

- Erakundearen berezitasunak ezagutu: negozio-mota; arreta berezia behar duten arloak identifikatu; eragiten dion kontabilitate-araudia menperatu; enpresaren barne-kontrolaren ezaugarriak zein diren aztertu; etab.

2. Independentzia balioztatu. Era berean, auditoreak kontuan hartu behar ditu arrazoi teknikoengatik lana burutzeko izan ditzakeen arazoak. Adibidez, aurreko ikustaldietan enpresak informazioa ukatu egin duen eta, ondorioz, nabaritasunik lortu ezinik geratu den. Baita ere, etika arrazoirik dagoen auditorearen independentzia zalantzan jar dezakeena. Atal hau aztertzeko lantaldeko kideei **Independentzia Aitortza** idatzia sinatzeko eskatuko zaie, (ikus III. eranskinean eredu).

3. Barne-kontrolaren aurre-ebaluazioa. Horren arabera zehaztu ahal izango da ikuskatze-egitarauen hedapena. Hiru galdera erantzun behar dira:

- Barne-kontrolerako zein prozedura ditu enpresak? Fluxu-diagramak, memorandumak, prozedura-eskuliburuak...
- Etengabe erabiltzen al dira?
- Eraginkorrak al dira? Zehaztu puntu indartsuak eta ahulak.

Lan hauek plangintzaren aurretiko jarduerak dira. Erabiliko diren teknikak oro har ondokoak dira: galdeketa (*indagación*); prozedura analitikoak; behaketa (*observación*) eta ikuskapena (*inspección*). Jasotako informazioa: prozedura gidak, diagrama, fluxugrama, etab. izango dira.

2) PLANGINTZA (NIA-ES 300)

Auditoria lana antolatu egin behar da eraginkorra izan dadin. Auditoria lanaren antolamendua Estrategia Globala eta Planak (Egitarauak) prestatuz burutuko da.

Arriskuen azterketa eta ebaluazioa burutu behar da (NIA-ES 315 eta 330).

Horretarako Barne-kontrolaren azterketa zehatzagoa egin beharko du. **Barne-kontrolaren Baieztapen- edo Burutzapen-proben** (*pruebas de control*) bidez enpresak dituen barne-kontrolerako sistemak konprobatu beharko ditu eta aurrez planifikatuko dira. Auditoreak bere lanerako behar izango dituen arloetako kontrolak aztertuko dira, zenbaterainoko konfiantza ematen duten neurtzeko eta gainerako auditoria probak zehazteko.

3) EXEKUZIOA (NIA-ES 500):

Urteko Kontuak egiaztatuko dira **nabaritasun egokiak eta nahikoak** lortuz (NIA-ES 330). Nabaritasunak egiaztatutako informazioaren frogak dira, hau da egindako lanen ondorioak eta hartutako erabakiak, azkenean iritzia eman ahal izateko ezinbestekoak. Auditoretza probak erabiliko dira.

Finantza-informazioaren erabilgarritasuna (segurtasuna) aztertzeko probak **Funtsezko probak** (*pruebas sustantivas*) dira. Honela ondasunak eta obligazioak egon badaudela, balorazio-arauei arabera neurtuta daudela, urteko kontuetan egoki jasota daudela, etab. egiaztatuko da.

Hauek guztiak ere idatziz egin behar dira, eta lan-paperak izango dira. Oro har, lan paperak auditoreak jasotako eta berak prestatutako agiri orok osatuko dute (*NIA-ES 230, Documentación de auditoría*). Lan-paperak auditorearenak dira. Eta ez dago inori erakustera behartua, epailearen erabakiaren bidez ez bada.

Erakundearen baimenik ez badu, ezin du lanean zehar jasotako eta erabilitako inolako informaziorik jakinarazi. Sekretu profesionala gorde egin behar du auditoreak.

Gainera, txostenaren dataz gero 5 urtez gorde eta zaindu behar ditu. Galdu edo hausten bada, Kontabilitate eta Kontuen Ikuskaritza Institutuari abisatu behar zaio, gehienez 15 egunen buruan.

4) ONDORIOAK ETA TXOSTENA IGORTZEA (NIA-ES 700)

Auditoreak iritzi teknikoa eman behar du, urteko kontuek, arrazoiko neurrian, ondarearen, emaitzen eta egora finantzarioaren irudi fidela ematen duela.

Hasteko txostenaren zirriborroa prestatuko da, emaitzak aztertu egingo dira, eta eman beharreko iritzi mota erabakiko da.

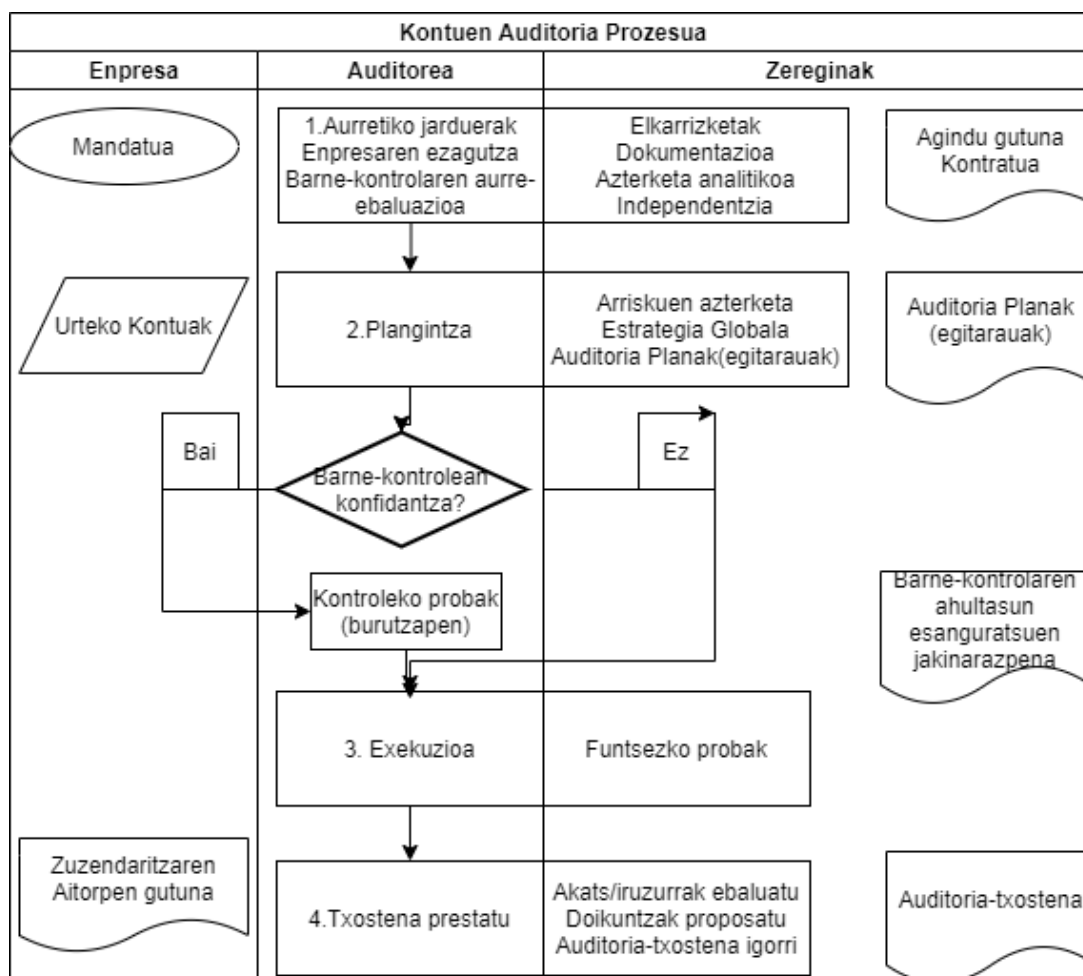
Ekitaldi ondorengo gertaerak oso kontuz aztertu behar dira, ikuskatutako urteko kontuetan eraginik izan dezaketen zehazteko.

Lantaldearen esku utziko da, eta era berean enpresari erakutsiko zaio, bere kontabilitatean aldaketarik egin nahi badu denbora izan dezan.

Behin betiko ikuskaritza-txostena igorri baino lehen ez da ahaztu behar enpresako **Zuzendaritzari Aitorpen (agerbideen) Gutuna** (*Manifestaciones escritas, NIA-ES 580*) eskatu behar zaiola.

Azkenik, txostena igorriko da. Beste ezaugarrien artean igorpen-data garrantzitsua da, erantzukizunak mugatzen baititu.

Eta, bestalde, enpresako Zuzendaritzari edota Ikuskaritza-batzordeari, edota kasuan kasuko administratzaileei, **Barne-kontrollean sumatutako ahultasun garrantzitsuak jakinarazteko gutuna** igorriko die (NIA-ES 265).



3.2. PLANGINTZA ETA GAINBEGIRATZEA

Auditoreak bere lana behar bezala antolatuko du. Auditoria lanaren plangintzak Mandatuaren arabera estrategia globala eta auditoria planen garapena eskatzen du, (NIA-ES 300).

1. **Estrategia globala.** Orokorra den auditoria lanaren estrategia garatu behar da.
2. **Auditoria Plana (egitarauak).** Arlo bakoitzean egin beharreko lana zehaztu behar da: zein proba egin behar diren, noiz eta nork egingo dituen, eta antzekoak.

Lana aurrera doan neurrian gainbegiratu egin behar dira, hau da berrikusi egingo dira bai estrategia globala zein egitarauak. Helburuak betetzen ari diren aztertu behar da; aldatu edo egokitu beharra gerta daiteke.

Guztia **dokumentatu** egin behar da.

Plangintza egiteak bere onurak ditu auditoria lanean (irakurri NIA-ES 300):

- *Ikuskariari arreta egokia ematen laguntzen dio auditoriaren arlo garrantzitsuetan.*
- *Ikuskariari laguntzen dio balizko arazoak modu egokian identifikatzen eta konpontzen.*
- *Ikuskariari auditoria esleipena modu egokian antolatzen eta zuzentzen laguntzen dio, modu eraginkorrean eta efizientean gauzatu dadin.*
- *Auditoria-taldeko kideen hautaketa errazten du, aurreikusitako arriskuei erantzuteko gaitasun maila egokia duten kontuan hartuz. Era berean, aipatutako kideen artean lana esleitzea errazagoa da.*
- *Talde kideen zuzendaritza eta gainbegiratzea errazten du, baita haien lana berrikustea ere.*
- *Hala badagokio, ikuskatzaile eta kanpoko adituen artean egindako lana koordinatzea errazten du.*

Ikuskaritzaren plangintzak, **erabateko strategiaren garapena** biltzen du eta agindutako lanaren helburuan eta eremuan oinarrituko da.

Plangintzaren eremua ondorengo aldagaien arabera aldatu egiten da: enpresaren tamaina eta konplexutasuna; auditoreak enpresa horretan daukan esperientzia, (zenbat urtetan ikuskatu duen,...); enpresak burutzen duen negozio motaren ezagupena (gobernu kontrolak, teknologia, konpetentzia,...): enpresaren antolaketaren eta barne-kontrolaren kalitatea.

Lanaren plangintza egitean, auditoreak besteak beste, honako arloak hartu behar ditu kontutan:

- a) Enpresak burutzen duen negozioaren, aktibitatea burutzen duen sektorearen eta transakzioen izaeraren ezagupen egokia. Gatazka eragin dezaketen arloak zehazteko funtsezkoa da ezagupen hau izatea. Adibidez, hondakin asko sortzen duen enpresa baten kasuan, -esterako papera, txatarra, etab.-, azpiproduktu bezala saldu dezake norbaitek eta diru beltza lortu.
- b) Enpresak aplikatzen dituen kontabilitate prozedura eta printzipioak, aplikatuak izan diren uniformetasuna barne, eta transakzioak kontabilizatzeko erabili diren kontabilitate sistemak. adibidez, amortizazio sistemak ezagutu, ea benetan aktiboaren bizitza erabilgarriaren arabera amortizatzen den eta ez mozkinen arabera,...

c) Hasieran, barne-kontrol prozeduretatik itxarondako eragingarritasun eta fidagarritasun mailak. Auditoria proben eremua erabakitzeke barne-kontrolak ematen duten konfiantza maila ezarri behar da.

Enpresak burutzen duen negozioari buruzko aipamenak

Auditoreak, azterketaren plangintza eta beraren burutzea Ikuskaritzako Arau Teknikoekin bat etorri egiteko, enpresak burutzen duen negozioaren ezagutza nahikoa izan beharko du. Ezagutza maila honek, bere ustez urteko kontuetan eragin nabarmena izan dezaketen gertaera, transakzio eta praktikaz iritzi bat lortzen lagundu behar du. Enpresak burutzen duen negozioa ezagutzeak besteak beste, ondorengo egoerak sumatzen eta aztertzen lagun diezaike auditoreari:

- Azterketa berezia eska dezaketen arloak sumatzen.
- Erakundean, kontabilitate informazioa zein baldintzatan sortu, prozesatu, berrikusi eta biltzen den.
- Barne-kontrolaren araudirik dagoen aztertzen.
- Izakinen balorazioa, amortizazio irizpideak, kaudimengabeziarako hornidura zuzkidurak, epe luzerako kontratatutako proiektuetatik amaitze daudenen ehunekoak, ez-ohiko zuzkidurak, eta beste hainbat arlotan egindako estimazioen arrazoimena neurtzen.
- Kudeatzaileek egindako iruzkin eta adierazpenen arrazoimena neurtzen.
- Apliketzen diren kontabilitate printzipio eta arauak egokiak diren eta aurreko ekitaldikoekin uniformeki aplikatu diren aztertzen.

Auditoreak enpresaren izaera, antolaketa eta lan egiteko eraren ezaugarriak ezagutu behar ditu. Honek guztiak, besteak beste, ondoren zehazten diren egoeren azterketa eskatzen du:

- Negozio mota.
- Hornitzen dituen produktu edo zerbitzu motak.
- Kapitalaren egitura.
- Talde berdineko enprekin dauzkaten harremanak, baita lotuta dauden hirugarrenekin dauzkatenak ere.
- Eragin komertziala duten guneak.
- Produkzio eta banaketa metodoak.
- Antolaketaren egitura.
- Enpresan aplikatzen den eta indarrean dagoen Legeria.
- Politika eta prozeduren eskuliburua.

Enpresak negozioa burutzen duen sektoreari buruzko aipamenak

Auditoreak, enpresak jarduera burutzen duen sektoreari buruzko ezagutza ere eduki behar du, hala nola:

- Baldintza ekonomikoak.
- Gobernuak ezarritako arauketa eta kontrolak.
- Teknologia aldaketak.
- Orokorrean sektorean aplikatzen diren kontabilitate arauak.
- Konpetentzia maila.
- Antzeko enpresen arlo finantzarioaren joera eta ratioak.

Aipatutako ezagutzak lortzeko bideak:

- Enpresarentzat aldez aurretik egindako lanen edo sektore horretan daukan esperientzia.
- Enpresako langileei eskatutako informazioa, galdeketak, arakatzea.
- Aurreko urteetako lan paperak.
- Sektorean egindako argitalpen profesional eta argitaratutako testuak.
- Sektoreko beste enpresa batzuen urteko kontuak.

Azterketaren plangintza medio, auditoreak besteak beste, egin beharko den lanaren izaera, eremua eta aplikazio unea erabaki beharko ditu, baita idatzizko ikuskaritza egitarauak prestatu ere. Hau da Estrategia Globala finkatuko da lehenik eta arloz arloko Egitarauak segidan.

Ikuskaritzaren jarduera eta esparruari buruzko Estrategia Globala:

Helburu eta metodoak orokorrean, hau da urteko kontuak osotasunean hartuz finkatuko dira. Auditoreak, dokumentatu beharko duen plan globala garatuko du, eta bertan besteak beste, ondorengo arloak azalduko ditu:

- a) Ikuskaritza lanaren aginduaren xehetasunak, dagokien erantzukizunekin. (kontratua).
- b) Aplikatu daitezkeen kontabilitate printzipio eta arauak, Ikuskaritzako Arau Teknikoak, Legeak eta Araudiak.
- c) Arreta handiz aztertu behar diren transakzio edo arlo esanguratsuen zehaztapena.
- d) **Materialtasuna edo Garrantzi erlatiboaren maila** edo zenbatekoaren erabakia, arrazoiekin batera (NIA-ES 320).
- e) **Auditoria arriskua (AA)** edo informazio finantzarioaren osagai garrantzitsu bakoitzaren errakuntza probabilitatearen zehaztapena (NIA-ES 315 eta 330).

$$AA = \text{berezko arriskua} * \text{kontrol arriskua} * \text{sumatze arriskua}$$

- f) Kontabilitate sistemiei eta barne-kontrolari atxikitzea espero den fidagarritasun maila.
- g) Aplikatuko diren ikuskaritza proben izaera eta laginak zehazteko eta aukeratzeko sistema.
- h) Barne-auditoreen lana eta, hala balegokio, kanpo-ikuskaritzan izango duten parte-hartzea.
- i) Enpresaren filial edo sukurtsalen ikuskaritzan beste auditore batzuen parte-hartzea.
- j) Pertsona adituen parte-hartzea.

Ikuskaritza Egitarauen prestaketa:

Helburu eta metodoak arlo bakoitzerako zehaztuko dira. Auditoreak, burutuko duen ikuskaritzari buruzko idatzizko egitaraua prestatuko du; bertan, ikuskaritzaren helburuak lortzeko burutuko diren probak eta berauen eremua azaldu beharko dira. Egitarauak, arlo bakoitzerako dauden helburuak bildu behar ditu.

Dokumentu hau prestatzearen abantailak nabarmenak dira. Auditoria lanean parte-hartzen duten profesionalen taldeari lanak banatzeko baliagarria da; zereginak eta helburuak eta ardurak xehetasun guztiz azalduko dira; halaber, lanak behar bezala jarduten diren kontrolatzeko ere baliagarria izango da.

Kontabilitate sistemaren eta barne-kontrolaren ezagutza nahikoa lortu ondoren (aurretiko azterketa eta kontroleko probak), auditoreak ikuskaritza egitarauaren prestaketan zenbait barne-kontrolen konfiantza izatea erabaki dezake ikuskaritza prozeduren izaera, aplikazio unea eta eremua erabakitzerakoan.

Auditoreak zenbait barne-kontrol sistemetan konfiantza izatea, ikuskaritza burutzeko bide eraginkorra izan daitekeelako erabaki dezake. Hala ere, auditoreak barne-kontrol sistemetan ez oinarritzea erabaki dezake burutzen duen ikuskaritzan froga edo nabaritasun nahikoa eta egokia lortzeko bestelako bide eraginkorragoak daudenean.

Prozedurak burutzeko unea, enpresatik espero den laguntzaren koordinazioa, pertsonala prest egotea eta beste auditore edo aditu batzuen parte-hartzea ere, ikuskaritza egitarauan auditoreak kontutan izan behar dituen elementuak dira.

Ikuskaritza egitarauak, burututako lanaren kontrol eta jarraipen eragingarriagoa errazten du, eta auditorearen taldeari eginbeharreko lanari buruzko aginduak jakinarazteko erabiliko da. Auditorearen ustez azterketaren helburuak lortzeko beharrezkoak diren probak ere, xehetasun guztiz azaldu behar ditu.

Berrikuspena eta gainbegiratzea:

Estrategia globala eta dagozkion ikuskaritza egitarauak, auditoria aurrera doan heinean berrikusi egin behar dira. Bertan egon daitezkeen aldaketak barne-kontrolaren azterketan, bere neurketan eta burutzen diren proben emaitzetan oinarrituko dira.

Berrikuspena: Egitaraua aplikatzerakoan, plangintza faseko prozeduretatik lortutako emaitzetan oinarritu beharko da auditorea. Azterketa aurrera doan heinean, esperotako baldintzetan aldaketak egon daitezke, eta ondorioz hasieran aurreikusitako ikuskaritza prozedurak aldatu egin daitezke. Aldaketa hauek, behar bezala dokumentatu beharko dira agirietan.

3.3. BARNE-KONTROL SISTEMAREN AZTERKETA ETA KOMUNIKAZIOA

“Akats materialen arriskuen identifikazioa eta balorazioa egiterakoan, auditoreak ikuskaritza lanarentzat esanguratsua den barne-kontrolaren ezagutza izan behar du”, (NIA-ES 315, 12. puntua).

“Arriskuen balorazio hau egiterakoan, barne-kontrola kontuan hartuko da egoerari dagozkion auditoria prozedurak diseinatu ahal izateko, eta ez barne kontrolaren eraginkortasunari buruz iritzia emateko”. Hala ere barne kontrolean sumatutako ahultasun esanguratsuak enpresan dagokionari jakinarazi egin behar zaizkio (NIA-ES 265).

Atal hau ulertzeko eta lantzeko, garrantzitsua da jakitea zer den barne-kontrola, edo barne-kontrol sistema eta auditoreak zertarako aztertzen duen.

Zer da Barne-kontrola?

Barne-kontrol sistema¹ enpresaren antolaketa planak eta metodo eta prozeduren multzoek osatzen dute, eta ondoregoa bermatzen dute:

- aktiboak behar den bezala babesturik daudela,
- kontabilitate erregistroak fidagarriak direla eta

¹ *Kontabilitate eta Ikuskaritza Arautegia II*, Euskal Herriko Unibertsitateko Argitalpen Zerbitzua, Leioa.

- enpresaren aktibitatea eraginkorki burutzen dela, Zuzendaritzak finkatutako irizpideekin bat etorritik.

Emandako definizioa normalean ematen dena baino zabalagoa da, barne-kontrol sistemak kontabilitate eta finantza sailak gainditzeko baititu, hau da gai gehiagotara zabaltzen da.

Barne-kontrolak, bere zentzu zabalean, kontabilitate eta administrazio kontrol bezala defini daitezkeenak barneratzen ditu, hala nola:

a) Kontabilitate kontrolak. Kontrol hauek, aktiboko ondasunen babesa eta kontabilitate erregistroen fidagarritasuna ziurtatzen duten antolaketa egitarauak eta metodo eta prozeduren multzoak osatzen dute.

b) Administrazio kontrolak, enpresaren funtzionamendu eraginkorra eta Zuzendaritzak ezarritako politikak onartzearekin zerikusia duten araubidea eta prozedurak dira, eta normalean kontabilitate erregistroetan soilik eragiten dute, eragina zeharkakoa izanik.

Barne-kontrola kontabilitate kontrolletan eta administrazio kontrolletan banatzea, barne-kontrol sistemaren azterketa eta neurketaren eremua argitzeko egin da. Argi dago, auditore independenteak bere lana kontabilitate kontrolletara zuzendu behar duela, hauek informazioaren eraketan daukaten garrantzia dela eta. Beraz, auditoria lanetan, barne-kontrola kontabilitate kontrolletara mugatzen da. Dena dela, auditoreak zenbait administrazio kontrolak urteko kontuetan garrantzia izan dezaketela uste badu, beraien berriak eta neurketa egin beharko ditu.

Barne-kontrolak definizioz ez du bere helburuak beteko direneko ziurtasun osoa ematen, arrazoigarria baizik. Barne-kontrol sistema ezartzea eta mantentzea Zuzendaritzaren ardura da eta berari dagokio ezarri den bezala funtzionatzen jarraitzen duen egiaztatze eta etengabeko berrikuspenak burutzea, beharrezkoa izatekotan egoeren arabera aldaketak eginez.

Barne-kontrol sistema guztiek dauzkate mugak. Aginduak gaizki ulertzeagatik, akasak irizpideengatik, pertsonalaren arreta ezagatik, giza erroreengatik, eta beste hainbat arrazoirengatik, kontrol prozeduren aplikazioan errakuntzak agertzeko aukera beti egongo da. Gainera, funtzioen banaketan oinarritutako eraginkortasuna daukaten prozeduretan ere, barne-kontrolarekin zerikusia daukaten langileen artean akordioak egoteagatik eraginkortasunik ez egotea gerta daiteke. Era berean, transakzioak Zuzendaritzak baimendu dituen bezala burutu diren ziurtatzeko helburua daukaten prozedurak ere, ez dira eraginkorrak izango okerreko erabakiak hartu izan badira.

Zertarako da barne-kontrola?

Erantzukizuna duenak lehenbailehen sumatu dezan akatsa edo irregulartasuna eta konpondu; era honetara sistema edo aktibitatearen azken emaitzetan ez da eraginik egongo.

Auditore independentearen ikuspuntutik barne-kontrolaren funtzioetariko bat, errakuntzak edo irregulartasunak arrazoizko bizkortasunarekin ezagutzen direneko segurtasuna ematea da, horrela, kontabilitate erregistroen fidagarritasuna eta zintzotasuna ziurtatuz.

Auditoreak zertarako behar du barne-kontrola?

Auditoreak barne-kontrola aztertzearen arrazoia ondorengoa da: barne-kontrolak konfiantza merezi dion aztertu eta horrela enpresatik lortzen duen informazioaren fidagarritasun maila erabaki; ondorioz proben eremua, izaera eta aplikazio unea erabakitzeko oinarri fidagarria izango du, plangintza burutzeko ezinbestekoa.

Kontabilitate barne-kontrol sistemen helburuak, transakzio batek dauzkan etapa guztiekin erlazionatu behar dira. Transakzio batekin zerikusia daukaten etapa garrantzitsuenak hauek dira: baimena, berau egitea, kontabilitatean jasotzea eta azkenik, hala balegokio, transakzioaren ondorioz sortutako aktiboen zainketarekin eta babesarekin zerikusia duen erantzukizuna. Honen guztiaren helburua, eragiketak burutu izan direla eta dagokien kontuetan sailkatu direla egiaztatzea izango da. Transakzioen baimena, Zuzendaritzari dagokion funtzioa da eta helburuak lortzeko berak daukan erantzukizunarekin zuzenki lotuta dago.

Auditoreak nola aztertzen du barne-kontrola? Faseak

Barne-kontrolaren ezagutza eta neurketak bi fase dauzka:

- Aurretiko berrikuspena
- Kontrolako proben egitea

1. Sistemaren aurretiko berrikuspena. Auditoriaren aurretiko lana da. Fase honen helburua, enpresak dauzkan prozedurak eta metodoak ezagutzea eta ulertzea izango da. Enpresako barne-kontrol prozedura eta metodoen ezagutza eta ulermena bereziki, informatika sistemak barne, beharrezko lan betekizuna izango dira eta ikuskaritzaren plangintza burutzeko oinarria izango dira.

Helburu honetarako beharrezkoa den informazioa, normalean, bezeroaren pertsonal egokiarekin egindako elkarrizketetatik eta agirien azterketatik -hala nola, prozedura eskuliburuak, pertsonalari egindako aginduak, etab.- lortzen da.

Sistemari buruzko informazioa galde-sortatan, prozeduren laburpenetan, fluxugrametan edo Administrazio-ingurua azaltzen duen edozein eratan dokumentatuko da, egoerari edo auditorearen lehentasunei egokituko zaizkielarik.

2. Kontrolako proben egitea. Proba hauen helburua, kontrolak erabiltzen diren eta diseinatu ziren bezala aplikatzen diren frogatzea izango da, arrazoizko ziurtasuna lortzeko.

Kontrolako probak egingo dira baldin barne-kontrol sistematan konfiantza jarri nahi bada, egiaztatze errealitatean nola funtzionatzen duten. Hala ere, kontrol prozedurak onak ez direnean, auditoreak ez du beraiengan konfiantzarik jarriko eta funtsezko probetan oinarrituko du lana.

Auditoreak barne-kontrolaren neurketari buruz egiten duen planteamendu kontzeptual logikoa, ikuskaritzan tartekatutako transakzio esanguratsu bakoitzari eta transakzio horiei dagozkien aktiboei hurrengo irizpideak aplikatzean datza:

1. Gerta daitezkeen errakuntzak eta irregulartasunak kontutan hartu.
2. Errakuntzak edo irregulartasunak soma ditzaketen kontabilitate barne-kontrol prozedurak zehaztu.
3. Beharrezkoak diren prozedurak ezarrita dauden zehaztu, baita bete-betean jarraitu diren ere.
4. Egon daitekeen edozein hutsune neurtu, hau da, ezarri diren barne-kontrol prozedurek aurki ezin dezaketen edozein motatako errakuntza edo irregulartasun potentzialak neurtu. Horrela, ikuskaritza prozeduren izaera, aplikazio unea eta eremua finkatzeaz gain, bezeroari eman beharreko aholkuak ere ezagutuko dira.

Azterketa honen ondorioz auditoreak erakundeko gobernuaren erantzukizuna duenari eta zuzendaritzari auditoria lanean zehar sumatutako barne-kontrolako ahultasun esanguratsuak jakinarazi behar dizkio (NIA-ES 265).

3.4.EXEKUZIOA. NABARITASUNAK LORTZEKO PROBAK ETA METODOAK

“Aztertzen diren urteko kontuetako datuei buruzko arrazoizko ezagupena izateko eta horiei buruz iritzia adierazteko, beharrezkoak diren probak eta neurketak egitean behar adinakoa eta egokia den nabaritasuna lortu behar da”.

Auditoreak, informazio finantzarioaren egiazkotasunari buruzko ziurtasuna izatea ia ezinezkoa da, salbuespenak salbuespen. Baina arrazoizko neurrietan fidagarritasun maila lortu behar du. Beraz, lanaren helburuaren arabera, bai prozedurak, bai nabaritasun egokia eta nahikoa lortzeko beharrezkoak diren proben aplikazioa erabakiko du.

Egindako proben ondorioak **ikuskatze nabaritasunak (NIA-ES 500, Evidencias de auditoría)** dira. Auditoreak iritzia eman ahal izateko nahitaezkoak ditu nabaritasunak. Gainera, hauek **behar adinakoak**, nahikoak (*suficientes*) eta **egokiak** (*adecuadas*) behar dute izan.

Nabaritasun nahikoa, urteko kontuei buruzko arrazoizko ondorioetara heltzeko, beharrezkoak diren ikuskaritza probak medio, lortu behar duen **nabaritasun maila** ulertzen da. Testuinguru honetan, kontutan izan behar da auditorea ez dela nabaritasun guztia lortzen saiatzen, bere ezagutza profesionalaren arabera, burutzen ari den azterketaren helburuak asetzen dituen maila baizik. Beraz, saldo, transakzio edo kontrolari buruzko iritzia laginketa (estatistikoki edo subjektiboki egindako aukera), proba analitiko edo bien arteko konbinazioaren bidez egindako ikuskaritza probetatik lor dezake.

Kontabilitate datuak eta orokorrean enpresa barneko informazio guztia, bera bakarrik ez da nabaritasun nahikoa eta egokia izango. Auditorea, beharrezkoak diren probak medio, informazio horren arrazoizkotasunaren uste sendora heldu behar da, frogak (nabaritasunak, ebidentziak) behar ditu.

Lortutako nabaritasuna ikuskaritzako lan paperetan islatu beharko da, egindako lanaren azalpen eta oinarri gisa.

Aztertzen diren datuen testuinguruan garrantzi handiko gertaera bati buruzko nabaritasun maila nahikoa ez izateak, dagozkion salbuespenak adieraztera behartzen du auditorea, edo hala balegokio, iritzia ukatzera.

Hala ere, jarduera aurrera doan heinean lortutako informazio eta emaitzak berrikusi eta kalitate-kontrola ezarri behar zaie.

Auditorearen lana ez da eragiketa guztiak, erregistro eta idazpen denak, kontu guztien saldoak... egiaztatzea. Gaur egungo enpresa eta erakundeen tamaina eta konplexutasuna kontuan hartuta ezinezkoa litzateke, batetik lanordu asko behar denez gero ikuskaritza-txostena eskuan izaterako erabilgarritasuna galdu egingo lukeelako, eta, bestetik, oso garestia izango litzatekeelako. Hori dela eta, ikuskaritza-probak % 100ekoan baino eremu txikiagoan erabiltzen dira, hau da, **laginketa** erabiltzen da². Honen oinarria hau da: lagina taldearen adierazgarri den neurrian, lagina aztertzeak taldearen ezaugarrien berri emango du.

Ikuskapen-lanetan lagina hautatzea bi eratakoa izan ohi da: *estatistikoa* eta *ez-estatistikoa*. Batean zein bestean ikuskariaren iritzi profesionala ezinbestekoa da. Bere esku dago arlo bakoitzean lagina nola aukeratu.

² Hala ere, egun badago *data analytics* aplikatu eta proben automatizazioari esker, lanaren eremua eta fidagarritasuna hobetzerik. Laginketaren ordean eragiketen %100 erabili daiteke. Merkatuan badaude hainbat aplikazio informatikoren aukera.

Laginketa estatistikoa, izenak dioenez, estatistikako arauak beteko dira lagina aukeratzean, konfiantza-mailak ezartzean eta abarretan. Laginketa ez-estatistikoa auditorearen iritzia eta esperientziak dute batez ere garrantzia.

Arloen eta barne-kontrolaren arabera, eta, noski, garrantzi erlatiboko mailak eta ikuskaritza-arriskua definituta, kasuan kasurako egokien deritzon laginketa-metodoa erabiliko da, beti ere lan-paperetan erabakiaren arrazoiak idatziz utzita.

Nabaritasun maila finkatzerakoan "**materialtasuna edo garrantzi-erlatibo maila**" eta "**arrisku probablea**" zehaztu behar da. Eta ondoren nabaritasuna lortzeko probak, hau da, kontroleko probak eta funtsezko probak, finkatuko dira.

Kontroleko proben helburua, barne kontrol prozedurak ezarri ziren bezala aplikatzen direneko nabaritasuna lortzea da, auditoreak sistemari buruzko konfiantza prozedura horietan oinarrituko duelarik: kontrola, egon bada; kontrolak eraginkortasunez funtzionatzen du; kontrola epealdi guztian zehar egon da funtzionatzen.

Esan bezala, barne-kontroleko azterketan ateratako ondorioekin zuzeneko zerikusia du funtsezko proben plangintzak: barne-kontrola sendoa bada, eragiketak itxieran egiaztatuko dira, eta proben eremua minimoa izango da; barne-kontrola ahula bada, ordea, agian lehengo egitaraua berrantolatu edo eraldatu egin behar da, eta funtsezko probak indartu egin behar dira.

Baldin eta enpresak barne-kontrolan konfiantzarik ez badu, edo komeni ez dela baderitzo, ez dira burutzapen-probak egingo, eta iritzia funtsezko probetan baino ez da oinarrituko.

Funtsezko proben helburua, ikuskatutako informazio finantzarioaren zintzotasuna, zehaztasuna eta baliagarritasunarekin zerikusia daukan nabaritasuna lortzea da. Transakzio eta saldoei buruzko probetan oinarritzen da, baita azterketa analitikoko tekniketan ere.

Auditoreak, funtsezko proba medio, zuzendaritzak egindako eta urteko kontuetan biltzen diren ondorengo baieztapenekin zerikusia daukaten nabaritasunak lortu behar ditu:

- Existitzea: Aktibo eta pasiboak, data konkretu batean existitzen dira.
- Eskubide eta eginbeharrak: Aktiboak enpresak data konkretu batean dituen ondasun edo eskubideak dira, eta pasiboak aldiz, eginbeharrak.
- Gertaerak: Transakzioak, edo kontabilitatean jasotako gertaerak benetan gertatu izan dira.
- Zintzotasuna: Ez dago kontabilitatean behar bezala jaso ez den ez aktibo, ez pasibo, ez inolako transakziorik.
- Balorazioa: Aktibo eta pasiboak dagokien balioan jaso dira kontabilitatean.
- Neurketa: Transakzioak zenbateko zehatzagatik jasotzen dira kontabilitatean. Sarrera eta gastuak, ekitaldiari zuzentasunez egotzi zaizkio.
- Aurkezpena eta banaketa: Transakzioak Orokorri Onartutako Kontabilitate Printzipio eta Arauekin bat etorri sailkatzen dira, eta Memoriak, ikuskatutako informazio finantzarioa azaldu eta ulertzeko beharrezkoa den informazio nahikoa biltzen du.

Ikuskaritzako nabaritasuna, kontroleko probak eta funtsezko probak (*pruebas de detalle y procedimientos analíticos*) eginez lortzen da, horretarako ondorengo bideak -bat edo batzuk- erabil daitezkeelarik (ikus NIA-ES 500):

- ikuskapena (*inspección*);
- behaketa (*observación*);

- kanpoko baieztapena (*confirmación externa*);
- kalkuluak (*recálculos*);
- birexekuzioa (*reejecución*);
- azterketa analitikoko teknikak (*procedimientos analíticos*);
- galdeketa (*indagación*).

Ikuskapena / Inspección

Dokumentuen edo erregistroen azterketa, barneko zein kanpoko, paperean edota oinarri elektronikoa edo bestelako batean, edota aktibo fisikoen azterketa.

Adibidez, kontratu baten ikuskapena; aktibo ukigarrien ikuskapena; izakinen ikuskapena, non kontaktaren behaketa erantsi daitekeen; etab.

Behaketa / Observación

Beste batzuek burututako prozeduren jarduera ikustean datza (begiz ikusi). Adibidez, **Inbentarioa**, hau da, erakundeko pertsonalak burutzen duen izakinen zenbaketa prozesuaren auditoriak egin dezakeen behaketa. Edo diruzaintzako kutxetan egiten den **Kontaketa (arkeoa)** behatzea.

Prozesu edo prozedura baten behaketak nabaritasunak ematen ditu, baina burutzen den momentura mugatutako dago eta agian begira egoteak egiten deneko eran eragina izan dezake.

NIA-ES 501en izakinen zenbaketari buruzko argibideak irakurri daitezke.

Kanpoko baieztapena / Confirmación externa (NIA-ES 505)

Hirugarren batengandik (kanpoko) zuzenean jasotako baieztapenean datza. Adibidez kontabilitate erregistroetako informazioaren baieztapena lor daiteke bezeroen **Zirkularizazioa** eginez, hau da euren saldoari buruzko baieztapena eskatuz, idatziz, oinarri elektronikoa edo beste era batera. (Ikus IV. Eranskina).

Akordio edo transakzioei buruzko baieztapena ere eskatu daiteke. Adibidez aldagetak egon direnari buruzko baieztapenak, etab.

Kalkuluak / Recálculo

Enpresak bere agirietan edo erregistroetan egindako analisi eta kalkuluen zehaztasun aritmetikoen egiaztapena dira.

Re-exekuzioa / Reejecución

Auditoreak era independente batean prozedura edo kontrol bat exekutatzea da, non hasieran barne-kontrolako parte izan diren.

Azterketa analitikoak / Procedimientos analíticos (NIA-ES 520)

Informazio finantzarioaren ebaluazioa da, datu ezberdinetatik espero daitezkeen elkarloturak neurtuz. Auditoreak garatutako itzarobideetatik aldentzen diren datu eta informazioen ikerketan ere oinarrituko dira. (ikus *NIA 520*).

Galdeketa / Indagación

Informazio finantzario edo ez-finantzarioaren bilaketa da, informazio horri buruzko jakituria duten kanpoko zein barruko pertsonengandik. Idatzizkoa zein ahozkoa izan daiteke, formala edo informala.

Lortutako erantzunek batzuetan lehendik ez zekien informazioa emango diote auditoreari, eta beste batzuetan baieztatu egingo du.

Arlo batzuetarako auditoreak beharrezkotzat jo dezake zuzendaritzaren idatzizko aitortza izatea, jasotako ahozko galdeketen emaitzak baieztatzeke. (*NIA 580*).

3.5. ERANSKINAK

I. Eranskina. Mandatu-akordioa edo agindu gutuna

.....erakundea

.....,ko(r)en....a

Administrazio Organoari zuzendua

Jaun/andere agurgarriak:

Auditoriaren helburua eta eremua (irismena)

..... enpresaren Urteko Kontuak ikuskatzeko eskatu digute, balantzeaz, galdu-irabazien kontuaz, ondare garbiaren aldaketen egoera-orriaz, diru-fluxuen egoera-orria eta memoriaz osatuta daudenak. Ikuskaritza hau hurrengo hiru urteetarako izango da, hau da,korentik eta(e)korenera arteko Urteko Kontu guztien ikuskaritzak.

Ikuskaritza osatutakoan, gure txostena igorriko dugu, bertan, Urteko Kontuen inguruko gure iritzi teknikoa agertuko delarik.

Gure txostenak, ikuskaritzaren araudi nazionalean adierazten den bezala, "Bestelako Informazioa" izeneko atal bat izango du. Bertan, erakundeak Urteko Kontuekin batera aurkeztu behar duen Kudeaketa Txostena azalduko da eta, horrez gain, txosten honen inguruko gure ondorioa ere bai, bere eduki eta aurkezpena egokiak diren eta Kudeaketa Txosteneko eta Urteko Kontuetako informazioak bat datozen ondorioztatuko dena.

Auditoreen erantzukizunak

Gure lana egingo dugu indarrean dauden legezko neurrien arabera, hala nola, Kontabilitate eta Kontuen Ikuskaritza Institutuak (ICAC) argitaratzen dituen ikuskaritza arauen (NIA-ES) eta arau tekniko gehigarrien arabera. Aipatutako arauak eskatzen dute independente izan gaitzela eta gure ikuskaritzari loturiko bestelako eskakizun etikoak bete ditzagula.

Gure ikuskaritzaren helburua Urteko Kontuek oker materialik ez dutelako segurtasun zentzudun bat lortzea eta gure iritzia barneratzen duen ikuskaritza txosten bat igortzea da. Aurrera eramango dugun lan honetan zehar, gure zentzu profesionala aplikatuko dugu eta eszeptizismo profesionaleko jarrera bat mantenduko dugu.

Iruzurra egon delako edo arauak hautsi direlako ebidentzia dagoela erabakitzen badugu, Zuzendaritzari jakinaraziko diogu modu egokian. Barne-kontrollean identifikatutako edozein huts idatziz komunikatuko dugu.

Administratzaileen erantzukizun eta aitorpenak

Ikuskaritza prozesua aurrera eramango dugu, kontuan izanik administrazio organoak onartzen eta ulertzen duelarik ondorengo erantzule direla:

a) Urteko Kontuen formulazio egokia, enpresaren irudi zuhurra ordezkatzeko dutena eta aplikagarri den informazio finantzarioen alor arauemailearekin bat datozena, zuek eskainitako informazioaren arabera ondorengo dena:

- Merkataritza Kodea.
- Kontabilitate Plan Orokorra.
- Kontabilitate eta Kontuen Ikuskaritza Institutuak onartutako eta nahitaez bete beharreko arauak.

- Aplikagarriak diren bestelako arau kontable nazionalak.
- b) Kudeaketa Txostenaren formulazio egokia, erakundeari dagozkion eta indarrean dauden araudien arabera.
- c) Zuzendaritzak beharrezkotzat jotzen duen barne-kontrol maila, Urteko Kontuak okerrik gabe formulatuak izan daitezen.
- d) Ondorengo informazioa eskaintzea guri:
 - Egoera finantzarioak prestatzeko zuzendaritzak beharrezkotzat jotzen duen eta ezagutzen duen informazio guztia.
 - Ikuskariak eska dezakeen informazio gehigarria.
 - Ikuskariak ebidentzia lortu ahal izateko kontaktatu nahi duen erakundeko edozein pertsonarenganako irismen mugagabea.

Ordainsariak eta fakturazioa

Urteko kontuen auditoretza-zerbitzuengatik ordainsariak lana egiteko erabilitako denboraren eta urtero indarrean dauden auditoretza-ordutegiaren arabera finkatzen dira, lanbide-kategorien arabera, oro har aplikatuta.(e)ko(a)ren XX (e)an itxitako ekitaldiari dagozkion kontuak aztertzeagatik gure ordainsariak XXX eurokoak dira. Zenbateko horri bere kontura egiten ditugun gastuak eta dagokion BEZa gehituko zaizkio.

Premisa hauek kontuan hartuta egin dugu estimazio hau:

- Sozietateak bere urteko kontuak emango dizkigu, administratzaileek behar bezala formulatuta, legeak horretarako ezarritako epearen barruan.
- Sozietateak ahalik eta laguntza handiena emango digu zenbait lan prestatzen, hala nola kontuak aztertzen, saldoen arteko aldeak bateratzen, egiaztagiriak eta erregistroak bilatzen, etab. Lan horiek eta aukeratzen ditugun berrespen-eskaeren gutunak gure esku jarriko dira, elkarrekin adostutako epean.

Gure lana egin bitartean, akordio hau egiteko oinarritzat hartu diren inguruabarretan aldaketarik ikusten badugu, hala nola bat-egiteak, xurgapenak, helburu sozialaren aldaketak, negozio-bolumenaren edo ondare-zifraren aldaketa, kontabilizazio-irizpideen aldaketa, txostenak berriro igortzea beharrezkoa egiten duten inguruabarrak, eskatu genizkien xehetasunetan akatsak, kontabilitate-sistemaren aldaketa eta antzeko beste batzuk, horren berri emango genizuke, kalkulaturako ordainsariak aldatzea behartzen gaituzten arrazoiak azalduz, eta aipatu aldaketen ondorioz egin beharreko ordu-kopuruan oinarrituta.

Txostenak eta entrega-epeak

Auditoria-txostenen egitura eta edukiak Ikuskaritzaren araudi erregulatuarekin daude adierazita, zehazki, NIA-ES 700 eta 701ean. Aipaturako arauen arabera, txosten hauen edukia aldatua izan daiteke hala galdatzen duten egoera eta zirkunstantzietan.

..... enpresak aurrerapen nahikoarekin jakinaraziko digu Urteko Kontuak onartuko diren Batzar Orokorraren data zein den. Halaber, guk, txostenaren igorpenean atzerapen bat eragin dezaken edozein zirkunstantziaren berri emango dioguerakundeari.

Sinatuta:

(bazkide auditorea)

(Administrazio Kontseiluko kidea)

II. Eranskina: Mandatu baten jarraipena. Erabakiaren aurretiko analisia

Mandatura: enpresaren ekitaldiko Urteko Kontuen auditoria

Bazkide auditorea:

Mandatu honi esleitu zaion lan taldea:

Ondorengo puntuak aztertu dira, besteak beste:

BAZKIDE ETA ENKARGUAREN AURRETIKO ANALISIA:	BAI/EZ	IRUZKINAK
Ordainsariak ordaindu dira		
Aurreko ikuskaritzatan ez dira arazo garrantzitsuak sortu		
Lana egin ahal izateko egon daitezkeen muga garrantzitsuak aztertu dira		
Aurreko txostenetako iritzia salbuespenik gabea izan da		
Mandatura egin duen bazkidearen egoera pertsonalean ez da aldaketarik izan		
Lan taldeko kideekin ez da arazo etikorik edo kolaboraziokorik izan		
Ez da bateraezintasun arazorik izan		
Ikuskatutako erakundean arduradun ekonomiko, gerentzia edo administrazio organoan ez da aldaketarik izan		
Ikuskatutako enpresan akziodunen egitura edo jabeetan ez da aldaketarik izan		
Ez da auzi edo demanda garrantzitsurik izan		
Negozioaren izaeran edo sektorean ez da aldaketarik izan		
Egin beharreko lanean edo irismenean ez da aldaketarik izan		
Ikuskatutako enpresan egoera finantzarioaren ez da aldaketarik izan		
Ikuskatutako enpresaren erantzuteko modua doikuntzen, salbuespenen, ikuskaritza prozesuen aplikazioen, komunikatutako ahulezien etab. aurrean egokia izan da		
Bestelakoak		

BEZEROAREKIKO INDEPENDENTZIA	BAI/EZ	IRUZKINAK
Bazkideen, administrazio organoko kideen eta arlo ekonomiko-finantzarioaren arduradunaren datuak eguneratu dira		
Enpresako pertsonal guztiari komunikatu zaizkio datuak		
Datuak komunikatzerako orduan, ez da arazorik egon lanaren independentziarekiko		
Bestelakoak		

MANDATUA AURRERA ERAMATEKO GAITASUNA	BAI/EZ	IRUZKINAK
Enpresako langileek arauen errekerimenduen edo aplikagarri diren informazioaren inguruko esperientzia izaten jarraitzen dute, edo beharrezkoa den ezagutzak eskuratzeko gaitasun nahikoa dute		
Enpresak mandatua aurrera eramateko gaitasuna duten langile kopuru nahikoa du		
Enpresa mugaegun datarako txostena bukatzeko gai da		
Bestelakoak		

BAZKIDEAREN GAITASUNA ETA ZINTZOTASUNA	BAI/EZ	IRUZKINAK
Erakundeko bazkideen, zuzendaritzako kideen eta arlo ekonomiko-finantzarioaren arduradunaren identitate eta ospe enpresariala aztertu dira		
Enpresaren jarduerak aztertu dira		
Lanaren irismenari ez zaio muga ezegokirik jarri		
Ez dago bazkidea kapitalaren zuriketa edo bestelako delitu-jarduera batean nahasirik dagoelako zantzurik		
Bestelakoak		

AZKEN ERABAKIA

Ez da aurkitu inongo informaziorik mandatuaren eta bezeroaren jarraipenerako arazo bat dagoela ondorioztatzen duenik.

Bazkidearen kalifikazioa:

Arrisku baxua	
Arrisku ertaina	
Arrisku altua	

Sinatuta:

Data:

III. Eranskina: Auditorearen independentziaren aitortzen gutuna

Auditatutako enpresa:

Auditatutako ekitaldia:

Bazkide auditorea:

.....-ren lan-taldeko kide bezala jarduten dugunok, eta erakundearen(a)n itxitako ekitaldiaren Urteko Kontuen Auditoria lanarekiko dugun independentzia betebeharraren inguruan, ondorengo aitortzen dugu:

1. Kontu-auditoretzari buruzko Uztailaren 20ko 22/2015 Legeko independentzia errekerimenduei buruzko legezko araudia ezagutzen eta ulertzen dugula, enpresak Barne Kalitate Kontrolaren Sistemari, aipatutako independentzia errekerimenduen inguruan, ezarritako politika eta prozedurak ezagutu eta onartzen ditugu.
2. enpresari esleitu zaion mandatu hau ikuskatutako Erakundearen Erregistroan inskribatua dagoela, non bezeroaren datu partikularrak, bere lotura posibleak eta beste hainbat baldintza aipatutako erregistroan agertzen direla eta horien inguruan behar bezala jakinarazi gaituztela.
3. Egoera pertsonaletatik eratorritako bateraezintasun kausen inguruan:
 - a)ko ekitaldiaren aurreko lehenengo urtearen hasieratik, ez dudala ikuskatutako erakundearen ondorengo egoeretako batean parte hartu:
 - Administrazio organoko kidea izatea.
 - Zuzendaria izatea.
 - Erakundearen botere orokor bat duen ahaldua izatea.
 - Lanpostu batean jardutea.
 - Egoera ekonomiko- finantzarioaren arduraduna izatea.
 - Barne-kontrol edo gainbegiratze funtziorik betetzea.
 - b)ko ekitaldiaren aurreko lehenengo urtearen hasieratik, ez dudala ikuskatutako erakundearen baliabide finantzarioekin jardun.
 - c)ko ekitaldiaren aurreko lehenengo urtearen hasieratik, ez dudala ikuskatutako erakundearen edo bere taldeko erakunde baten aldetik mesede edo oparirik onartu.
 - d)ko ekitaldiaren aurreko lehenengo urtearen hasieratik, ez dudala ezagutzarik nire gertuko familiako kideren bat ikuskatutako enpresaren administrazio organoko kide edo egoera ekonomiko- finantzarioaren arduradun denik.
 - e)ko ekitaldiaren aurreko lehenengo urtearen hasieratik, ez dudala ezagutzarik nire gertuko familiako kideren batek ikuskatutako erakundearen baliabide finantzarioekin jardun duenik.
 - f)ko ekitaldiaren aurreko lehenengo urtearen hasieratik, ez dudala ezagutzarik nire gertuko familiako kideren batek ikuskatutako erakundearen edo bere taldeko erakunde baten aldetik mesede edo oparirik onartu duenik.
4. Zerbitzu emateagatik bateraezintasunen kausen inguruan,ko ekitaldiaren aurreko lehenengo urtearen hasieratik, ez diodala ikuskatutako erakundeari ondorengo zerbitzuetako bat eskaini:
 - a) Kontabilitate zerbitzuak edo egoera finantzarioen prestakuntza zerbitzuak.
 - b) Baloraketa zerbitzuak
 - c) Barne-ikuskaritza zerbitzuak
 - d) Abokatutza zerbitzuak
 - e) Egoera finantzarioak eratzeko informazioa sortzeko prozesuetan zerbitzuak
 - f) Aurreko zerbitzuez gain, bateraezintasuna sortzen duen beste edozein zerbitzu.
5.ko ekitaldiaren aurreko lehenengo urtearen hasieratik, ez dudala ezagutzarik nire gertuko familiako kideren batek ikuskatutako erakundeari aurreko puntuaren esandako zerbitzurik eskaini.
6. Bazkidearengandik jasotako informazioari lotutako konfidentzialtasunaren eta sekretu profesionalaren inguruan dugun konpromisoa onartzen dugula.

7. Halaber, ondorengo aitortzen dut:

- Aitorpen honen edukia aldatzen duen edo independentzia jarrera haustea suposatzen duen zirkunstantziaren bat gertatuz gero ikuskaritza sinatzen duen auditoreari jakinaraziko diot.
- Aitorpen honetan jasotzen diren politika guztiak betetzea nire ardura dela onartzen dut.
- Ulertzen dut nire erantzunak ikuskaritza enpresak bere independentzia betebeharra ebaluatu ahal izateko funtsezko elementuak direla.

Sinatua:an,ko(r)en(a)n

IV. Eranskina: Kanpoko Baieztapena (Zirkularizazioa)

.....koren(a)n

Gure auditoreak,,koren(a)n amaituriko ekitaldiko gure kontuak berrikusten ari dira. Hori dela eta, auditore horiek, ondorengo informazioaren inguruko zuen adostasuna edo desadostasuna eman dezazuen nahi dugu:

- Gure liburuen arabera,ko abenduarenn zuen kontuaren zenbatekoa, € -koa da (BEZ barne). Zenbateko horren zehaztapena atxikitzen da.
- Gure liburuen arabera,korenn amaituriko ekitaldian, gurekin mantenduriko eragiketa guztien zenbatekoa€ da (BEZ erantsita).

Mesedez, gutun hau bera erabiliz goian azalduko informazioarekiko zuen adostasuna edo desadostasuna adierazi, horretarako atxikitako hutsuneak erabiliz. Goian adierazitako zenbatekoarekin ados ez zaudeten kasuan, gehitu zuen zenbatekoaren zehaztapena edo ezberdintasunak aurkitzeko baliogarri zaien beste edozein informazio.

Mesedez, gure ikuskariei zuen erantzuna lehenbailehen bidaltzea gustatuko litzaiguke zuzenean posta elektronikoa honetara edo postaz, helbide honetara: