	20001	2020/09/06	72.200
20008	2020/10/30	64.000	20008	2020/10/30	64.000
20019	2020/11/11	58.900	20019	2020/11/11	58.900
20058	2020/11/18	75.100	20058	2020/11/18	75.100
20209	2020/12/29	51.000	-	-	-
GUZTIRA		321.200	GUZTIRA		270.200
DIFERENTZIA					51.000

Iturria: Norberak egina

Bezero honekin ekitaldian zehar egondako salmenten zenbateko guztiari dagokionez, diferentziak egon direnez, berriro ere, enpresari berdinkatzea egitea eskatu zaio modu egokian kontabilizatuta dagoen egiaztatzeko.

12.taula: Bezero berdinkatzea, Thyssenkrupp AGren urteko salmenta^M (euroetan)

Enpresak dio			Bezeroak dio		
Faktura zenbakia	Data	Zenbatekoa	Faktura zenbakia	Data	Zenbatekoa
19871	2020/01/07	58.100	-	-	-
19892	2020/02/15	20.100	19892	2020/02/15	20.100
19929	2020/03/05	73.700	19929	2020/03/05	73.700
19945	2020/05/18	61.400	19945	2020/05/18	61.400
19991	2020/07/17	79.800	19991	2020/07/17	79.800
20001	2020/09/06	72.200	20001	2020/09/06	72.200
20008	2020/10/30	64.000	20008	2020/10/30	64.000
20019	2020/11/11	58.900	20019	2020/11/11	58.900
20058	2020/11/18	75.100	20058	2020/11/18	75.100
20209	2020/12/29	51.000	-	-	-
GUZTIRA		614.300	GUZTIRA		505.200
DIFERENTZIA					109.100

Iturria: Norberak egina

12.taulan urtean zehar enpresak kontabilizatutako eta bezeroak kontabilizatutako salmenta totalen zerrenda daukagu. Garabik 10 faktura kontabilizatu ditu eta bezeroak

berriz 8. Desberdintasuna 109.100 eurokoa da eta bi fakturretan du jatorri, 19871.fakturan eta 20209.fakturan, azken hau jada azalduta dagoelarik.

19871.faktura 2020ko urtarrilaren 7an kontabilizatu zuen Garabik. Bestetik, bezeroak jakinarazi digu 2019.urtean kontabilizatu zuela, beraz berriro ere, salgaiaren jabetza data ezagutu beharko da zein ekitaldiko salmenta den zehazteko. 20209.faktura ez bezala, salgai honetan ezarritako *incoterm-a DDP* izan da, beraz, bezeroek salgaien jabetza helmugan izango dute. Salgaiak 2020/01/07an iritsi ziren bezeroaren instalaziora, hau izango delarik salgaiaren kontabilizazio data. Ondorioz, berriro ere, Garabi enpresak ekitaldi egokian kontabilizatu duenez ez zaio doikuntzarik proposatuko.

Bezero hau atzerriko bezeroa da, alemaniarra hain zuzen. Tauletan zehaztutako zenbatekoa saldoan BEZa kanpo da, atzerriko enpresetan ez baita BEZarik aplikatzen (bolumenak ez du BEZa barneratzen ezta ere). Gainera, nahiz eta atzerriko enpresa den, EBean dago kokatuta eta Estatuan moneta ofiziala euroak dira, horregatik ez da kanbio-tasarik aplikatu behar.

Fundiciones del Estanda: Zirkularizatutako pertsona eta enpresa guztien erantzunak jaso dira Estanda bezeroarena izan ezik. Saldoa eta bolumena osatzen duen zenbatekoa aztertu gabe ezin da geratu, horregatik, alternatiboa egingo da. Enpresari Estandaren saldo eta bolumena osatzen duten fakturen zenbateko guztia errazteko eskatu zaio eta, honekin batera, faktura eta kobruak eskatu zaizkio ere.

Proba honen bitartez, bezero saldoa edota salmentak ekitaldi egokian kontabilizaturik dauden egiaztatu nahi da, noski gainontzeko faktoreak ere kontuan hartu behar dira, fakturaren zenbatekoa adibidez. Orokorrean proba honetan aurkitzen den akatsa, ekitaldi okerrean kontabilizatutako bezero saldo edo salmentak dira. Lehenik salmenta zein ekitaldikoa den jakin beharko da, kontabilitate arauak jarraituz, aurreko bezeroarekin, hots, Thyssenkrupp AGrekin ez bezala, Estandari zerbitzuak eman zaizkio. Garabi enpresaren oinarritzko jarduera Garabien salmenta da, baina salmentez gain, Garabien mantenu zerbitzuak ere ematen ditu. Zerbitzuetan, kontabilitate data zerbitzua eman zen data izango da, beraz honen arabera egon beharko da kontabilizatua.

Garabiri fakturak eskatu zaizkio, faktura data zerbitzu-prestazio data izango baita. Bestetik, momentura arte Estanda enpresak egindako kobruen agiria ere eskatuko zaio, ordaindutako kopurua eta data aztertuz.

Hurrengo taulan, bezero saldoa osatzen duten faktura guztien zenbatekoa daukagu. Fakturak aztertuz, zerbitzu prestazioaren data, alegia, faktura data eta kontabilitate data bat datorrela egiaztatu da, ekitaldi egokian kontabilizaturik dagoela ondorioztatuz. Bestetik, orokorrean kobru epea 3-4 hilabete tartekoa da, beraz, 2021eko apirilera faktura guztiak kobraturik egon beharko lirateke eta horrela dela egiaztatu da enpresak erraztutako kobru agirien bitartez.

13.Taula: Estandaren saldoa^M (euroetan)

Estandaren saldoa (2020/12/31)		
Faktura zenbakia	Data	Zenbatekoa (BEZ barne)
18004	2020/09/01	5.025
18109	2020/09/07	2.745
18266	2020/10/08	4.132
18298	2020/10/18	3.005
18457	2020/11/09	8.000
18464	2020/11/14	9.015
18489	2020/11/22	2.990
19201	2020/12/29	1.075
GUZTIRA		35.987

Iturria: Norberak egina

Ekitaldiko salmenten bolumena osatzen duten fakturak hurrengo taulan aztertu daitezke. Berrito ere, fakturak aztertu dira salmentak data egokian kontabilizatu diren aztertzeko helburuarekin eta modu egokian kontabilizatu direla ondorioztatu da. Faktura asko 2020.ekitaldian zehar kobratu dira, baina azken 8 fakturak 2021eko apirilera jada kobratuta daude, zenbateko egokiarekin kontabilizatu dela ondorioztatuz.

14.Taula: Estandaren urteko salmentak^M (euroetan)

Estandaren bolumena (2020/12/31)		
Faktura zenbakia	Data	Zenbatekoa (BEZ kanpo)
15087	2020/01/07	7.405
15689	2020/01/19	3.975
15965	2020/01/30	4.780
16871	2020/02/15	8.280
17567	2020/03/11	5.695
18004	2020/09/01	4.153
18109	2020/09/07	2.269
18266	2020/10/08	3.415
18298	2020/10/18	2.483
18457	2020/11/09	6.612
18464	2020/11/14	7.450
18489	2020/11/22	2.471
19201	2020/12/29	888
GUZTIRA		59.876

Iturria: Norberak egina

Alternatiboa egin ondoren, Garabiri ez zaio doiketarik proposatuko modu egokian kontabilizatu duelako bai Estandarekin duen saldoa eta bai bezeroarekin duen bolumena. Garrantzitsua da azaltzea bi tauletan zenbatekoan antzeman daitekeen desberdintasuna, alegia, saldoan, zenbatekoa BEZarekin aztertu da eta bolumenean, zenbatekoa BEZa

gabe. Bezero saldoa (430) kontuaz dago osatuta, eta hemen salmenta bat egiterakoan BEZa barneratzen da, bolumena, ostera, zerbitzu prestazio (705) kontuaz dago osatuta, hau izanik BEZaren oinarria, hau da, BEZa zerbitzu prestazioaren %21a izango da.

5.2.3. Ibilgetu materiala

Garabi enpresako balantzearen analisisia egin denean, ibilgetu materialak aktiboko partidarik garrantzitsuena dela jakin da. Exekuzio probarekin hasi aurretik, beharrezkoa izango da sakonago aztertzea partida hau. Ibilgetu materiala hurrengo elementuaz dago osatuta: eraikuntza, makineria, altzariak, informazio prozesatzeko ekipamendua eta garraio elementuak. Enpresa bateko ibilgetuak amortizatzeko sistema desberdinak daude eta oso garrantzitsua da jakitea ikuskatzen ari garen enpresak zein metodo erabiltzen duen bi arrazoiengatik, kontabilitateari buruzko legeek ezartzen duen sistema bat erabiltzen ari den jakin behar delako eta behin sistema zein den jakinda, modu egokian kontabilizatzen ari den egiaztatzeko. Garabi enpresak jarraitzen duen metodoa lineala edo kuoten bidezko amortizazioa da, metodo honetan, kuota ehuneko bat ezartzen da eta honen arabera amortizatzen dira ibilgetuak, beti ere, hauen bizitza utila kontuan izanik.

15. Taula: Garabi enpresako ibilgetuen amortizazioa^M (euroetan)

	Ibilgetu materialaren amortizazio kuota	Ibilgetu ez materialaren amortizazio kuota	Guztira
2019	122.765	8.574	131.339
2020	123.606	29.823	153.429
DIFERENTZIA	841	21.249	22.090

Iturria: Norberak egin

Taula honetan, galdu-irabazi kontutik, 2019 eta 2020 urteetan enpresak amortizatutako zenbatekoa daukagu, ibilgetu materialaren amortizazio zenbatekoa eta ibilgetu ez materialaren amortizazio zenbatekoa desberdinduz. Amortizazio kuotaren zenbatekoa handitu egin da batez ere ibilgetu ez materialean hazkunderaren ondorioz, alegia, ibilgetu ez materialen alten ondorioz. Proba honetan ibilgetu materiala emandakoa aztertuko da soilik, honen garrantzi erlatibo altua dela eta.

Ibilgetu materiala 2019an 2.584 mila eurokoa zen eta 2020an 2.506 mila eurokoa izan da, jaitsiera bat egon da 78 mila euro ingurukoa. Amortizazio kuota 123 mila eurokoa izan da 2020an, aurreko urtean baino 841 euro altuagoa. Ibilgetu materiala jaitsi egin da baina amortizazio kuota-zenbatekoaren hein txikiago baten, horregatik, ibilgetu materialaren altak egon direla dakigu.

Hurrengo taulan, enpresak 2019an amortizatu zituen ibilgetu materialak daukagu (Hondar baliorik ez dago horregatik kuotak erosketa prezioaren zenbatekoarekiko kalkulatu dira). Amortizazio kuotaren ehunekoak, <https://sede.agenciatributaria.gob.es> web orrialdeak araututako urte maximoen arabera daude ezarrita, beraz, portzentajeak egokiak direla ondorioztatzen da. 2020. ekitaldiko amortizazio kuota 123.606 eurokoa da, 2019. urtean amortizatzen diren ibilgetu materialez gain, alta bat eman da.

16.Taula: Garabiren ibilgetu materialen amortizazioa, 2019.urtea^M (euroetan)

ELEMENTUA	2019				
	Erosketa prezioa	Kuota (%)	Amortizazio Kuota	Urteak	Amortizazio metatua
Eraikuntza	2.970.000	1%	41.908	23	963.884
Makineria	505.900	6%	27.825	9	250.421
Altzariak	348.200	5%	17.410	10	174.971
Informazioa prozesatzeko ekipamendua	209.700	13%	26.695	5	119.896
Garraio elementuak	125.040	7%	8.928	7	65.026
GUZTIRA	4.158.840	-	122.765	-	1.574.198
IBILGETU MATERIALA	2.584.642				

Iturria: Norberak egina

2020ko urtarrilaren 1ean eraikuntza bat erosi zen 46.609 euroko erosketa prezioan, eraikuntza honi %1,8ko amortizazio kuota ezarri zaio, 841€ko urteko kuota izanik. Eraikuntza honen erosketak ibilgetua materiala urteko amortizazioa baino hein txikiago batean murrizteak justifikatuko luke ($122.765+841=123.606$ eginez 2020ko kuota lortzen dugu).

Bestetik, enpresak erosketa hau zorretan utzi du epe luzeko hornitzaileen kontuan (420) hain zuzen, kontu hau ez litzake egokia izango, epe luzeko ibilgetu-hornitzaileak (173) kontua erabili behar baita. Akats hau materialtasuna baino handiagoa denez ($46.609 > 26.694$), doiketa bat proposatuko zaio.

DK2	46.609 Epe luzeko hornitzailea (420)	Epe luzeko ibilgetu-hornitzailea (173) 46.609
------------	--------------------------------------	---

5.2.4.Izakinak

2020.ekitaldian izakinek balantzean garrantzi erlatibo nahiko altua dutenez eta 2018.ekitaldian iritzi salbuetsia ematearen arrazoa izanenez partida honen analisisa egingo da.

Balantzeko izakinen balorazioa, beti kostuaren arabera egin behar da. Balorazioa egiterakoan izakinen salerosketekin jarduten duten enpresak eta izakinen produkzioan jarduten duten enpresak desberdinu behar dira honen arabera ezarriko baita kostua. Garabi enpresaren kasuan, produktuak ekoizten ditu, beraz, enpresa honen izakinen balorazioa eta honen auditoretza proba konplexuagoa izango litzake.

Izakinen balorazioa kostuen kontabilitatearen bitartez egiten da, produktu bakoitza produzitzeak dakarren kostua. Hala ere, esan bezala, proba honen konplexutasuna altua da, barneratzen diren kostuak egiaztatzea oso zaila delako, gainera, balantzeko izakinen partidaren barruan, salgaiez gain beste zenbait elementu aurkitu ditzakegu lehengaiak, bideango produktuak eta produktu bukatuak hain zuzen.

Garabi enpresaren kasuan, hauek eramandako kostuen kontabilitatearekin zerikusia duten dokumentuen sarbidea erraztu zaigu, baina, izakinen kontaketa 2020ko abenduaren 31n egin zen, eta auditoreak ez zuen kontaketa hori ikusi, beraz, ez dakigu zenbaketa ondo dagoen. Honen ondorioz, izakinen arloan, iritzia emateko ebidentzia nahikoa eta egokia den nabaritasun ez da lortu eta hau auditoretza txostenean azaldu beharko da emango den iritzi motan eraginez.

5.2.5. Maileguak

4. Kapitulan azaldu den bezala, pasibo ez korronteko hartzekodunak epe luzera partidan hazkunde garrantzitsu bat eman da. Aitzitik, pasibo korronteko hartzekodun finantzarioen kasuan, epe luzean emandakoaren kontrakoa pasa da, jaitsiera handi bat egon da. Hemen aurkitu dezakegun arriskuak desberdinak dira, adibide bat, kredituak epe luzean kontabilizatzea epe laburrean ordez izan daiteke edo alderantziz.

Hartzekodunak epe luzera partidan kreditu erakundeekin epe luzeko maileguak dauzkagu soilik, kredituen zenbatekoa 2.626 mila eurokoa izanik aurreko urtean 391 mila eurokoa zen bitartean. Epe laburreko maileguei dagokienez, 2019. ekitaldian 1.429 euro izatetik 428 euro izatera pasa da.

Bankuen zirkularizazioaren bitartez, enpresak kontu korrontean duen saldoaz gain, kreditu erakundearekin dituen maileguak ere jakin dezakegu. Enpresari kreditu-entitateekin dituen maileguak azaltzeko eskatu zaio, beraz, bi alderdien erantzuna daukagu informazioa kontrastatzeko. Lortutako informazioaren bitartez, badakigu ekitaldi honetan egondako kreditu berriak, bai epe luzera eta bai epe laburrera Kutxabank kreditu entitatearekin eman direla. Aurreko ekitaldiko epe luzeko maileguei dagokionez, 1-12 urteko epea dute eta modu egokian kontabilizatu dira.

Kutxabank kreditu erakundearekin enpresak dauzkan kredituei dagokienez, enpresak kontabilizatutakoaren arabera, kreditu bat epe laburrekoa da 428 mila eurokoa izanik, bestetik, epe luzeko kredituak, 2.306 mila eurokoak dira. Maileguen baldintzak aztertu dira eta enpresak kontabilizatutakoan akats bat aurkitu da. Epe luzeko maileguan, 2021eko azaroaren 30eko epea duen zenbatekoa barneratu da, zenbateko hau 12 hilabete baino gutxiagoko epean itzuli beharko da, beraz epe laburrean kontabilizatu beharko luke enpresak. Epe luzean kontabilizatutako maileguen zenbatekoa 2.626.268 eurokoa izan da honen barnean 1.545.720 euroko epe laburreko mailegua barneratu da, beraz, doiketa bat proposatu beharko da akatsa materiala baita.

DK3	1.545.720 Epe luzeko kredituak (171)	Epe laburreko kredituak (521) 1.545.720
------------	--------------------------------------	---

Analisi ekonomiko-finantzarioa egitean, aktibo ez korrontearen eta pasibo ez korrontearen hazkunde bat antzeman da. Azaldu den bezala, orokorrean aktibo ez korrontearen hazkundeak, pasibo ez korrontearen hazkunde bat eragiten du, baina analisia egiterakoan, epe laburreko zorrak hein handiago batean hazi direla ikusi da. Hau ez litzake ohikoena izango, horregatik azalpen bat bilatu behar da. Orain aztertu den moduan,

enpresak pasibo ez korrontean epe laburreko maileguak ditu sartuta. Proposatutako doiketaren bitartez, pasibo ez korronteko zenbatekoa %56an jaitsi da, beraz, 2019ko pasibo ez korrontearekin alderatuz %300eko hazkundera egon da, altua izaten jarraitzen du, horregatik Garabiri honi buruz galdetu zaio. Enpresak azaldu digu, 2021.urtearen hasieran ibilgetu berriak erosiko dituela, horregatik, erosketak eman aurretik 2020ko abenduan epe luzeko mailegua eskatu zaizkio bankuari pasibo ez korrontearen hazkundera sorraraziz.

Atal honetan proposatutako doiketak, enpresaren errotazio fondo positiboa gutxitzea ekarriko du, errotazioa ia 2 milioi izatetik 439 mila izatera pasa da. Hala ere, jakin behar da, errotazio fondoa positiboak ez duela enpresa egoera onen dagoela esan nahi. Exekuzioarekin bukatzean doiketak azalduko zaizkio enpresari, berak erabakiz bere kontuetan barneratuko dituen.

5.2.6.Galdu-irabazia

Exekuzioko probekin bukatzeko galdu-irabazian gertatutakoa azalduko da. Orain arte landutako probetan, galdu-irabaziko partidekin erlazionatutako hainbat proba egin dira.

Bankuko berdinkatzearen kasuan, enpresak kreditu baten interesak kontabilizatzean akats aritmetiko bat egin du, hau finantza gastuak txikiagoak izatea ekarri du eta aldi berean, emaitza finantzarioa ere txikiagoa izatea ekarri du, doiketa barneratuz gero ekitaldiko emaitza jaitsiko litzake ere. Emaitza finantzarioko gainontzeko elementuak aztertu dira eta proba desberdinen bitartez, modu egokian kontabilizatuta daudela ondorioztatu da. Gainera, maileguen azterketa egitean, interesen zenbatekoa modu egokian kontabilizatu dela ondorioztatu da, DK1 doiketa izan ezik.

Bezeroen Zirkularizazioa egin da eta hauen saldoari eta bolumenari buruzko erantzunak jaso dira. Kasu honetan saldoak ez luke galdu-irabazian eraginik izango, baina bolumenak bai, salmentetan hain zuzen. Nahiz eta bi bezeroekin arazoak egon diren, bezeroen berdinkatzea eta alternatiboa egin ondoren, salmentak modu egokian kontabilizaturik daudela egiaztatu da, zirkularizatutako bezero guztiek, ia 2 milioi euroko salmenten bolumena suposatuz. Zirkularizatutako bezeroen bitartez, salmenten %40a egiaztatu da. Hornitzaileei dagokienez, hornitzaile bakar bat zirkularizatu da eta honen erantzuna jaso da, erantzunaren bitartez, enpresak bai saldoa eta bai bolumena modu egokian kontabilizatu duela egiaztatu da. Hornitzaile honen bolumena 475 mila eurokoa izan da gutxi gorabehera, erosketa-bolumen totalaren %25a izanik.

Izakinei dagokionez, nahiz eta hauen balorazioa egiteko irizpideen xehetasunak egiaztatzeko dokumentuak erraztu diren, ezin izan da ekitaldi itxierako kontaketa ikusi, beraz, ez dakigu izakinen egoera erreala zein den, ebidentzia nahikoa lortu ez baita, hau galdu-irabazian ere eragina izango duelarik, baina auditorearen iritziz, eragina ez da materiala izango.

Zenbait partidei buruz galdetu zaio Garabiri. Enpresak salmenten jaitsiera nabarmen bat izan du aurreko ekitaldiarekin alderatuz eta Garabiri honen arazoia galdetu zaio. COVID-19aren ondorioz, konfinamendua zela eta, enpresak itxi egin behar izan zuen, 3 hilabetez itxita mantenduz gainontzeko enpresak bezala. Garabi enpresaren

bezero askok lanaldi-erdira egon dira lanean urrira arte, eskari ezaren ondorioz. Hori ikuskatutako enpresaren salmenta gutxitzea ekarri du. Honekin erlazionaturiko hornidura gastuei dagokienez, Garabik dio, pandemia eman zenetik, egoera honek sortutako ezjakintasunak eta merkatuko desoreken ondorioz, lehengaien prezioa pixkanaka hazten ari dela, eta gaur egun, alegia, 2021.urtean, hazkuntza hau areagotzen ari da. Nahiz eta gutxiago saldu duen, pandemiak sorturiko desorekak, lehengaien prezioen hazkunde bat sorrarazi du, proportzioz 2019an emandako NZZGrekiko balio erlatibo handiago bat eraginez.

Langileen gastua, partida garrantzitsu bat izan da enpresako galdu-irabazian. 2020.ekitaldian langile bakoitzeko batz besteko gastua 46 mila eurokoa (41 langile) izan da eta 2019.ekitaldian ia 55 mila eurokoa (43 langile). Diferentzia nahiko nabarmena da, horregatik, enpresari honen zergatia galdetu zaio. Enpresak azaldu digu 2020.ekitaldian bi langile kaleratu direla, kaleratze honen ondorioz bi auzi egin dira bi kasuetan langileek epaiketa irabaziz, ondorioz, enpresak langile bakoitzari ia 200 mila euroko indemnizazioa ordaindu behar izan dio. Enpresak auziaren eta indemnizazio honen ordainketa justifikatzen duten dokumentuak erraztu dizkigu, eta modu egokian kontabilizatu dela ondorioztatu da.

Galdu-irabazi kontua egiaztatzeko proba desberdinak egin daitezke, GrAL mugatua denez, gehiago luzatzea ez da posible. Beraz, nahiz eta proba desberdinak ez diren egin, aldaketa edo partida garrantzitsuenak justifikatzeko beharrezkoak diren galderak egin zaizkio enpresari. Ondorioz, galdu-irabazia modu egokian kontabilizatuta dago, banku berdinkatzean proposatutako interesen doiketa (DK1) izan ezik.

5.3.Iritzia edo ondorioa

Auditoretza prozesuko exekuzio probak amaitu ondoren, proposatutako doiketak Garabiri aurkeztu zitzaizkion bere kontabilitatean barneratuko dituen erabakitze asmoarekin. 15 egun beranduago, Garabik doiketak barneratuko dituela dio, beraz, doiketa hauek ez dute auditoretza txostenaren iritzi salbuetsia eragingo. Lanean zehar, azaldu den bezala, auditoreak ezin izan du izakinen kontaketa ikusi eta ondorioz, izakinen arloan ez da ebidentzia nahikoa eta egokia lortu, horregatik, iritzi salbuetsia emango da.

Kapitulu honetan jada azaldu bezala, iritzi salbuetsia emango zaio enpresari eta horregatik auditoretza txosteneko salbuespenekin iritziaren oinarria azalduko da hurrengo paragrafoan. Horretarako, *NIA-ES 705 “Aldatutako iritzi auditore independente batek egindako txostenean (berrikusia)”* eta <https://www.ekonomistak.eus> aurkeztutako adibideak jarraitu dira. Auditoretza-txostena osorik eranskinean aurkitu daiteke.

5.3.1.Salbuespenekin iritziaren oinarria

Salbuespenekin iritziaren oinarria

Sozietateko izakinen kontaketa ekitaldi itxieran ezin izan genuen ikusi, enpresak baimena eman ez baitzigun. Prozedura alternatiborik egiteko aukerarik ez dugu izan

ekitaldi itxierako izakinen kopurua zehazteko, balantzean 784.129 euroetan baloratuta daudelarik 2020ko abenduren 31n. Egintza hauek direla eta, ezin izan da izakinen arloan nahikoa eta egokia den auditoretza-nabaritasuna lortu, baina aurkitu ez diren akatsak materialak izan daitezkeela eta ez orokorrak ondorioztatu da.

Auditoretza lana, Espainian indarrean dagoen kontu-auditoretzaren arautegia jarraituz egin dugu. Gure erantzukizuna, arau horien arabera, Urteko Kontuen auditoretzaren inguruan, auditorearen erantzukizuna atalean zehazten da.

Sozietatearengandik independenteak gara, Espainiako urteko kontuen auditoretzan jarraitu beharreko etika eskakizunen arabera (independentzia eskakizuna barne), urteko kontuen auditoretzaren arautegian xedatutakoarekin bat. Zentzu horretan, ez dugu urteko kontuen auditoretza ez den beste zerbitzurik eman, eta ez da gertatu aipatutako araudi-erregulatzailaren arabera ezinbestekoa den independentzia arriskuan jarri zezakeen inolako egoerarik.

Lortu dugun auditoretza-ebidentziarekin, iritzia emateko oinarri nahikoa eta egokia dugula uste dugu.

5.3.2. Garabiren Balantze eta galdu-irabazi behin betikoa

Taula honetan, enpresari proposaturiko doiketa guztiak laburtzen dira, Garabik doiketak barneratzea erabaki du, beraz, balantzean eta galdu-irabazian azalduko diren partiden zenbateko doiketa ondoren “zenbateko doitua” izango da. 17-19 tauletan, doiketak barneratu ondoren enpresak 2020ko abenduaren 31n izango duen balantze eta galdu-irabazi behin betikoa daukagu.

17.Taula: Garabi enpresaren doiketen laburpena^M (euroetan)

	Diruzaintza	Gastu finantzarioak	Epe luzeko hartzekodunak	Bestelako aktibo ez korronteak	Epe laburreko hartzekodun finantzarioa
Zenbatekoa doitu gabe	125.152	49.168	2.626.268	46.609	428.672
Doiketa	-27.000	27.000	-1.545.720+46.609	-46.609	1.545.720
Zenbateko doitua	98.152	76.168	1.127.157	0	1.974.392

Iturria: Norberak egina

Interesen doiketa bat egoteak, gastu finantzarioaren negatibotasuna handitzea eta aldi berean zerga aurreko emaitzaren negatibotasuna handitzea sorrarazi du, beraz, galdu-irabazian eragina izateaz gain, balantzeko partida desberdinetan eragina izango du ere. Zerga aurreko emaitzaren negatibotasuna handitzeak mozkinen gaineko zergaren negatibotasun handitu du, 7.910 euro zehazki, hau balantzeko bestelako aktibo ez korronteen gehikuntza ekarri du. Bestetik, ekitaldiko emaitzaren negatibotasuna handitu egin da ere 19.090 euroetan, hau balantzean, ondare garbiko bestelako fondo propioen 19 mila euroko jaitsiera eman du.

18.Taula: Garabiren balantze behin betikoa, aktiboa^M (euroetan)

	Doitu aurretik	Doitu ondoren
AKTIBO EZ KORRONTEA	3.541.728	3.549.638
Ibilgetua	3.541.728	3.549.638
I.Ibilgetu ez materiala	288.742	288.742
II.Ibilgetu materiala	2.506.805	2.506.805
III.Bestelako aktibo ez korrontea	746.181	754.091
AKTIBO KORRONTEA	3.576.592	3.549.592
I.Izakinak	784.129	784.129
II.Zordunak	2.396.345	2.396.345
III.Bestelako aktibo korrontea	270.966	270.966
IV.Diruzaintza	125.152	98.152
AKTIBOA	7.118.320	7.099.230

Iturria: Norberak egina

19.Taula: Garabiren balantze behin betikoa, ondare garbia eta pasiboa^M (eurotan)

	Doitu aurretik	Doitu ondoren
ONDARE GARBIA	2.775.505	2.756.415
A)Fondo propioak	2.775.505	2.756.415
I.Kapital soziala	122.604	122.604
II.Bestelako fondo propioak	2.652.901	2.633.811
PASIBO EZ KORRONTEA	2.751.420	1.205.700
I.Hartzekodunak epe luzera	2.626.268	1.127.157
II.Bestelako pasibo ez korrontek	46.609	-
III.Hornidurak	78.543	78.543
PASIBO KORRONTEA	1.591.395	3.137.115
I.Hartzekodun finantzarioak	428.672	1.974.392
II.Hartzekodun komertzialak	529.197	529.197
III.Bestelako pasibo korrontek	633.526	633.526
ONDARE GARBIA ETA PASIBOA	7.118.320	7.099.230

Iturria: Norberak egina

20.Taula: Garabiren galdu-irabazi behin betikoa^M (euroetan)

	Doitu aurretik	Doitu ondoren
1.Negozio zifraren zenbateko garbia	4.750.341	4.750.341
2.Produktu amaituen eta fabrikazio-prozesuan dauden izakinen aldaketa	-225.671	-225.671
3.Enpresak bere aktiborako egindako lanak	-	-
4.Hornidurak	-2.987.001	-2.987.001
5.Bestelako ustiapen sarrerak	148.693	148.693
6.Langile gastuak	-1.907.342	-1.907.342
7.Bestelako ustiapen gastuak	-202.001	-202.001
8.Ibilgetuaren amortizazioa	-153.429	-153.429
9.Ibilgetu ez finantzarioko diru-laguntzen eta batzuen egozpena	-	-
10.Hornidura-soberakinak	-	-
11.Narriadura eta ibilgetua besterentzeagatiko emaitza	-89.238	-89.238
A)USTIAPEN EMAITZA	-665.648	-665.648
12.Finantza-sarrerak	2.510	2.510
13.Finantza-gastuak	-49.168	-76.168
14.Arrazoizko balioaren aldakuntza finantza-tresnetan	-	-
15.Truke-aldeak	-	-
16-Narriadura eta finantza-tresnak besterentzeagatiko emaitza	-	-
B)EMAITZA FINANTZARIOA	-46.658	-73.658
C)ZERGA AURREKO EMAITZA	-712.306	-739.306
17.Mozkinen gaineko zergak	-208.679	-216.589
D)EKITALDIKO EMAITZA	-503.627	-522.717

Iturria: Norberak egina

6.LANAREN ONDORIOAK

Lan honen helburu nagusia Garabiren kontu-auditoretza simulazioa egitea da sarreran azaldu den bezala. Helburu hau aurrera eraman ahal izateko azpi helburutzat, Goierri Valley-ren, sektorearen eta enpresaren ezagutza ezarri da. Behin landu beharreko gai guztiak amaiturik daudela, zehaztutako helburu guztiak behar bezala bete direla esan daiteke. Bestetik, GrALari esker, graduan zehar landutako ikasgai desberdinak eta elkarren artean duten erlazioa landu ahal izan dut.

Emaitzen azalpen eta balorazioa

Goierri Valley Elkarteaz aztertzeke aukera izan ondoren, gaur egungo enpresetan baloreak zein garrantzitsuak diren ulertu da. Multinazionalen gobernatzeko mundu batean bizi gara eta oso interesgarria da enpresek merkatuan lehiatzeko baloreei emandako garrantzia, elkarlanari emandako garrantzia adibidez.

Garabi enpresa lantzeaz gain, hain ezaguna ez den baina industrian garrantzi handia duen, jasotzeko eta manipulatzeko makineriaren fabrikazio sektorea landu da. Garabi enpresaren eta sektorearen analisiak egin ondoren, 2019-2020 urteetan emandako aldaketak aztertu dira. Bai Garabin eta bai sektorean 2020.urtean desegonkortasunak egon dira COVID-19ak sortutako ezjakintasun eta konfinamenduaren ondorioz. Sektoreko GH enpresak egoerari aurre egiteko ahalegina egin du, COVID-19aren eragin negatiboa ahal den neurrian murriztuz. Nahiz eta helburua kontuen auditoretza-simulazioa egitea den, gai desberdinak ikusi dira ere, COVID-19ak enpresetan izandako inpaktua adibidez.

Auditoretza prozesua lau fase desberdinez dago osatuta, fase guztiak modu labur batean landu dira, baina exekuzioa da garrantzi gehien emandako fasea. Fase honetako arlo desberdinak ikusi dira, hurrengoak izanik: diruzaintza, bezeroak, ibilgetu materiala, izakinak, maileguak eta galdu irabazia; gainera, doiketak ere proposatu dira. Exekuzioan, nabaritasun egoki eta nahikoa lortzea auditoretza-txosteneko iritzia ezinbestekoa dela egiaztatuz. Ikuskatutako enpresak, auditoreak proposatutako doiketak barneratzea onartu duen arren, izakinen arloan, kontaketa fisikoa ezin izan zenez ikusi, iritzi salbuetsia eman zaio enpresari.

Lortutako emaitzak orokorrean hartuz, esan genezake, enpresa batean guztiz beharrezkoa dela urteko kontuak ekitaldian zehar modu egokian formulatzea arlo guztiei garrantzia emanik. Garabi enpresaren kasuan, nahiz eta doiketak onartzea erabaki duen, izakinen arloan auditorea kontaketa ikusi ezin izan duenez iritzi salbuetsia eman da, hau enpresak guztiz ekidin dezakeen egoera bat da. Auditoretza, interes-taldeek urteko konatuengan fidagarritasun maila altua izan dezaten egiten da, baina Garabi enpresan izakinen arloan nabaritasun egokia eta nahikoa lortu ez denez, interes taldeek ezin izango dute arloan fidagarritasun maila minimo bat eduki arlo hau ezin izan baita egiaztatu.

Etorkizunean landu daitezkeen gaiak

Lan honetan zehar, GrAL mugatua dela askotan errepikatu da. Kontu-auditoretza arloan gai asko landu daitezke, baina gehiegi luzatuko litzake lana, horregatik, arlo zehatz batzuk aukeratu behar dira hauetan zentratuz.

Etorkizunean landu daitezkeen gaien adibide batzuk hurrengoak izango lirateke. Garabiren kontu auditoretza egin ahal izango nuke, exekuzioan zentratu ordez, auditoretza prozesuko beste fase batean zentratuz, adibidez, Garabi enpresaren urteko kontuen auditoretzaren plangintzan.

Lantzeko beste gai interesgarri bat barne-kontrola izan daiteke, gai hau oso sakona da eta lanean gaineratik aipatu da.

Kostuen kontabilitatea oso garrantzitsua da produkzio enpresetan eta aldi berean, gai hau auditorearen ikuspuntutik egiaztatzea nahiko zaila da; lanean, izakinen balorazioa azaltzean, kostuen kontabilitatea aipatu da, baina ez da landu.

Amaitzeko, COVID-19ak enpresetan izandako eragina edo COVID-19ak eragindako egoera negatibo horri nola aurre egin landu daiteke ere, nahiz eta auditoretzarekin zerikusirik ez duen.

ERANSKINAK

1.Eranskina

AUDITORE INDEPENDENTE BATEK EGINDAKO URTEKO KONTUEN AUDITORETZA-TXOSTENA

Garabi Industrial Technologies S.L. enpresako akziodunei zuzendua

Iritzi salbuetsia

Garabi Industrial Technologies S.L.ren Urteko Kontuak ikuskatu ditugu. Urteko kontu hauek, 2020ko abenduaren 31 balantzea laburtuak, eta aipatutako datan bukatutako ekitaldiari dagokion galdu-irabazi kontu laburtuak memoriak osatzen dituzte.

Gure iritiz, Salbuespenekin iritziaren oinarria atalean deskribatutako gaiaren eraginengatik izan ezik, erantsitako urteko kontuek, arlo esanguratsu guztietan, 2020ko abenduaren 31n Sozietatearen ondarearen eta egoera finantzarioaren irudi fidela adierazten dute, baita data horretan bukatu den ekitaldiari dagozkion emaitzena ere, aplikagarria zaion informazio finantzarioaren araudiaren arabera (memoriaren 2 oharrean adierazten dena), bereziki, bertan agertzen diren kontabilitate-printzipioekin eta -arauekin.

Salbuespenekin iritziaren oinarria

Sozietateko izakinen kontaketa ekitaldi itxieran ezin izan genuen ikusi, enpresak baimena eman ez baitzigun. Prozedura alternatiborik egiteko aukerarik ez dugu izan ekitaldi itxierako izakinen kopurua zehazteko, balantzean 784.129 euroetan baloratuta daudelarik 2020ko abenduren 31n. Egintza hauek direla eta, ezin izan da izakinen arloan nahikoa eta egokia den auditoretza-nabaritasuna lortu, baina aurkitu ez diren akatsak materialak izan daitezkeela eta ez orokorrak ondorioztatu da.

Auditoretza lana, Espainian indarrean dagoen kontu-auditoretzaren arautegia jarraituz egin dugu. Gure erantzukizuna, arau horien arabera, Urteko Kontuen Auditoretzaren inguruan, auditorearen erantzukizuna atalean zehazten da.

Sozietatearengandik independenteak gara, Espainiako urteko kontuen auditoretzan jarraitu beharreko etika eskakizunen arabera (independentzia eskakizuna barne), urteko kontuen auditoretzaren arautegian xedatutakoarekin bat. Zentzu horretan, ez dugu urteko kontuen auditoretza ez den beste zerbitzurik eman, eta ez da gertatu aipatutako araudi-erregulatzailerearen arabera ezinbestekoa den independentzia arriskuan jarri zezakeen inolako egoerarik.

Lortu dugun auditoretza-ebidentziarekin, iritzia emateko oinarri nahikoa eta egokia dugula uste dugu.

Enfasi paragrafoa

Nabarmentzekoa da, memoriaren 15.oharrean adierazitakoa. Administratzaileek Urteko Kontuak egiterakoan COVID-19ak sortutako krisia dela eta, ezin izan direla etorkizuneko bilakaerak izan ditzakeen ondorioak zenbatetsi. Gai hau kontutan hartuta, gure iritzia ez da aldatu.

Zuzendaritzaren erantzukizuna

Administratzaileen erantzukizuna da erantsitako urteko kontuak egitea, Sozietatearen ondarearen, egoera finantzarioaren eta emaitzen irudi fidela adieraziz, sozietateari aplikatu behar zaion Espainian indarrean dagoen informazio finantzarioaren araudia jarraituz. Baita iruzurrengatik edo errakuntzengatik oker materialik ez daukaten urteko kontuak prestatzeko beraien ustez egokiena den barne kontrola ere.

Urteko kontuak prestatzean, administratzaileen erantzukizuna da funtzionamenduan dagoen enpresa bezala jarraitzeko Sozietateak duen gaitasuna balioztatzea. Horretarako, dagokionaren arabera, funtzionamenduan dagoen enpresarekin zerikusia duten gaiak adieraziko dituzte funtzionamenduan dagoen enpresaren kontabilitate-printzipioa erabiliz; salbuespena izango da administratzaileek sozietatea likidatzeko edo eragiketak amaitzeko asmoa dutenean, edo beste aukera errealistik ez dagoenean.

Auditorearen erantzukizuna

Gure helburuak hauek dira: urteko kontuek, osotasunean hartuz, iruzurrengatik edo errakuntzengatik oker materialik ez duten arrazoizko segurtasuna lortzea eta, gure iritzia barneratzen duen auditoretza-txostena igortzea.

Arrazoizko segurtasuna lortzea segurtasun maila altua da, baina ez du bermatzen Espainian indarrean dagoen kontuen auditoretzaren araudia jarraituz egindako auditoretzak existitu daitekeen oker material bat beti antzeman dezakeenik. Hutsegiteak iruzurrengatik edo errakuntzengatik sor daitezke, eta materializat hartuko dira, bai banaka bai batuta hartuta, urteko kontuetan oinarrituz erabiltzaileek hartzen dituzten erabaki ekonomikoetan arrazoizko eragiten dutela aurreikusten bada.

Espainian indarrean dagoen kontu-auditoretzaren arautegia jarraituz egindako auditoretza lan guztian, eszeptizismoz eta irizpen profesionala aplikatuz jardun dugu. Baita ere:

- Urteko kontuetan, iruzurrengatik edo errakuntzengatik, oker materialak egoteko arriskuak identifikatu eta balioztatu egiten ditugu; arrisku horiei erantzuna emateko prozedurak diseinatzen eta aplikatzen ditugu; eta ebidentzia nahikoa eta egokia lortzen dugu gure iritzia emateko oinarria izateko. Iruzurragatik gerta daitekeen oker materiala ez antzemateko arriskua, errakuntzagatik eman daitekeen oker materiala ez antzematekoa baino altuagoa da, izan ere iruzurrak kolusioaren, faltsutzearen, nahita egindako ez-egitearen, nahita egindako adierazpen okerren, edo barne-kontrolaren saihaspenaren ondorioz izan daitezke.
- Auditoretzarako garrantzitsua den barne-kontrolaren ezagupena lortzen dugu, egoeraren arabera egokiak diren auditoretza-prozedurak diseinatzeko

helburuarekin; eta ez, erakundearen barne-kontrolaren eraginkortasunari buruzko iritzia emateko helburuarekin.

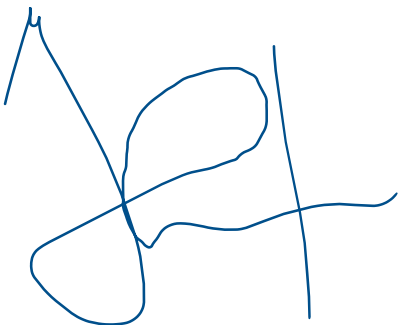
- Aplikatutako kontabilitate-politikak egokiak diren balioztatzen dugu; baita kontabilitate-estimazioen arrazoigarritasuna eta administratzaileek emandako informazioa ere.
- Administratzaileek funtzionamenduan dagoen enpresaren kontabilitate-printzipioa egoki erabili duten ondorioztatzen dugu; eta lortutako auditoretza-ebidentzian oinarrituz, funtzionamenduan dagoen enpresa bezala jarraitzeko Sozietateak daukan gaitasuna zalantzan jar dezakeen gertaera edo baldintzekin zerikusia duen ziurgabetasun esanguratsurik dagoen edo ez ondorioztatzen dugu. Ziurgabetasun esanguratsua dagoela ondorioztatzen badugu, gure auditoretza-txostenean urteko kontuetan honi buruz ematen den informazioari arreta jarri behar diogu edo, emandako informazioa ez bada egokia, iritzi-aldatua eman behar dugu. Gure ondorioak, auditoretza-txosteneko datara arte lortutako auditoretza-ebidentzian oinarritzen dira. Hala ere, etorkizuneko gertaera edo baldintzek, Sozietateak funtzionamenduan dagoen enpresa izatez utz dezake.
- Urteko kontuen aurkezpen globala, egitura eta edukia balioztatzen dugu, emandako informazioa barne; baita urteko transakzioak eta hauen inguruko gertaerak irudi fidela erakusteko moduan jasotzen dituzten ere.

Erakundeko administratzaileekin harremanetan jartzen gara, besteak beste, planifikatutako auditoretzaren irismena eta egite datak, eta auditoretzan azaldutako arlo esanguratsuak jakinarazteko, baita barne-kontrollean antzemandako balizko esanguratsuak jakinarazteko ere.

Administratzaileei jakinarazi zaizkien arrisku esanguratsuen artean, egungo urteko kontuen auditoretzan adierazgarrienak direnak zehaztu ditugu, hauek izanik, ondorioz, gure ustez arriskurik garrantzitsuenak.

Arrisku hauek gure auditoretza-txostenean deskribatzen ditugu, baldin eta legezko edo erregelamenduzko xedapenek gaia argitaratzea debekatzen ez badute.

Ibañez, S.L. (S0001)



Irene Ibañez Erauskin (20001)
2020ko maiatzaren 8a



BIBLIOGRAFIA

Agencia tributaria sede electrónica (2020). Coeficientes amortización lineal. 2022-06-10, hemendik eskuratua: <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/manuales-videos-folleto/manuales-practicos/irpf-2020/capitulo-7-rendimientos-actividades-economicas-directa/fase-1-determinacion-rendimiento-neto/amortizaciones-dotaciones-ejercicio-fiscalmente-deducibles/requisitos-generales/coeficientes-amortizacion-lineal.html>

Asesorias.com (2020). Empresa Partnership: Definición, Características y tipos. 2022-05-07, hemendik eskuratua: <https://asesorias.com/empresas/sociedades/partnership/>

Audalia Nexia (2018). Control interno y auditoría. 2022-06-06, hemendik eskuratua: <https://www.audalianexia.com/blog/auditoria/control-interno-y-auditoria/>

Auditool (2016). “Cómo calcular materialidad en Auditoría de Información Financiera. Ejemplos”, 2022-06-08, hemendik eskuratua: <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/4276-como-se-calcula-la-materialidad>

Azkue Irigoyen, I. (2021). Kontuen Auditoria. Irakaskuntza materiala, UPV/EHU

BDtrans (2020). Qué son los incoterms y cuál es su significado. 2022-06-08. Hemendik eskuratua: <https://www.bdtrans.es/es/blog/que-son-los-incoterms-y-cual-es-su-significado/>

Caixabank research (2021). “El repunte de los precios de las materias primas y su impacto en la inflación”. 2022-06-14, hemendik eskuratua: <https://www.caixabankresearch.com/es/economia-y-mercados/materias-primas/repunte-precios-materias-primas-y-su-impacto-inflacion>

Einforma (2022). Datos generales de GARABI INDUSTRIAL TECHNOLOGIES SL. 2022-05-16, hemendik eskuratua: <https://www.einforma.com/informacion-empresa/garabi-mantenimiento>

Ekonomistak (2021). “Ejemplos de informes de Auditoría en euskera adaptados a las NIA-ES (Revisadas)”, Punto de encuentro. 2021-12-11, hemendik eskuratua: <https://www.ekonomistak.eus/Contenidos/Ficha.aspx?IdMenu=a2bc611b-adf6-4905-b8bc-42734159337c&Idioma=es-ES>

Garabi (2022). 2022-05-16, hemendik eskuratua: <https://www.garabi.com/>

Goierri Valley (2022). Catálogo corporativo.

Garabi medioambiente (2022). 2022-05-16, hemendik eskuratua: <https://garabimedioambiente.com/>

Goierri Valley (2022). 2022-05-05, hemendik eskuratua: <https://www.goierrivalley.com/eu/>

Goierri Valley (2017). “33 de las empresas más reconocidas del Goierri se han unido en la asociación Goierri Valley”. 2022-05-06, hemendik eskuratua: <https://www.goierrivalley.com/goierri-valley/noticias/5-33-de-las-empresas-mas-reconocidas-del-goierri-se-han-unido-en-la-asociacion-goierri-valley>

Goierri Valley (2019). “Se ha dado comienzo al proyecto ilusión”. 2022-05-12, hemendik eskuratua: <https://www.goierrivalley.com/goierri-valley/noticias/53-se-ha-dado-comienzo-al-proyecto-ilusion>

Grupo vento (2017). Qué son efluentes industriales. 2022-05-16, hemendik eskuratua: <https://evaporadoresindustriales.grupovento.com/que-son-efluentes-industriales/>

ICSTD (2022). “What is an Industrial Partnership?”. 2022-05-13, hemendik eskuratua: <https://www.ictsd.org/what-is-an-industrial-partnership/>

Kapik Cranes (2022). 2022-05-21, hemendik eskuratua: <https://kapikcranes.com/>

Lasa líneas automáticas (2022). 2022-05-17, hemendik eskuratua: <https://www.lasa.es/>

Pirani risk (2020). Etapas y fases de la auditoría interna. 2022-06-06, hemendik eskuratua: <https://www.piranirisk.com/es/blog/etapas-y-fases-de-la-auditoria-interna>

Sabi (2022). 2022-03-21, hemendik eskuratua: <https://sabi.bvdinfo.com/version-2022516/Home.serv?product=sabineo>

Zubiaurre Gurrutxaga, A. (2021). Kontabilitatearen eta Kontu Auditoriaren Lege Markoa. Irakaskuntza materiala, UPV/EHU