

4. AUDITORETZAREN LAN ARLOAK

4.1. SALEROSKETA ZIKLOA (EPE LABURRA)

4.1.1. Diruzaintza arloa

4.1.2. Izakinen arloa

4.1.3. Bezeroak eta kobrantza arloa

4.1.4. Hornitzaile eta ordainketa arloa

4.2. INBERTSIO-FINANTZAKETA ZIKLOA (EPE LUZEA)

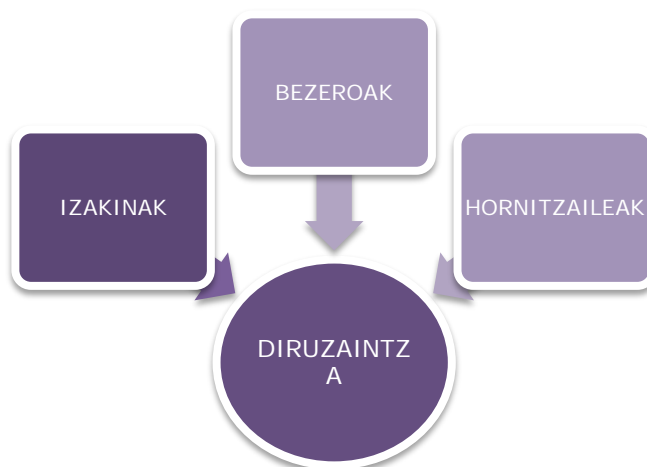
4.2.1. Aktibo ez-korronteko arloa

4.2.2. Pasibo ez-korronteko arloa

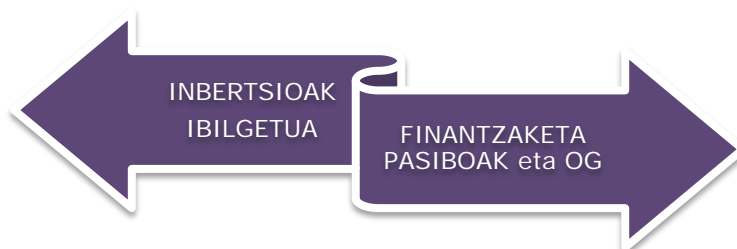
Laugarren atalean auditoriaren lan arloak aztertuko dira. Aplikazio atala da eta ariketa bildumarekin osatu behar da. Oro har bi ziklo aipatuko dira, non kontabilitate arlo desberdinak elkar lotuta dauden: Salerosketa zikloa (epe laburra) eta Inbertsio-Finantzaketa zikloa (epe luzea)

Oharra: REAren gidaliburua (Guía de auditoría, 2005) lagungarri izan da edukiak lantzerako orduan.

SALEROSKETA ZIKLOA



INBERTSIO-FINANTZAKETA ZIKLOA



Nahiz eta auditoria-txostenean Urteko Kontuak osotasunean hartuta irudi fidela ematen duten adierazi behar den, lana arloka antolatu eta exekutatu da. Azken

fasean, nabaritasun guztiak bildu eta enpresaren informazio osoari nola eragiten dioten ebaluatuko da.

Hori dela eta, auditoria lanaren antolamendua burutzeko batetik enpresaren barne-kontrola aztertuko da informazioaren konfiantza maila erabakitzeko eta bestetik arlo desberdinetan ikuskaritza prozedurak prestatuko dira. Ondoren exekuzio fasean nabaritasunak bilduko dira. Eta azkenean auditoria txostena idatziko da. Egindako lan guztiaren dokumentazioa auditoriaren lan paperak dira.

Ondorengo atalak landuko dira:

- a) Aurretiatzko jarduera: Enpresaren ezagutza eta landu beharreko arloaren zehetasunak (arloaren ezaugarriak eta balorazio-irizpideak Kontabilitate Plan Orokorren arabera).
- b) Plangintza:
 - Ikuskapenaren helburuak
 - Barne-kontrola
 - Auditoria-prozedurak
- c) Exekuzioa: ariketa praktikoa (Atal honekin lotu behar da "Ariketa bilduma")
 - Ikuskatutako enpresaren barne-kontrola aztertzea eta ondorioak ateratzea: indarguneak, ahultasunak
 - Auditoria-prozedurak: nabaritasunak lortu.
- d) Ondorioak: nabaritasun guztiak aztertu, iritzia osatu eta auditoria-txostena idatzi.

4.1.SALEROSKETA ZIKLOA (EPE LABURRA)

Adibide praktiko batekin azalduko da atal hau.

OCW20 auditoria elkarteak EAZ20,S.A. enpresaren 202xko Urteko Kontuak ikuskatzeko izendatu dute. Borondatezko auditoria da.

Enpresaren jarduera A eta B produktuen salerosketa da.

AURRETIAZKO JARDUERA

Lanaren ardura hartu duen OCW20ko auditoreak EAZ20 enpresak ondorengo **aurretiatzko baldintzak** betetzen dituela aztertu du mandatua onartu ahal izateko (NIA-ES 210):

- (a) Egoera finantzarioak egiteko erabiliko den informazio finantzarioaren esparrua egokia da.
- (b) Enpresako zuzendaritzak onartu du ulertzen dituela bere ardurak ondorengo gaiekiko:
 - i. Egoera finantzarioen prestakuntza egokia.
 - ii. Egoera finantzarioak iruzur edo errore materialik gabe egin ahal izateko zuzendaritzak beharrezkotzat jotzen duen barne-kontrola ezartzea.
 - iii. Auditoreari ondorengo informazioa eskuragarri jartzea:
 - Egoera finantzarioak prestatzeko zuzendaritzak ezagutzen duen informazio esanguratsu guztia, hala nola erregistroak, dokumentuak, etab.
 - Auditoreak eska dezakeen informazio gehigarria.
 - Auditoreak nabaritasuna lortu ahal izateko kontaktatu nahi duen erakundeko edozein pertsonenganako irismen mugagabea.

Era berean auditoria **lantaldearen independentzia** bermatu behar da. OCW20ko langile taldeak eta bazkide sinatzaileak independentzia aitortza sinatuko dute, beren ardura zein den adieraziz eta bateraezintasun egoerarik ez dutela onartuz. Dokumentu honen eredia ikusgai dago 3.5 puntuko III. Eranskinean.

Aurreko urratsak kontuan hartuta auditoreak **Mandatu-akordioa (Agindu-gutuna)** prestatuko du, NIA-ES 210ean adierazten den bezala, ondorengo informazioa barne hartuz:

- (a) Egoera finantzarioen auditoriaren helburu eta irismena;
- (b) Auditorearen erantzukizunak;
- (c) Zuzendaritzaren erantzukizunak;
- (d) Egoera finantzarioen formulaziorako aplikagarri den informazio finantzarioaren esparruaren identifikazioa;
- (e) Txostenak izango duen egitura eta edukia.

EAZ20ko zuzendaritzak ezin du auditorearen lana mugatzen duen baldintzarik ezarri. Zuzendaritzak auditorearen lanaren eremuan oztopoak jarriko balitu, iritzia ukatzea ekar dezake eta lanaren onarpena kolokan jar daiteke.

Bi alderdiak akordio batera iritsirik eta mandatuaren baldintza eta helburuak adosturik, enpresako Batzar Orokorrek 202x ekitaldia itxi aurretik auditorearen izendapena egin du. Izendapen hau Merkataritza Erregistroan inskribatuko da.

PLANGINTZA

NIA-ES 300 jarraituz auditoria lana antolatu behar da. Horretarako garrantzitsua da enpresaren ezagutza, barne-kontrola ere barneratuz.

Ikuskaritzaren helburu eta arriskuak identifikatuko ditugu eta aurrera eraman beharreko lanaren epeak, helburuak, emaitzak etab. erabakiko dira.

Ikuskaritzaren **helburu orokorra** (NIA 200), enpresak onartutako mandatu-akordioan adierazi den bezala, auditorearen iritzia jasoko duen txosten baten igorpena da, non aplikagarri den informazio finantzarioaren arabera, Urteko Kontuek erakundearen egoera, ondare eta emaitzen irudi fidela erakusten duen edo ez adieraziko duena. Egoera finantzarioek iruzur edo akatsen ondorioz sor daitezkeen oker materialik ez dutenaren arrazoizko segurtasuna emango da.

Arriskuen identifikazioa, balorazioa eta ebaluazioa egiteko orduan, ondorengoak hartzen dira kontuan:

- Aurreko ekitaldietan eskuratutako informazioa: Bezero honekin dugun esperientzia ikusirik, aurreko ekitaldietako informazio eta dokumentazioaz gain, enpresaren barne-kontrolaren, burututako proben eta erakundeari eragiten dioten arrisku nagusien inguruan auditore bezala dugun ezagutzaz baliatuko gara.
- Negoziorearen berezko arriskuak edo beste gogoeta batzuk.
- Aurretiazko berrikuspen analitikoa. Erakundeak emandako agiri finantzarioetan oinarrituz, ekitaldi honetako datuak aurreko ekitaldiko datuekin alderatu dira, desbideraketarik dagoen aztertzeke, baita egoera finantzarioetako alderdi esanguratsuenak identifikatu eta hauetan okerrik aurreikusten den balioztatzeke.
- Bezeroarekin izandako komunikazioak.

Azkenean, arlo bakoitzean egon daitezkeen arriskuen zerrenda bat prestatu behar da, balorazio bat ematen zaio eta arriskua altua, ertaina edo baxua den erabakiko da. Arriskutsu bezala identifikatutako arlo bakoitzean lan paperak prestatuko dira exekuzioan zehar egin beharreko probak zehatzuz.

Horretarako **Materialtasun** maila zehaztu behar da (NIA-ES 320). Materialtasuna finkatzeko orduan lanbideko korporazioek gidak prestatzen dituzte; izan ere enpresaren egoeraren arabera, oinarrizko magnitude batzuei tarte bat aplikatuz kalkulatu ohi dira. Gure adibiderako, desbideraketaren zenbateko txikiena ere materiala dela kontsideratuko dugu.

EXEKUZIOA

Lanaren exekuzioan, arreta eskaini beharko zaie, besteak beste salerosketa zikloari, hau da, izakinak, bezeroak, hornitzaileak eta diruzaintzari; baita inbertsioei.

Ikuskaritza egin ahal izateko enpresak ondorengo informazioa aurkeztu du 202x/12/31n, €tan:

AKTIBOA	202X	OG eta PASIBOA	202X
AKTIBO EZ-KORRONTEA	61.000	ONDARE GARBIA	61.000
Ibilgetu Materiala	61.000	Kapitala	50.000
		Erreserbak	1.000
		Ekitaldiko Emaidza	10.000
AKTIBO KORRONTEA	52.572	PASIBO EZ-KORRONTEA	15.572
IZAKINAK		Epe luzeko mailegua	15.572
Salgaiak	14.000	PASIBO KORRONTEA	37.000
Hornitzaileei emandako aurrerakina	1.000	HARTZEKODUNAK	
ZORDUNAK		Hornitzaileak	35.000
Bezeroak	24.500	O.P. Hartzekoduna	1.500
Langileei aurrerakinak	500	Bezeroen aurrerakinak	500
DIRUZAINZTA ETA BESTELAKOAK			
Bankua	12.000		
Kutxa	572		
GUZTIRA AKTIBOA	113.572	GUZTIRA OG eta PASIBOA	113.572

4.1.1. Diruzaintza arloa

Diruzaintzako saldoan kutxako eskudirua eta bankuetako zenbateko erabilgarriak barne hartuko dira.

Kutxa kontuan enpresak dituen baliabide likidoak sartzen dira.

Banku eta kreditu-erakunde kontuetan enpresak bere alde dituen saldoak sartzen dira, ageriko kontu korranteetan eta gordailuetan dituenak.

Eskudiruak erabilgarria behar du.

Kontabilitate Plan Orokorrean ondorengo kontuak aipatzen dira erregistrarako:

57. DIRUZAINZTA

570. Kutxa, euroak

571. Kutxa, atzerri-moneta

572. Bankuak eta kreditu-erakundeak, ageriko k/k, euroak

573. Bankuak eta kreditu-erakundeak, ageriko k/k, atzerri-moneta

574. Bankuak eta kreditu-erakundeak, aurrezki-kontuak, euroak

575. Bankuak eta kreditu-erakundeak, aurrezki-kontuak, atzerri-moneta

576. Likidezia handiko epe laburreko inbertsioak

Diruzaintzako kontuei dagokienez Kontabilitate oinarri, balorazio eta sailkapen irizpide esanguratsuenak hauek dira:

- Balorazioak ez du arazo handirik sortzen. Urteko kontuak legezko erabilerako diruetan agertzen dira. Atzerri-monetako kontuak une horretako kanbio-tasan balioztatu behar dira, galera edo irabazia Galdu-Irabazi kontuan adieraziz.
- Erabilera mugatua duten eskudiruko saldoak bereizi egin behar dira.
- Balantzeko datan txekoen egoera kontutan izan behar da.
- Balantzeko datan kutxako funtsetik ziurtagiriak dituzten gastuak kendu behar dira.
- Kreditu-lerro kontuetatik erabili ez den kopurua ez da ez aktiboan ezta pasiboan ere adieraziko; memorian ohartaraziko da.

Diruzaintzan sortzen diren arazo esanguratsuenak:

Eskudiruarekin zerikusia duten eragiketak kontabilitatean egoki aurkeztu behar dira. Hori kontrolatzea oso garrantzitsua da, eragiketa gehienak zuzenean edo zeharka altxortegiarekin erlazionatzen baitira eta salerosketatan agertzen diren aktibo eta pasiboetan egon daitezkeen akatsek diruzaintzan eragina izan baitezakete.

Kutxa eta bankuen egiaztapenak garrantzi handia du, eta askotan auditoreek diruzaintzari askoz ere ordu gehiago eskaintzen diote balantzeko beste arloen proportzioan duen pisu erlatiboa kontuan izan gabe. Gure adibidean diruzaintzaren saldoa 12.572 euro bada (aktiboaren %11), eta zordunen saldoa 25.000 (%22), gerta daiteke Banku eta Kutxaren egiaztapena sakonago egitea bezeroena baino.

Bere garrantziaren arrazoiak hauek dira:

- Kutxako eskudirua aktibo likidoena da.
- Merkataritzako eragiketa gehienak diruzaintzan amaitzen dira, eta eragiketa eta idazpen askok oinarria bertan dute.

- Diruzaintzako kontuetako barne-kontrol sistemak, hau da akatsak sumatzeko ezarri diren kontrolen sendotasunak edo ahuleziak, beste aktibo edo pasiboetan egon daitezkeen kontroletara hedatu daitezke.
- Iruzur egiteko (lapurreta, bidegabe erabiltzea,...) tentaziorik handiena eskaintzen du: ez darama izenik eta ezkutatu daiteke. Eskudirua oso erraz manipula daitezkeen aktiboa da.

Gerta daitezkeen iruzurretako batzuk hauek dira:

- Ez dauden pasiboak (sortu gabeko gastuak, jaso gabeko zerbitzuak...) kobratu eta kontabilizatzea dirua zuritze aldera.
- Kobrantza-dokumentuak manipulatzeko, adibidez banku-taloiak. Horrek banku-berdinkatze eta faktura-nahasmena eragiten du.
- Kutxako fondoan gastuen ziurtagiri bat behin baino gehiagotan aurkeztea, edo, zenbateko handiagoak lortzeko, dokumentu horiek faltsifikatzea.
- Zalantzazko bezeroen kobrantzak eta beste hainbat kopuru erregistratzea.
- Bezeroen kobrantzak faltsutzea, idazpenak manipulatu edo deskontuak asmatuz.
- Salmenten idazpenek faltsifikatzea, bezeroen kontuko saldoak txikiagotu eta diferentzia lapurtuz.
- Zenbateko normalak baino txikiagoak fakturatzea, ateratako kopuruak disimulatuz, edota kalkuluen bidez manipulatzeko.
- Eskudirutan jasotako zenbatekoa kutxan ez sartzea.
- Kutxako fondoak denboraldika ateratzea, geroago berriz kutxan sartu arren.
- etab.

Etorkizunari begira "euro digitala" eta "bitcoin"en erabilera ere zaindu beharko da.

HELBURU OROKORRA

Urteko kontuen arabera diruzaintzako kontuen egokitasunari buruzko iritzia eman ahal izateko nabaritasunak lortzea.

DIRUZAINZAKO BARNE KONTROLA

Kutxa eta Bankuen auditorian barne-kontrolaren ebaluazio zehatza egitea nahitaezkoa da. Barne-kontrola aztertu eta eraginkortasuna ebaluatzeko honako alderdi hauek hartu daitezke kontuan, besteak beste. Adibide praktikorako erantzun posible batzuk eman eta ondorioak aipatuko dira.

Diruzaintza	Bai	Ez	Ez da aplikagarria	Iradokizuna / Iritzian izan dezakeen eragina
Baimen, zaintza eta eragiketen erregistroko zereginak bereizita daude.		x		(1)
Eskudiruaren ardura gutxienez bi pertsonak dute, beti ere baimendutako pertsonak		x		Pertsona bakarra
Eskudirua maneiatzen du(t)enak eta kontabilitate-erregistroak egiten ditu(zt)enak pertsona desberdinak d(ir)a		x		Pertsona bakarra
Kontabilizatzen duten pertsonak gainbegiratzeko beste pertsona bat dago		x		

KOBRANTZAK:				
Eskudirua aldizka kontatzen da (Kontakteta/arkeoa)	x			Astero kontatzen da; egokiagoa litzateke egunero egitea.
Eguneko diru-sarrerak (kobrantzak) momentuan erregistratzen dira		x		Astean behin
Kobranta guztiak ordainagirien bidez justifikatuta daude.	x			
ORDAINKETAK				
Kopuru batetik gorako ordainketak txeke bidez edo transferentzia bidez egin dira		x		(2)
Ordainketa egin aurretik fakturan edo ordainagirian data egiaztatu da.	x			
BANKUAK				
Banku-berdinkatzeak hilero prestatzen dira eta nahitaez ekitaldi bakoitzaren bukaeran	x			(3)
(Oharra: kasua ebazteko erantzun hauek asmatu egin dira. Errealitatean enpresan informazioa arakatu beharko litzateke).				
ONDORIOA: EAZ20 enpresak diruzaintzan duen barne-kontrol sistema ahula da. (1), (2) eta (3) puntuetan ematen dira iruzkinak.				

(1) Barne-kontrola ona izan dadin, oinarritzko araua da barne-kontrola egiten duen pertsona eta kobrantza zein ordainketen erregistroa maneiatzen duena pertsona bera ez izatea, independenteak izan behar dute.

Kobranta batzuk postaz jasotako txeke bidez egin daitezkeenez, egokiagoa izango da kutxakoa ez den beste pertsona batek kobrantza hauetaz arduratzea. Egokiena kobrantza hauen zenbatekoa, kutxa bidez egiten direnekin batera, bankuan sartutako kopurua justifikatzen duen erregistroan erlazionatzea izango da.

(2) Txeke bidez edo transferentzia bidez ordaintzeak abantailak ditu kutxa bidezko ordainketen aldean: Ez da diru fisikoa erabiltzen eta lapurretak saihesten dira. Gainera, dokumentatuta geratzen da informazioa (txeke bidez eta arrasto elektronikoa). Bestetik, iruzur fiskala ekiditeko neurriek eskudiruz ordaintzeko mugak ezartzen dituzte¹, adibidez 2.500 euro baino gehiagoko ordainketetan.

(3) Berdinkatzei buruz barne-kontrol ona egon dadin, baldintza hauek betetzea gomendatzen da: Berdinkatzeak idatziz prestatu beharko dira, horretarako egokia den inprimakian; Kobrantzak eta ordainketak prestatzen dituena ez den beste pertsona batek egin beharko ditu; Berdinkatzeak prestatuta daudenean arduradun batek, Finantza zuzendariak edo Administrazioaileen buruak, aztertu beharko ditu.

¹ Iruzur fiskalaren aurkako lege-proiektua (2020ko urriaren 13a)

Ministroen Kontseiluak Iruzur Fiskalaren aurkako Prebentzio eta Borroka Neurrien Lege Proiektua onartu du. Lege-proiektuak hainbat zerga-arau eta -figura aldatzen ditu, bai Erkidegoko zuzenbidea barne-ordenamenduan txertatzeko, bai zerga-elusio konplexuaren eta ezkutuko ekonomiaren aurkako borroka indartzeko neurriak ezartzeko.

<https://www.lamoncloa.gob.es/consejodeministros/Paginas/enlaces/131020-fraude.aspx>
2021eko otsailean berreskuratua

Kutxako fondoaren kontrol ona izateko modua:

Barne-kontrol onena eguneroko kobrantzak bankuan sartuz eta ordainketak banku edo kreditu-erakunde baten bidez, txeke edo transferentzia bidez, eginda lortzen da. Horrela, kutxako ordainketak ordainketa txikietara mugatzen dira. Hortik dator "**kutxa txikia**" izena. Kutxa txikia maneiatzea oso sinplea da, eta erraz egiaztatzen da "**fondo edo funts finkoa**" deituriko tresnaren bidez.

Eraginkortasunaren ikuspuntutik fondo finkoaren funtzionamendua 3 fasetan deskriba daiteke:

- 1) Fondoaren ezartzea: Sistema honen bidez kutxazainari edo funtseko arduradunari zenbateko zehatz bat aurreratzen zaio. Emandako kopurua nahikoa izaten da ordainketa edo betebeharrak batzuei denboraldi batean aurre egiteko. Alegia, banku-txeke bat eman eta kobratu egiten da, erabakiko den epealdi batean (astebete, bi aste, hilabete,...) ordainketa txikiak egiteko. Txekea enpresaren kargura luzatzen da (kobratu eta fondo finkoa eratzeko), eta bankuak abonatu erregistratzen da.
- 2) Ordainketak kutxako fondo finkoarekin egiten direnean, ordainagiriak kutxan gordetzen dira, despoltsapenen izaera eta jabetza egiaztatzeko. Fondo finkoak arduratzen den pertsonak epealdi bukaeran agiri justifikagarri guztien zerrenda prestatuko du eta zerrenda horretako baturak birjarri behar den kopurua adieraziko du. Birjarpen-txekearen zenbatekoa izango da
- 3) Fondoaren birjartzea (berriz eratzeta): Epearen bukaeran txeke bat prestatzen da despoltsatutako eta justifikatutako ordainketen zenbatekoagatik, eta kutxako fondoaren hasierako kopurura itzultzen da berriz. Horrela, balantzean beti kutxako saldo gisa agertuko da fondo hau, hornitu zen hasierako saldoagatik. Txeke honen kopurua kutxa bidez egindako ordainketen berdina da. Horrela, ordainketen ziurtagiriak gastuen kontuetan kargatuz erregistratzen dira. Fondoaren denboraldi bukaeran osatu egin behar da, nahiz eta bere zenbatekoa gehiegi jaitsi ez, egindako despoltsapenak dagokien ekitaldiaren barnean gera daitezkeen.

Sistema honek ongi funtzionatu dezan fondoaren beranduenez hilaren bukaeran birjarri behar da; ekitaldi bukaeran birjarriko ez balitz, kontabilizatu gabeko ordainketak agertuko lirateke.

DIRUZAINNTZA ARLOAN IKUSKARITZA PROBAK

Adibide moduan REA² (Registro de Economistas Auditores) proposatzen duen egitaraua oinarritzat hartuz lanerako horri hau aurkezten da. Lana onk egin behar duen eta zenbat denbora zenbatetsi eta benetan behar duen adierazi behar da. Horretarako taula hauek erabili daitezke:

Lan paperaren erref.	Enpresa: EAZ20 Lan arloa: Diruzaintza	Nork egin du	Aurreikusitako denbora	Benetako denbora
	KONTAKETA (ARKEOA): data konkretu batean Kutxan dagoenaren kontaketa			

² Manual de Auditoria. REA.

	Daten arteko berdinkatzea (kontziliazioa). Kontaketa data eta itxiera data artean egindako kobrantza eta ordainketen eragiketak egiaztatu, ekitaldi eta kontu egokian erregistratu diren ala ez zehazteko.			
	Balantzeko saldoak kontabilitate erregistroarekin bat datozela egiaztatu.			
	Memoriako azalpenak aztertzea, oinarrizko eta bestelako informazio guztiak azaltzen direla egiaztatzen.			
	BANKU-BERDINKATZEA: data jakin batean enpresako Banku kontuaren saldoa eta bankuaren laburpena alderatu, bat datozen baieztatzen. Ezberdintasunak badaude, enpresaren ekitaldiko erregistroetan doikuntzarik egin behar den aztertu.			
	BANKU BAIEZTAPENAK: Bankuko saldoak zuzenean bankuekin baieztatzea; zirkularizazio-gutunak bidaltzea.			
	...			

Kutxako Kontaketaren inguruan ideia orokor hauek kontuan izatea komeni da:

- Egun zehatz batean kutxazainaren esku dauden baloreak ikuskatzea da "kontaketa". Oro har barne kontrol sistema bat da eta enpresako arduradunak egiten du. Auditorea behatzailea izango da, nola egiten den aztertzeko eta, era berean, bere oharrak hartzeko saldoa egiaztatzen.
- "Ezustekoa izatea" garrantzi handiko elementua da kontaketa.
- Kontaketa ez da nahitaez ekitaldi-itxieran egin behar, eta, gainera, gomendagarria da egun horretan ez egitea; izan ere, funtsak data horretan ez dira esanguratsuak, eta ohitura horrek ezustekoa izateari eragin ahal izango lioke.
- Kontaketa integrala izan behar du. Une berean enpresako kutxa guztiak kontatu beharko liriteke.
- Kutxazaina beti kontuan izan behar da auditorearen kontrolean.
- Kontaketa, edozein arrazoiengatik, etenaldiren bat izango balu, kutxak itxita egon beharko luke eta auditorearen baimenik gabe ezingo litzateke ireki.
- Funts bateko gabeziak denboraldika estal daitezke eta arreta jarri behar da:
 - o Kutxako fondo bateko dirua beste kutxa bat estaltzeko erabilita.
 - o Estali gabeko kobrantzak erabilita.
 - o Txeke faltsuak erabilita.
 - o Bale faltsuak erabilita.
 - o Ziurtagiri faltsuak erabilita.

Kontaketa ekitaldi itxiera aurretik edo ondoren egin daitekeenez daten arteko berdinkatzea kontuan hartu behar da. Urratsak:

- 1- Kontaketa (arkeoa) egiaztatu (data zehaztu).
- 2- Auditoria ekitaldian doikuntza kontableak proposatu.
- 3- Saldo doitua lortu (UUKK saldoa +/- doikuntzak).
- 4- Kutxa berdinkatzea: Kontaketa saldoa abenduaren 31ra egokitu
 - i. Kontaketa 12.31n → Auditorearen saldoa 12.31n = Kontaketa saldoa 12.31n
 - ii. Kontaketa itxiera aurretik → Auditorearen saldoa 12.31n ≠ Kontaketa saldoa Auditore saldoa 12.31n =
 Kontaketa saldoa
 + diruzaintzako sarrerak (kobrantsak) } Kontaketa data eta itxiera data artean
 - diruzaintzako irteerak (ordainketak) }
 - iii. Kontaketa itxiera ondoren → Auditorearen saldoa 12.31n ≠ Kontaketa saldoa Auditore saldoa 12.31n =
 Kontaketa saldoa
 - diruzaintzako sarrerak (kobrantsak) } Itxiera data eta kontaketa data artean
 + diruzaintzako irteerak (ordainketak) }
- 5- Auditorearen saldoa eta saldo doitua konparatu. Ezberdintasunak analizatu: gehiegizko balorazioak eta gutxiespenak "Jarduera arrunteko emaitza" kontuarekin doitu.
- 6- Amaierako saldoa = auditorearen saldoa izan behar da.

ADIBIDEA: DIRUZAINNTZA ARLOA EGIAZTATZEKO INFORMAZIOA:

202x+1 ekitaldiko urtarrilaren 4an KUTXAKO KONTAKETA (arkeoa) egin zen. Auditorea bertan zegoen eta ondorengo emaitzak bildu ziren:

KONTZEPTUA	
Billeteak eta txanponak	172,00€
Abenduko fakturak (Ikus 1 oharra)	121,00€
Urtarrileko fakturak (Ikus 2 oharra)	400,00€
GUZTIRA	693,00€

Enpresak kontabilizatu gabeko eragiketa hauek ditu:

1. Oharra. Ordainketa ziurtagiria: Abenduaren 29ko salmenta batengatik garraio gastuen faktura 100,00€ (+BEZ) dira, eta eskudiruz ordaindu ziren.
2. 202xko abenduaren 31tik 202x+1ko urtarrilaren 4ra arte enpresak diruzaintza bidez egindako eragiketak:
 - o Enpresaren ibilgailuen 202x+1 ekitaldiko aseguruua ordaindu da, 200€, banku transferentzia bidez.
 - o Bulego materiala erosi da eta 400€ (BEZ barne) ordaindu dira eskudiruz.

EBAZPENA:

Data: 202x+1/01/04

Kutxa zehaztapena	ENPRESA	AUDITOREA			Azalpenak
	Kutxa	Kutxa	Doitu 202x	Doitu 202x+1	
Txanponak	151,00	151,00			Ados. Berdinkatzea egiteke
Abenduko faktura	121,00		-121,00		DK-1 Faktura kontabilizatu
Urtarrileko aseguruua	-				202x+1 ekitaldia/Bankua
Urtarrileko faktura	300,00			-300,00	202x+1 ekitaldia
Guztira urtarrilak 4	572,00	151,00	(121,00)	(300,00)	

Doikuntza idazpenak

Zkia.	Zehaztapena	Zor	Hartzeko
DK-1	624. Garraioak	100,00	
	472. O.P. Jasandako BEZ	21,00	
	570. Kutxa, €		121,00

KUTXA BERDINKATZEA: Daten arteko desberdintasunak

Kutxa 202x/12/31 = Kutxa 202x+1/01/04 + ORDAINKETAK – KOBRUAK

Kutxa 202x/12/31 = 151 + 300 -0 = **451**

(*) 20x+1 ekitaldiko eragiketengatik ez da idazpenik egingo, hurrengo ekitaldikoak dira.

Banku kontuaren saldoari dagokionez, 202xko abenduaren 31n BANKU-BERDINKATZEA behatzerakoan ondorengo informazioa eskuratu zen.

Enpresak batura eta saldoen egiaztapen balantzean emaitzak azaldu ziren:

KONTZEPTUA	Zor	Hartzeko	Saldo zorduna
Bankua, ageriko k/k	122.200,00	110.00,00	12.000,00€
GUZTIRA			12.000,00€

Bankuak bidalitako kontu-korronteko laburpenean enpresaren aldeko saldoa ez dator bat enpresak jasotakoarekin. Bankuko saldoa 10.982€ da.

Auditoreak ondorengoa jakin du:

- Ordainketa ziurtagiria: abenduaren 29an garbiketa gastuen faktura ordaindu zen transferentzia bidez, 968€ (BEZ barne). Enpresak 202x+1ko urtarrilean kontabilizatu du.
- Bankuak abenduaren amaieran 50€ko komisioak kargatu ditu 202x+1ean zehar kreditu txartela erabili ahal izateko. Enpresak ez du ezer kontabilizatu.

Banku-berdinkatzeekin enpresaren liburu-tako saldoen eta bankuko saldoen arteko ezberdintasunak aztertuko dira. Gerta daiteke azterketa egiten den ekitaldian burututako banku-kreditu eta karguak hurrengo ekitaldian kontabilizatzea, edota akatsak egotea.

Ondorengo elementuak izan behar dira kontuan:

- Banku-kontuen saldoa enpresako liburuen arabera.
- Banku-kontuaren saldoa bankuko laburpenaren arabera.
- Berdinkatze-partidak:

Bankuak erregistratutako ordainketa edo zordunketa, baina enpresak erregistratu gabeak. Enpresak kontabilizatu gabeko partidak hauek izan daitezke:

- Banku-gastuak edo maileguen interesak edo deskontatzeko bankura igorritako efektuen gastuak.
- Bankutik egindako ordainketak, jasotako arauak betez (adibidez: helbideratutako ordainagiriak)

- Bezeroen txekeak, ordaingabe gisa bueltatuak eta zordunketa-agiriak, oraindik enpresak jaso gabeak badira.
- Kontu korronteen interesak (bankuak laburpenen bidez jakinarazten ditu).

Enpresak erregistratutako ordainketa edo zordunketak, bankuak erregistratu gabeak. Bankuak kontabilizatu gabeko partidak hauek izan daitezke:

- Enpresak gauzatutako sarrerak, txeeen bidez edo deskonturako utzitako efektuen bidez gauzatutakoak.
 - Enpresak bidalitako txekeak, bankuan kobratzeko aurkeztu gabeak.
- Enpresak edo bankuak kontabilizatu gabeko partiden ezberdintasunen arrazoiak ezagutzeko interesagarria suerta daiteke bezeroen edo hornitzaileen berdinkatzeekin erlazionatzea. Adib.: enpresak bidalitako txekea eta bankuan aurkeztu gabea. Dagokion hornitzaileak berdinkatzean bideango ordainketa gisa agertu behar du.

Lanerako papera ondokoa da:

SALDOA BANKUAK	Berdinkatze doikuntzak	Kontabilitate doikuntzak
+ Enpresak zordundu, bankuak abonatu gabe		
+ Bankuak zordundu, enpresak abonatu gabe		
- Enpresak abonatu, bankuak zordundu gabe		
- Bankuak abonatu, enpresak zordundu gabe		
= SALDOA ENPRESAK		
Lokalizatu gabeko ezberdintasunak		

EBAZPENA: Ikuskaritzako Proba: Banku-berdinkatzea

Helburua: 202x/12/31ko balantzeko saldoaren egiaztapena

KONTZEPTUA	ENPRESA	AUDITOREA	DOIKUNTZA		AZALPENAK
Bankua, €	12.000,00	10.982,00	-1.018,00	DK-2 DK-3	202xko garbiketa gastua kontabilizatzeke. Gastu aurreratua
Guztira	12.000,00	10.982,00	-1.018,00		

Banku-berdinkatze txantiloia			
Banku laburpena		10.982,00	
+Banku erregistroa enpresak abonatu gabe	1.018,00		
Garbiketa gastua helbideratuta	968,00		DK-2
Txartelaren komisioa	50,00		DK-3
Enpresaren saldoa		12.000,00	

Doikuntza proposamenak:

Zkia.		ZOR	HARTZEK
DK-2	(622) Konponk eta kontserb	800,00	
	(472) OP jasandako BEZ	168,00	
	(572) Bankuak, euroak		968,0000
DK-3	(480) Gastu aurreratua	41,32	
	(472) OP jasandako BEZ	8,68	
	(572) Bankuak, euroak		50,00

EGIAZTAPENA:	KUTXA	BANKUAK
Balantzeko saldoa 202x/12/31	572,00	12.000,00
<u>Doikuntzak (1; 2; 3)</u>	<u>-121,00</u>	<u>-1.018,00</u>
Saldo doitua	451,00	10.982,00
Saldoa auditorea	451,00	10.982,00
Aldeak		

ONDORIOA:

Auditoreak egindako proben ondorioz Kutzako bukaerako saldoak 572€ izan ordez 451€ izan behar duela egiaztatzen da eta Bankuko saldoak 10.982€.

Enpresak fondo finko sistema eramango balu, abenduko eragiketengatik egindako ordainketak 202x ekitaldian kontabilizatuko lituzke. Birjarpen-txekea hilaren bukaeran kobratu izan balitz kutxako fondoak mantendu ahal izango zen.

Enpresaren eskudiruko saldoa zuzena izateko (irudi fidela erakusteko) proposatutako zuzenketa egin beharko da. Izan ere, sortzapen printzipioa beteko bada, ekitaldiko gastu eta sarrerak dagokienean kontabilizatu behar dira. Abenduko fakturak 202x ekitaldiko gastua adierazten du. Idazpena ez egiteak EAZ20 enpresaren ekitaldiko emaitza dagokiona baino 121€ handiagoa erakustea dakar. Diferentzia hau materiala bada, erabaki desegokiak hartzea eragin dezake.

Bankuko saldoarekin ere beste hainbeste. Konponketagatik 800€-ko gastuak falta dira, ekitaldiko emaitzan eragina dutenak. Komisioak gastu aurreratuak dira.

Proposatutako idazpenak egiten badira, eta bestelako errore edo iruzurrik sumatzen ez bada, auditorean iritzia aldekoa izango da.

Proposatutako idazpenak egiten ez badira, diferentzia materiala den ebaluatuko da (garrantzi erlatiboa). Hala bada, iritzia salbuespenekin edo aurkakoa izan daiteke. Auditoria-txostenean azalpen zehatzak eta kuantifikatuak emango dira.

4.1.2. Bezeroen arloa

Bezeroen saldoa bezeroek enpresari zor diotena da; kreditura egindako salmentak direla eta kobratzeko dagoena da. Kontabilitate Plan orokorrak ematen duen definizioaren arabera, “salgaien eta 3. taldean definitutako gainerako ondasunen erosleekin eta enpresak emandako zerbitzuen erabiltzaileekin (zerbitzu horiek jarduera nagusia badira) egindako kredituak” dira.

Ondorengo kontuetan erregistratuko dira:

43. BEZEROAK

- 430. Bezeroak
- 431. Bezeroak, kobratzeko merkataritza-efektuak
- 432. Bezeroak, “factoring» eragiketak
- 433. Bezeroak, taldeko enpresak
- 434. Bezeroak, enpresa elkartuak
- 435. Bezeroak, bestelako loturadun alderdiak
- 436. Kobrantza zalantzagarriko bezeroak
- 437. Bezeroek itzultzeko ontzikiak eta bilgarriak
- 438. Bezeroek emandako aurrerakinak

Balantzean Aktibo Korrontean agertuko dira.

437. Bezeroek itzultzeko ontziki eta bilgarriak Aktibo Korrontean ikur negatiboarekin jasoko dira, bezeroen saldoari kentzen.

438. Bezeroek emandako aurrerakinak Pasibo Korrontean jasoko dira.

Kontabilitate Plan Orokorreko 9. Finantza-tresnak eta 14. Salmenten eta zerbitzu-emateen sarrerak Balorazio Arauak³ aplikatu behar dira.

HELBURU OROKORRA

Auditorearen zeregina enpresak eginiko eragiketen erregistroak legeari jarraituz egin diren eta kontuek irudi fidela erakusten duten aztertzea da.

KOBRU ESKUBIDEEN BARNE-KONTROLA

Kobrantza-kontuen esparruan, barne-kontrolaren puntu garrantzitsuenak ondoren zehaztutako hauek dira. Adibide praktikorako erantzun posible batzuk eman eta ondorioak aipatuko dira.

Kobru eskubideak (bezeroak)	Bai	Ez	Ez da aplikagarria	Iradokizuna / Iritzian izan dezakeen eragina
Eragiketa eta zaintzako kontabilitate-funtzioen bereizketa egiten da.	x			
Kobruen jarraipena. Bezeroen fitxa laguntzaileetan zehaztuko da informazio zehatzagoa hobari, deskontu eta abarrei buruz. Erregistroak agiriekin bat datoz:	x			ERP bat erabiltzen du enpresak.

³ 2021eko urtarrilean argitaratutako Errege Dekretuak KPO aldaketak ekarri ditu. https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2021-1350

faktura, abonamendu-orri eta igorpen-jakinarazpenak.				
Hilabete bakoitzaren bukaeran, bezeroen banakako saldoak Nagusiko saldoekin berdinkatu dira.	x			ERP bat erabiltzen du enpresak.
Kreditu-sailak ordaindugabeko saldoen kitapen-prozesua hasi behar du	x			ERP bat erabiltzen du enpresak.
Barne-txostenak aldiro prestatzen dira: errotazio-zifrak eta saldoen antzintasuna, salmenten arabera saldoen joera eta kredituen baldintzak, burutzen ari den kobrantza-kudeaketa azaltzen duten atzeratutako eta kitatutako saldoen arteko erlazioa, etab.	x			ERP bat erabiltzen du enpresak.
Desbideraketak eta arazoak dituzten bezeroekin informazioa zuzenean baieztatzen da eta behar diren neurriak hartzen dira.	x			
ONDORIOA: EAZ20 enpresak barne-kontrol egokia duela ondorioztatu da.				

KOBRU ESKUBIDEEN ARLOAN IKUSKARITZA PROBAK

Erabiltzekoak diren auditoria-prozeduren izaera, unea eta hedadura lan bakoitzeko baldintzen arabera aukeratu dira, eta bezeroaren negozioari buruzko eta, oro har, industriari buruzko ezagutzan oinarritu behar dira, hala nola barne-kontrolaren eboluzioan eta urteko kontuen saldoen garrantzi erlatiboan.

Barne-kontrola egokia bada, zenbait auditoria-prozedura lehenagoko datan erabili daitezke.

Ondoren, eredu den Auditoria Egitaraua eranstean da:

Lan paperaren erref.	Enpresa: EAZ20 Lan arloa: Bezeroak	Nork egin du	Aurreikusi den denbora	Benetako denbora
	BEZEROEN BAIEZTAPENA (zirkularizazioa), eskaera positiboa edo negatiboa. Materialtasunaren arabera, saldo adierazgarrienak hautatuko dira eta idatzizko egiaztapena eskatuko da. Halaber, hain garrantzitsuak ez diren beste saldo batzuk ere baieztatuko dira ausaz aukeratuak.			
	Salbuespenen berdinkatzea lortu. Horretarako honako hau kontuan izan: a) Diferentzia kalkulatu.			

	b) Aldeen izaera zehaztu. c) Egiaztagiri egokiak aztertu. d) Egiaztatu baieztapenaren erantzunean barne hartutako bezeroen borondatezko edozein informazio.			
	Balantzeko saldoak kontabilitate erregistroarekin bat datozela egiaztatu			
	Egiaztatu kobrantza-kontuak, epemugaren arabera, epe luze, ertain eta laburrera ondo sailkatuta dauden			
	Zorroko efektuak, deskontatutakoak, gestioan daudenak, "faktoring" eragiketak behar bezala sailkatuta daudela aztertu			
	Egiaztatu salmentetan kontabilizatu gabeko itzulpen edo deskontuak dauden. Gainera, zenbatetsi deskontuak, urteko kontsumoagatiko hobariak eta antzekoak			
	Balio narriadura aztertu. Prestatu aztertutako epealdiko kobrantza zalantzarrietan izandako narriaduraren balio-zuzenketak			
	Memoriako azalpenak aztertzea, oinarrizko eta bestelako informazio guztiak azaltzen direla egiaztatzeko			
	...			

ADIBIDEA: BEZEROEN ARLOA EGIAZTATZEKO INFORMAZIOA

Kontableki enpresak erregistratutako salerosketen azken eragiketak egiaztatu zituen ondorengo informazioa lortuz:

202x-12-15: LADE, S.A. bezeroari A salgaien 700 unitateren salmenta 12 €/unitateko prezioan. Garraioa enpresak bere kamioiarekin egiten du.

202x-12-17: LADE, S.A. bezeroak jakinarazi du 600 unitate bakarrik eskatu dituela, eta beraz 100 unitate bueltan itzuli behar direla, beraz lehenbailehen garraiolaria bidaltzeko eskatu du. EAZ20 enpresarentzat garai txarra da eta urtarrilean pasako dela esan dio.

ERAGIKETA	IRIZPIDEA	IRTEERA DATA	HELMUGA DATA	KONTAB. DATA	ZENBATEKOA
202X/12/15 Salmenta	Helmuga	202x/12/15	202x/12/17	202x/12/15	700x12= 7.400€
202X/12/17 Itzulketa		202x+1/01/11	202x+1/01/15	202x+1/01/15	100x12=1.200€

EBAZPENA:

ERAGIKETA	Enpresa			Auditore	Salmenta doikuntza	Azalpena
	Unitate	Prezioa	Zenbatekoa	Zenbatekoa	Zenbatekoa	
202x/12/15 Salmenta	700	12,00	7.400,00	8.400,00	1.000,00	Akats aritmetikoa. Doikuntza idazpena
202x/12/17 Itzulketa			-	-1.200,00	-1.200,00	Doikuntza idazpena

Doikuntza idazpenak

DK-4	(430) Bezeroak	1.210,00	
	(700) Salmenta		1.000,00
	(477) O.P. jasanarazitako BEZ		210,00
DK-5	(708) Salmenta itzulketa	1.200,00	
	(477) O.P. jasanarazitako BEZ	252,00	
	(430) Bezeroak		1.452,00

EGIAZTAPENA:	BEZEROAK
Balantzeko saldoa 202x/12/31	24.500,00
<u>Doikuntzak (4 eta 5)</u>	<u>-242,00</u>
Saldo doituia	24.258,00
<u>Saldoa auditorea</u>	<u>24.258,00</u>

ONDORIOA:

Auditoreak egindako proben ondorioz Bezeroen bukaerako saldoak 24.258€ izan behar du eta ez 24.500€.

Diferentzia 242€ dira eta ekitaldiko emaitzan eragina izango du.

Zuzenketarik egiten ez bada, materialtasunaren arabera auditoria-txostenean jaso behar den erabakiko du auditoreak.

4.1.3. Hartzekodun eta hornitzaileen arloa

Hornitzaileak salgaien eta 3. taldean definitutako gainerako ondasunen hornitzaileekin egindako zorrak. Kontu honetan sartuko dira, halaber, produkzio-prozesuan erabilitako zerbitzuen hornitzaileekiko zorrak ere.

Ondorengo kontuetan erregistratuko dira:

40. HORNITZAILEAK

- 400. Hornitzaileak
- 401. Hornitzaileak, ordaintzeko merkataritza-efektuak
- 403. Hornitzaileak, taldeko enpresak
- 404. Hornitzaileak, enpresa elkartuak
- 405. Hornitzaileak, bestelako loturadun alderdiak
- 406. Hornitzaileei itzultzeko ontzikiak eta bilgarriak
- 407. Hornitzaileei emandako aurrerakinak

Balantzean Pasibo Korrontean adieraziko dira.

407. Hornitzaileei emandako aurrerakinak Aktibo Korrontean jasoko dira.

Hornitzaileen eta ordaintzeke dauden beste kontuen gaineko izaera eta erabilpena ulertu ahal izateko, beharrezkoa da ikuskatzen ari garen negozioa eta honen ezaugarriak ezagutzea. Horrela, errazagoa izango da hornitzaileei buruzko barne-kontrola ulertzea.

HELBURU OROKORRA

Auditorearen zeregina enpresak eramaniko kontuak legeari jarraituz egin diren eta kontuek irudi fidela erakusten duten aztertzea da

HORNITZAILEEN ATALEAN BARNE KONTROLA

Atal hau aztertzeke galdeketa hau proposatzen da:

Ordainketa obligazioak (Hornitzaileak)	Bai	Ez	Ez da aplika-garria	Iradokizuna / Iritzian izan dezakeen eragina
Zereginen banaketa		x		
Erosketa-saila edota erosketa-batzordea dago, erosketa guztiak baieztatzen dituena				
Fakturak ordaintzeko urratsak eman dira: - Baldintzen, prezioen eta kantitateen egiaztapena. - Sarrera-albaranaren arabera, fakturaren egiaztapena. - Eragiketa aritmetikoen egiaztapena. - Kontabilitate-esleipenaren egiaztapena. - Salgaiei ez dagozkien fakturak aztertzea. Adibidez: alokairuak, elektrizitatea, zergak eta abar. - Ordainketa baimena izatea. - Dokumentuan bertan dagozkion egiaztapen guztiak egin direla azaltzea.	x			Prozesu honek fakturak eta dokumentazioa dagokien bezala gainbegiratuta daudela ziurtatzen du. Salgaiei ez dagozkien fakturak hauen gaineko ardura duten pertsonen berrikusi beharko dituzte.

Hartzekodunen eta hornitzaileen kontrol-kontuak eta bakoitzaren fitxa indibidualak daude. Saldo horien berdinkatze periodikoak egiten dira	x			
Gastu guztietarako zehaztutako politika dago	x			
...				
ONDORIOA: EAZ20 enpresak barne-kontrol egokia duela ondorioztatu da.				

HARTZEKODUNEN ARLOAN IKUSKARITZA PROBAK

Hartzekodunen atalean eta zehazki hornitzaileen atalean ondorengo Egitaraua zehaztu daiteke.

Lan paperaren erref.	Enpresa: EAZ20 Lan arloa: Hornitzaileak	Nork egin du	Aurreikusitako denbora	Benetako denbora
	HORNITZAILEEN BAIEZTAPENA (zirkularizazioa), positiboa edo negatiboa. Materialtasunaren arabera, saldo adierazgarrienak hautatu, bere zuzeneko eta idatzizko egiaztapena egiteko. Halaber, hautatu hartzekodun saldoak eta hain garrantzitsuak ez diren beste saldo batzuk ere baieztatzeko.			
	Salbuespenen berdinkatzea lortu. Horretarako honako hau kontuan izan: a) Diferentzia kalkulatu. b) Diferentziaren izaera zehaztu. c) Egiaztagiri egokiak aztertu. d) Egiaztatu baieztapenaren erantzunean barne hartutako hornitzaileen borondatezko edozein informazio.			
	Balantzeko saldoak kontabilitate erregistroarekin bat datozela egiaztatu			
	Egiaztatu ordainketa-kontuak, epemugaren arabera, epe luze, ertain eta laburrera ondo sailkatuta dauden			
	Egiaztatu erosketetan kontabilizatu gabeko itzulpen edo deskontuak dauden. Gainera, zenbatetsi deskontuak, urteko kontsumoagatiko hobariak eta antzekoak			
	Memoriako azalpenak aztertzea, oinarrizko eta bestelako informazio guztiak azaltzen direla egiaztatzeko			
	...			

ADIBIDEA: HORNITZAILEEN ARLOA EGIAZTATZEKO INFORMAZIOA

Kontableki enpresak erregistratutako salerosketen azken eragiketak egiaztatu zituen ondorengo informazioa lortuz:

202x-12-10: DIPLO, S.L. hornitzaileari 900 unitateko A salgaien erosketa, kredituz, 11€/u prezioan. Fakturan ondorengo deskontuak eman dira: promozio batengatik %5eko beherapena eta erosketa bolumenagatik 0,5€/unitateko. Garraio gastuak 45€takoak dira eroslearen kontura.

202X-12-28: DIPLO, S.A. hornitzaileari 2.000€ (+%21BEZ) aurreratu dizkio banku transferentzia bidez kontsignazioan abenduan jaso dituen 200 unitateko A salgaiengatik. Unitateko 10€ko prezio garbia mantenduko diola hitzartu du. Biltegiko sarreretan jaso da eta erosketa bailitzan kontabilizatu da.

ERAGIKETA	IRIZPIDEA	IRTEERA DATA	HELMUGA DATA	KONTAB. DATA	ZENBATEKOA
202X/12/10 Erosketa	Helmuga	202x/12/10	202x/12/11	202x/12/10	900*10= 9.000
202X/12/28 aurrerakina	Kontsignazioa	202x/12/26	202x/12/28	202x/12/28	200*10=2.000€

EBAZPENA

ERAGIKETA	Enpresa			Auditore	Erosketa	Azalpena
	Unitate	Prezioa	Zenbatekoa	Zenbatekoa	Zenbatekoa	
202x/12/10eko erosketa	900	10,00	9.000,00	9.000,00	--	Ados
202x/12/28ko aurrerakina	200	10,00	2.000,00	--	-2.000,00	Aurrerakina da. DK-6

DK-6	(407) Hornitzaileari emandako aurrerakina	2.000,00	
	(600) Erosketak		2.000,00

* Aurrerakinagatik BEZ kargatuko da.

EGIAZTAPENA:	HORNITZAILEAK	HORNITZAILEEI AURRERAKINA
Balantzeko saldoa 202x/12/31	35.000,00	1.000,00
<u>Doikuntzak</u>	<u>0,00</u>	<u>2.000,00</u>
Saldo doitu	35.000,00	3.000,00
<u>Saldoa auditorea</u>	<u>35.000,00</u>	<u>3.000,00</u>

ONDORIOA:

Auditoreak egindako proben ondorioz Hornitzaileen saldoa zuzena da, 35.000€, baina hornitzaileei emandako aurrerakinak 3.000€ dira.

Diferentzia 2.000€ dira eta ekitaldiko emaitzan eragina izango du.

4.1.4. Izakinen arloa

Aktiboan dauden enpresa industrial edo komertzialek, ia beti izango dituzte izakinak biltegiak. Izakinen taldean ageri diren saldoak negozioaren ziklo normalean saldu edo erabiliko diren izakinak adierazten ditu.

Oro har bereizi egin beharko dira salgaiak, lehengaiak, bestelako hornikuntzak, bideango produktuak, produktu erdibukatuak, produktu bukatuak eta azpiproduktuak, hondarrak eta material berreskuragarriak.

Izakinak, enpresaren beste ondareak bezala, arautegi bat dute, eta, beraz, indarrean dagoen legeriaren arabera kontabilizatu behar dira. Kontabilitate Plan Orokorrak 2. zatian jaso dituen Erregistratzeko eta Baloratzeko 10. Araua beteko da.

HELBURU OROKORRA

Auditorearen zeregina enpresak eramaniko kontuak legeari jarraituz egin diren eta kontuek irudi fidela erakusten duten aztertzea da.

Izakinen egiaztapenean erosketa, ekoizpena eta salmenta arloak ere kontuan hartuko dira, elkarren artean lotura zuzena baitute.

IZAKINEN BARNE-KONTROLA

Izakinen ikuskatze-programan jasotzen diren prozeduren erabilpen-eremua eta unea finkatzeko, beharrezkoa da ikuskatu beharreko negozioaren ezaugarri nagusiak jakitea, horrela negozioan trebatzeko. Hasierako azterketa horrek ikuskariari bere auditore-lanean garrantzitsuak izan daitezken ezaugarriak ezagutzen lagunduko dio.

Bestalde, inbentarioak kontrolatzeko erabilitako barne-kontrolako sistema berehala ulertzeko balioko dio.

Negoioaren ezaugarri nagusien balorazioa

- Erakundeak ekoiztu eta merkaturatzen dituen produktu garrantzitsuenak

Ikuskariarentzat oinarrizkoa da erakundeak ekoizten dituen produktuen ezaugarri garrantzitsuenak ezagutzea. Halaber, merkaturatzeko modua eta erabiltzen diren banaketa-kanalak ere ezagutu behar ditu.

- Ekoizpen-prozesuaren deskribapen orokorra

Izakinen eremua aztertzeko beharrezkoa da ekoizpen-prozesua ezagutzea. Horrela kostu-sistema azkar ezagutuko da, eta, gainera, sozietatearen garapenean eragiten duten produkzio-arazoak zehaztu egingo dira.

- Kostu-sistemaren eta produktuen balorazio-oinarriaren deskribapena

Ikuskatze-lana antolatzeko eta ikuskatze-prozesu egokia aukeratu den jakiteko, beharrezkoa da enpresak erabilitako balorazio-irizpideak ezagutzea.

- Izakinen kokapena eta biltegien antolaketa

Ikuskapen-lanean hartu beharreko erabakietan eragin nabaria izaten dute biltegiak eta fabrikazio-guneak: biltegi bakarra egon daiteke, edo asko, edo fabrikak lurralde berean kokatuta egon daitezke, edo atzerrian ere egon daitezke.

Barne-kontrolaren ezaugarriak

Barne-kontrolaren oinarrizko ezaugarriak honako hauek dira, besteak beste:

- Salgaien mugimendu fisikoentzat baimenak egotea.
- Biltegiko langileengandik at dauden pertsonek zaindutako inbentario iraunkorren erregistroak egotea.
- Inbentario iraunkorren erregistroen idazpenak onartutako eta zenbakitutako kontabilitate-dokumentuak oinarri hartuz egitea.
- Kontsignazioak, hirugarrenengan dauden izakinak egoki kontabilizatzea.
- Salgaien mugimenduak egoki kontrolatzea, produkzio-ziklo, igorpen-ziklo eta inbentarioen bitartez.
- Salgiaz arduratuko den pertsona izendatzea.
- Inbentarioak fisikoki egoki babestea.
- Aldizkako kontaketa fisikoak eta sortutako aldeak aztertzea.
- Inbentario fisikorako prozedura egokiak, zaharkitzeak eta gehiegizko inbentarioak identifikatu eta deskribatzea.
- Sistema finantzario-kontableak kontrolatutako kostu-sistema izatea.
- Arrazoizko kostu-sistema izatea, desbiderapen eta aldeak nabarmentzen dituen.
- Kostuen kalkuluak beste pertsona batek egiaztatzea.
- Zeharkako kostuei behar den arreta eskaintzea.
- Barne-produkzioaz txosten egokiak izatea.
- Inbentarioen erregistro iraunkorrak izatea, kantitatea eta balioa azaltzen dutela.
- Merkatu-balioa baldintza ekonomikoen arabera jakiteko prozedurak izatea.
- Aldi baterako berrikuspena eta mugimendu geldoko partiden eta partida zaharkituen balorazioa izatea.

Balorazioko galdeketa orokorra

Negoziorearen ezaugarri orokorrak eta barne-kontrola galdeketaren bitartez azter daitezke.

Galdeketa izakinen ardura duen pertsonalari egiten zaio. Horrela bere ezaugarriak ezagutzen dira, martxan dagoen barne-kontrola eta bere funtzionamendua. Horren bidez auditoreak egin beharreko lana egoki planifika dezake.

Ondoren azterketako galdeketa orokorra prestatzen da. Galdeketa hori helburuen arabera garatuko da. Gainera, egiten den galdera bakoitzeko galderaren xedea aipatuko da.

	I. helburua: izakinak kontabilitate-kontrol egokiaren mende daude	Erantzuna
1	<i>Inbentario iraunkorra erabiltzen al da (kantitateak eta balioak adieraziz) inbentario mota gehienentzat?</i> Inbentario iraunkorren erregistroek biltegiko stock fisikoen kontrola dagoela esan nahi dute, eta, gainera, mugimendu geldoko elementuak identifikatzeko informazio egokia ematen dute.	
2	<i>Balioa erregistratzen denean, aldiro liburu nagusiarekin alderatzen al da?</i>	

	Jasotako erregistroak aritmetikoki zehatzak diren ziurtatzeko, datu gehigarriak liburu nagusiarekin alderatu behar dira, hau independentzia osoz jasotzen baita.	
3	<p><i>Biltegiko erregistro zehatzak salgaietara sarbiderik ez duten pertsonak erabiltzen al dituzte</i></p> <p>Izakinen gaineko kontrola eraginkorragoa da izakinen erregistroak daramatzatenak eta stock fisikoen ardura dutenak pertsona berak ez direnean. Horrela ez balitz, biltegiko pertsonak stocketan gertaturiko ezberdintasunak jakin egingo lituzke, eta posible litzateke ezberdintasun horiek kontabilitatean idazpen desegokiak eginez ezabatzea. Biltegiko erregistroen idazpenak dokumentu egokietan baino ez daitezke egin.</p>	
4	<p><i>Ba al daude kontabilitate-erregistroak honako hauetaz?</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Erositako salgaiak kontsignazioan: erakundearenak izanik, hornitzailearen biltegietan daudenak. ✓ Saldutako salgaiak kontsignazioan: hirugarren pertsonenak izanik, erakundearen biltegietan daudenak. ✓ Kontsignazioan jasotako salgaiak. <p>Beharrezkoa da kontsignazioan dauden stocken mugimenduen kontabilitate egokia eramateko prozedurak ezartzea.</p>	

	II. helburua: izakin guztiak identifikatuta eta babestuta daude	Erantzuna
1	<p><i>Izakin moten ardura izango duten pertsonak izendatuta al daude?</i></p> <p>Izakinen ardura langile jakin batzuei egozten bazaie, baimenik gabeko pertsonetikiko babesa ziurtatzen da.</p>	
2	<p><i>Lapurretetik eragin dezaketen galeren aurka ongi babestuta al daude izakinak, hau da, baimendutako pertsonak baino sar ez daitezkeen biltegi edo lokal itxietan al daude biltegitratuta?</i> Izakinek lokal itxietan ongi babestuta egon behar dute. Hala ere, materialak baimenik gabe ez mugitzeko ardura izan behar du pertsonalak. Biltegitatik at dauden pertsonen askatasun osoz sarrera baimentzen bazaie, ezarritako kontrolak erraz bazter daitezke.</p>	
3	<p><i>Biltegiko arduradunek albaranean dauden zenbatekoak biltegitara sartutako benetako kopuruekin alderatzen al ditu? Bestalde, biltegitik ateratzen den materiala onartutako dokumentuekin bakarrik ateratzen al dute edo irteerako albaraneekin?</i> Biltegiko langileek izakinen ardura badute, zaindu egin beharko dute, eta kontrol fisikoa zehatz egin beharko dute. Baina horrez gain, jasotako eta igorritako izakinen dokumentuak jaso eta izakina aztertu ere egin beharko dute, hau da, ikertu egin beharko dute eragiketarik erabaki bezala eta kopuru egokiez egin direla.</p>	
4	<p><i>Izakin zaharkitu edo akastunaren helburua arduradun erantzuleak erabaki al du?</i></p> <p>Stock zaharkituen helburua arduradunen batek erabaki behar du, eta ez biltegiko langileak. Biltegiko izakin mota guztiak (kontsignazioak barne) noiz kontaktatu dira? Urte fiskala amaitzean ala urtean zehar aldiro? Inbentario iraunkorreko erregistroek biltegiko inbentarioen kopurua adierazten dute. Gutxienez urtean behin, aktiboak badaudela eta</p>	

	<p>kontabilitate-erregistroenganako konfiantza dagoela egiaztatu egin behar dira kontaketa fisikoa burutuz.</p>	
5	<p><i>Hornitzaileen biltegian edo biltegi publikoetan kontsignazioan dauden izakinak,</i></p> <p><i>urte fiskala amaitzean fisikoki kontaktzen al dira?</i></p> <p><i>urte fiskala amaitzean ziurtatzen al dira, kontaketa fisikoa egin ez bada?</i></p> <p><i>urtean zehar kontaketa fisikoak egiten al dira?</i></p> <p><i>urtean zehar ziurtatzen al dira?</i></p> <p>Igorritako izakinak, kontsignazioan edo beste erakundeen biltegietan kokatutakoak, aldiro ziurtatu egin behar ditu izakinen edukitzaileak.</p> <p>Ziurtapen horiek kontaketa fisikoen edo stock-erregistro onaren bitartez egin behar dira, eta izakina duen sozietatearen arduradun batek sinatuta egon behar dute. Gainera, erakundeak izendatutako barne-ikuskariak, saltzaileak edo beste langileak noizean behin izakina dagoen lekua ikusi egin behar dute, kontaketa fisikoa egiteko.</p>	
6	<p><i>Kontaketa fisikoak honako puntu hauek izan behar ditu kontuan:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ <i>Idatzizko jarraibide egokiak.</i> ▪ <i>Gainbegiraketa egokia.</i> ▪ <i>Partida jakin batzuen (inventario zaharkituak, hondakinak, izakinak kontsignazioan, konpondu beharreko izakinak, ...) azalpen argiak.</i> ▪ <i>Kontaketa eta deskribapenak ziurtatzea, erregistro iraunkorrak daudenean edo erregistro iraunkorreko ezberdintasuna handia denean.</i> <p>Inventario fisikoa ona dela ziurtatzeko, idatzizko jarraibideak zehatz-mehatz bete behar dira. Horrela ziurtatu egiten da kontabilitatea zuzen eramateko partida guztiak behin bakarrik kontaktzen direla, kontaketak erregistratu egiten direla, eta sarrera eta irteerak albaranetan egoki jasota daudela.</p>	
7	<p><i>Kontsignazioan dauden izakinak behar bezala identifikatuta egon behar dute, inventario fisikoan ez sartzeko. Stock zaharkituen edo kaltetuen identifikazioa esperientzia duten langileak egin behar dute. Arreta izan behar dute partida hauek identifikatzeko garaian, inventarioko balorazio faltsuak saihesteko. Beraz, komeni da:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ <i>Kontatzaileek kontaketa-orri edo etiketa guztietan sinadura edo inzialak jartzea.</i> ▪ <i>Ekoizpen-mozketa, igorpen, jasotze, planten artean dabiltzan partiden... egokiera izatea.</i> ▪ <i>Diferentzia esanguratsuak ikertzea.</i> ▪ <i>Inventarioan izandako ezberdintasunengatik erregistroen doikuntzak egitea (biltegiak ez den arduradunak onartu ondoren).</i> <p>Biltegi arduradunak eta stocken erregistroen zaintzaileak ez dira kontaketa fisikoa egiteko arduradun bakarrak. Kontaketak beste langileak ere egiaztatu behar dituzte.</p> <p>Inventario-txartelak erabili eta kontrolatuta, erregistratutako datuetan aldaketak egitea saihesten da. Txartel guztiak kontrolatu behar dira. Txartelak erabiltzen ez badira, kontaketa-orriak kontrolatu behar dira, eta kontaketak langile arduradunek sinatu egin behar dituzte.</p>	

	<p>Kontaketa fisikoa zuzena izan dadin, salerosketak egoki moztu behar dira. Horrek hau esan nahi du: jaso diren izakinen eta inbentarioan erregistratu diren izakinen faktura guztiak liburu nagusian erregistratu behar direla eta salmenta guztiak igorritako izakin gisa erregistratu behar direla.</p> <p>Kontaketa fisikoaren eta kontabilitate-erregistroen artean sortutako ezberdintasunak stocketara sarbidea ez duten pertsonak ikertu behar dituzte.</p>	
--	--	--

	III. helburua: izakinei dagozkien fabrikazio-kostuak egotzen zaizkie	Erantzuna
1	<i>Sistema finantzario-kontableak kontrolatzen duen kostu-sistema ba al dago?</i>	
2	<i>Irizpideetan edo hauek erabiltzean akats larriak nabari al dira kostu-sisteman? (inbentarioetan diferentzia handiak, kostuetan desbiderapen handiak, banakako kostuetan gorabehera okerrak...)</i>	
3	<i>Kostu estandarrak erabiltzen badira, aldiro berrikusi eta, beharrezko kasuetan, aldaketak egiten al dira?</i>	

	IV. helburua: inbentarioaren balorazioa egokia da	Erantzuna
1	<i>Inbentario mota gehienentzat inbentario iraunkorreko sistema erabiltzen bada, balioa erregistratu eta liburu nagusiko kontuekin bat etorrarazten al da? Inbentarioko erregistro iraunkorrak biltegirako balorazioa kontrolatzeko erabil daitezke, betiere erregistro iraunkorrak aldiro inbentario nagusiarekin bat etortzen bada, hau independenteki jasotzen baita.</i>	
2	<i>Biltegiko pertsonalak aldiro informatzen al du zaharkitzeaz, erabili gabeko partidez, mugimendu geldokoez edo gehiegizko biltegiratzeaz? Kontabilitateko Zuzendariak eta pertsonalak izakinei buruzko informazioa jaso behar dute. Kasu askotan devaluatu egin behar dira.</i>	
3	<i>Stock mota bakoitza baloratzeko erabilitako metodoak egokiak al dira egoera bakoitzerako? Eta Zuzendaritzak onartu al ditu? Erakundeak inbentarioa egoki baloratzen dela egiaztatu behar du, onartu ohi diren kontabilitate-oinarriak betetzeko.</i>	

Ikuskatzeko bete beharreko prozedura mota, eremua eta unea egin beharreko lanaren arabera dira. Prozedura negoziatua ezagutzearen, barne-kontrolaren azterketaren eta egoera finantzarioan duen saldoaren garrantziaren arabera da.

AUDITORIA PROZEDURA NAGUSIAK IZAKINEN ARLOAN, barne kontrolaren ebaluazioaz gain, ondokoak dira:

- 1. Inbentario edo kontaketa fisikoa:** Inbentario fisikoa egin aurretik jarraibideak irakurri behar ditu erakundeak. Ondoren, plantan eta biltegian ibilaldi bat egiten da materialak ongi antolatuta, izakinak ongi berezita daudela eta abar ziurtatzeko. Segidan, izakinen kontaketa egiten da zenbait

prozedura kontuan hartuta eta hau bukatutakoan produktu guztiek beren inbentarioko txartela dutela egiaztatzen da. Prozesu honetan, produktu zaharkituak apuntatzen dira, arazoren bat sor badezakete. Hirugarrenen eskuetan dauden izakinen zerrenda ere eskuratzen da eta azkenik, aztertutako guztiaren ondorioak ateratzen dira memorian azalduz

2. Izakinen balorazio zehaztasunak egiaztatzea: kantitateak, banakako prezioak, narriadura eta zuzenketa aritmetikoak.

Hasteko, izakinen zehaztasunak egiaztatzeari ekiten zaio izakinen laburpenaren zerrenda edo orrien kopia eskuratuz eta hau inbentario fisikoan jasotako zenbatekoekin alderatu, beti ere, lehengaiak, bideango produktuak eta produktu bukatuak ondo sailkatu direla kontuan hartuta. Ondoren, izakin bakoitzaren zenbateko totala liburu nagusikoarekin alderatzen da, egindako doikuntzak garai egokian eta zenbateko egokiaz erregistratu direla ziurtatzeko. Azkenik inbentarioko txartelen zenbakizko kontrolen egiaztapena egiten da.

3. Eragiketak ekitaldika bereizteko probak: erosketa eta salmenten banaketa eta inbentarioan izan dezakeen eragina.

Erosketa eta salmenten eragiketen banaketa egiaztatzen da eta inbentario fisikoa egin den datan lortutako informazioarekin igorpen-eragiketak gelditu egin direla.

Izakinen mugimenduen bereizketa egiteko sarreraren eta irteeraren albaren zenbakizko jarraipena aztertzen da. Azkenik, faktura garrantzitsuenak hartu eta hauek egiaztatzen dira.

Barne-kontrola egokia bada, izakinen zehaztasuna egiaztatzeko erabilitako prozedura lehenagoko datari ere ezar daskioke (batez ere kontaketa fisikoak eta balorazio-probak).

Ondoren Ikuskatze Egitarauaren eredu bat eransten zaio, eta hau kasu bakoitzean auditorearentzat gida izango da. Lana nork egin behar duen eta zenbat denbora zenbatetsi eta benetan behar duen adierazi behar da.

ADIBIDEA: IZAKINEN ARLOA EGIAZTATZEKO INFORMAZIOA:

Izakinen arloari buruz enpresak ondorengo informazioa aurkeztu du:

A salgaiak (unit.* unitateko kostua)	500 x 10,00 = 5.000
B salgaiak (unit.* unitateko kostua)	5.000 x 2,00= 9.000
GUZTIRA	14.000

Inbentarioa abenduaren 31an burutu zen laneguna bukatzean. Ikuskaria kontaketa fisikoa egin bitartean bertan egon zen eta aukeratutako laginei buruz ondorengo oharrak hartu zituen:

PRODUKTUA	ENPRESA	AUDITOREA
B salgaia	25 u.f.	25 u.f.
B salgaia	30 u.f.	29 u.f.
B salgaia	10 u.f.	Hondatuta daude

Enpresak bukaerako izakinen kostua balioesteko batez besteko prezio haztatua erabiltzen duela dio. Ikuskariak enpresak aurkeztutako kostuak egiaztatzeko A salgaiari buruz ondorengo informazioa lortu du biltegiko arduradunarengandik:

Data	Kontzeptua	SARRERA			IRTEERAK			IZAKINAK		
		Unit	Prezio	Zenbatekoa	Unit	Prezio	Zenbatekoa	Unit	Prezio	Zenbatekoa
Urt. 1	A salgaiak	100	7,00	700,00				100	7,00	700,00
Ab. 10	Erosketa	900	10,00	9.000,00				1.000	9,70	9.700,00
Ab. 15	Salmenta				700	9,70	6.790,00	300	9,70	2.910,00
	Itzulketa									
Ab. 28	Kontsignazioa	200	10,00	2.000,00				500	10,00	5.000,00

Kontableki enpresak erregistratutako salerosketen azken eragiketak egiaztatu zituen. Gogoratu:

ERAGIKETA	IRIZPIDEA	IRTEERA DATA	HELMUGA DATA	KONTAB. DATA	ZENBATEKOA
202X/12/15 Salmenta	Helmuga	202x/12/15	202x/12/17	202x/12/15	700x12= 7.400€
202X/12/17 Itzulketa		202x+1/01/11	202x+1/01/15	202x+1/01/15	100x12= 1.200€

ERAGIKETA	IRIZPIDEA	IRTEERA DATA	HELMUGA DATA	KONTAB. DATA	ZENBATEKOA
202X/12/10 Erosketa	Helmuga	202x/12/10	202x/12/11	202x/12/10	900*10= 9.000
202X/12/28 aurrerakina	Kontsignazioa	202x/12/26	202x/12/28	202x/12/28	200*10=2.000€

EBAZPENA:

EBAZPENA

1) INBENTARIOA ETA KOSTUA

Data	Kontzeptua	Enpresa			Auditore			Diferentzia			Inbentarioa (*)	
		Unitate	Prezioa	Zenbatekoa	Unitate	Prezioa	Zenbatekoa	Unitate	Prezioa	Zenbatekoa		
	A salgaiak	500	10,00	5.000,00	500+100-200=400	9,70	3.880,00				-1.120,00	DK-7
	B salgaiak	5000	2,00	9.000,00	4989	2,00	9.978,00				+978,00	
				14.000,00			13.858,00				-142,00	

BILTEGIA BPH										
Data	Kontzeptua	SARRERA			IRTEERAK			IZAKINAK		
		Unitate	Prezioa	Zenbatekoa	Unitate	Prezioa	Zenbatekoa	Unitate	Prezioa	Zenbatekoa
Urt. 1	A salgaiak	100	7,00	700,00				100	7,00	700,00
Ab. 10	Erosketa	900	10,00	9.000,00				1.000	9,70	9.700,00
Ab. 15	Salmenta				700	9,70	6.790,00	300	9,70	2.910,00
Ab.17	Itzulketa	100	9,70	970,00				400	9,70	3.880,00
Ab.28	Kontsigna									

2) EROSKETA/ SALMENTA BANAKETA (Oharra: bereiztuta egin daiteke, hau da 2 taula: bat erosketak eta bestea salmentak)

Doikuntza

ERAGIKETA	IRIZPIDEA	IRTEERA DATA	HELMUGA DATA	KONTAB. DATA	Enpresa			Auditore	Erosketa/ Salmenta	Inbentarioa (*)	
					Unitate	Prezioa	Zenbatekoa	Zenbatekoa	Zenbatekoa	Zenbatekoa	
202x/12/10 Erosketa	Helmuga	09/12/202x	10/12/202x	09/12/202x	900	10,00	9.000,00	9.000,00	--		EA. 4. idazpena
202x/12/15 Salmenta	Helmuga	14/12/202x	16/12/202x	14/12/202x	700	12,00	7.400,00	8.400,00	1.000,00	--	
202x/12/17 Itzulketa		10/01/202x+1	14/01/202x+1	14/01/202x+1			-	- 1.200,00	- 1.200,00	=100*9,7	5. eta 7. idazpena
2013/12/28 Aurrerakina	Kontsigna	25/12/2009	27/12/2009	27/12/202x	200	10,00	2.000,00	--	- 2.000,00	=-200*9,7	6. eta 7. idazpena

Doikuntza idazpenak:

Zkia	Kontzeptua	Zor	Hartzeko
DK-7	(300) Salgaiak		142,00
	(610) Salgai izakinen aldaketa	142,00	

Idazpen hau idazpen desberdinetan banatu daiteke. Batetik A salgaietan unitate eta kostu diferentziak doitzeko, eta bestetik B salgaietan enpresak egin duen errore aritmetikoa eta unitate diferentziak doitzeko.

Informazio osagarria. B salgaiei dagokienez, auditoreak ez du desadostasunik adierazi 2,00€ko kostu prezioarekin.

Krisia dela eta salmenta prezioetan beherakada nabarmena espero da; aurreikusten diren salmenta prezioak hauek dira: A salgaia: 9,50 €; B salgaia: 5,00 €. Eta salmenta gastuak: salmenta prezioaren gaineko %5a.

EBAZPENA:

Kontzeptua	Zenbateko	Kostua	Salmenta P.	Salmenta gastua	BBG.	Narriadura
A salgaia		9,70	9,50	0,475	9,025	BAI
B salgaia		2,00	5,00	0,25	4,75	EZ

DK-8	(6931)Salgaien narriadura galerak		270,00		
	(390) Salgai izakinen balio narriadura			270,00	

Auditoria lanaren amaieran doikuntzan laburpen taula hau daukagu:

EGIAZTAPENA:	KUTXA	BANKUAK	SALGAIK	BEZEROAK	HORNITZ.	HORNITZ. AURRERA
Balantzeko saldoa 202x/12/31n	572,00	12.000,00	14.000,00	24.500,00	35.000,00	1.000,00
Doikuntza 1)	-121,00					
Doikuntza 2)		-968,00				
Doikuntza 3)		-50,00				
Doikuntza 4)				+1.210,00		
Doikuntza 5)				-1.452,00		
Doikuntza 6)						2.000,00
Doikuntza 7)			-142,00			
Doikuntza 8)						
Saldo doitua	451,00	10.982,00	13.858,00	24.258,00	35.000,00	3.000,00
Saldoa Auditorea	451,00	10.982,00	13.858,00	24.258,00	35.000,00	3.000,00
Diferentzia	-					

Proposatutako doikuntzak eginez gero Balantzeko saldoak hauek lirateke:

AKTIBOA	202X	OG eta PASIBOA	202X
AKTIBO EZ-KORRONTEA	61.000	ONDARE GARBIA	61.479
Ibilgetu Materiala	61.000	Kapitala	50.000
		Erreserbak	1.000
		Ekitaldiko Emaidza	10.479
AKTIBO KORRONTEA	52.779		
IZAKINAK		PASIBO EZ-KORRONTEA	15.572
Salgaiak	13.858	Epe luzeko mailegua	15.572
...-Salgaien balio narriadura	(270)		
Hornitzaileei emandako aurrerakina	3.000	PASIBO KORRONTEA	36.769
ZORDUNAK		HARTZEKODUNAK	
Bezeroak	24.258	Hornitzaileak	35.000
Langileei aurrerakinak	500	O.P. Hartzekoduna	1.269
ALDIZKAPENAK		Bezeroen aurrerakina	500
Gastu aurreratuak	41		
DIRUZAINZA ETA BESTELAKOAK			
Bankua	10.982		
Kutxa	451		
GUZTIRA AKTIBOA	113.820	GUZTIRA OG eta PASIBOA	113.820

Ondorioa:

Kontaketa, banku-berdinkatzea, bezero eta hornitzaileen baieztapena eta izakinen inbentarioa egin ondoren, OCW20 auditoreak egiaztatu du EAZ20, SA. enpresan 202Xko abenduaren 31n Kutxa, Bankuak, Salgaiak, Bezeroak eta Hornitzaileen saldo doitua zenbat izan behar duten.

Auditoreak proposatutako doikuntza idazpenak burutuz gero, auditoria txostena garbia izango da, ez du salbuespenik aipatuko.

AUDITORIA-TXOSTENA

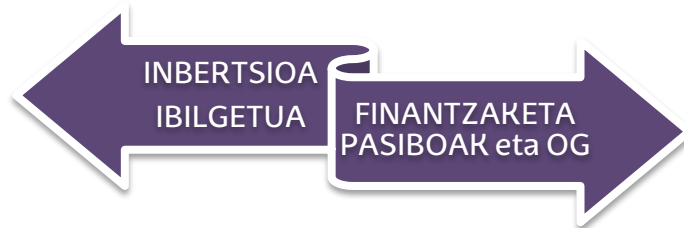
Iritzia

EAZ20ko urteko kontuak auditatu ditugu. Urteko kontu hauek, 202xko abenduaren 31ko balantzeak, eta aipatutako datan bukatutako ekitaldiari dagozkion galdu-irabazi kontuak, ondare garbiaren aldaketen egoera-orriak eta memoriak osatzen dituzte.

Gure iritziz, erantsitako urteko kontuek, arlo esanguratsu guztietan, 202xko abenduaren 31n EAZ20 sozietatearen ondarearen, egoera finantzarioaren irudi fidela erakusten dute, baita data horretan bukatu den ekitaldiari dagozkion eragiketen emaitzen eta diru-fluxuena ere, aplikagarri zaion orokorrean informazio finantzarioaren araudiaren arabera, bereziki kontabilitate printzipioekin eta arauekin.

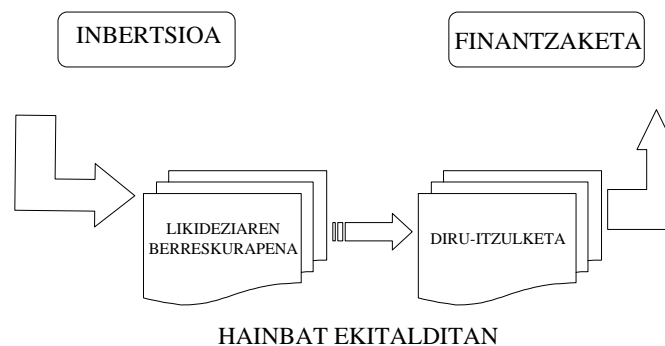
Oharra: Auditoria-txostenean iritzia osatzeko Urteko Kontuak osotasunean balioztatu behar dira. Adibide praktiko honetan Inbertsio-finantzaketa zikloko elementuetan desbideraketarekin ez dela egon kontsideratuko dugu.

4.2. INBERTSIO-FINANTZAKETA ZIKLOA (EPE LUZEA)



Garrantzitsua da, era berean, epe luzeko zikloan Ibilgetuen eta epe luzeko Pasibo zein Ondare Garbiaren arteko lotura kontuan hartzea:

EPE LUZEA



4.2.1. Aktibo ez-korronteko arloa

Aktibo ez-korrontean kontutan hartzeko elementuak hauek dira:

- 20. Ibilgetu Ukiezina
- 21. Ibilgetu Materiala.
- 22. Ondasun Higiezineta inbertsioak
- 24. Epe luzeko Finantza Inbertsioak.

Material honetan labur-labur Ibilgetu Materialaz arduratuko gera.

Ibilgetu Materialak aktiboko elementu ukigarriak dira, ondasun higigarri nahiz higiezinetan gauzatuak. Azpialde honetako kontuak balantzeko Aktibo Ez-Korrontean agertuko dira

Kontabilitate Plan Orokorreko ondorengo kontuak erabiliko dira erregistratzeko:

21. IBILGETU MATERIALAK

- 210. Lurrak eta ondasun naturalak
- 211. Eraikuntzak
- 212. Instalazio teknikoak
- 213. Makineria
- 214. Tresneria
- 215. Bestelako instalazioak
- 216. Altzariak
- 217. Informazioa prozesatzeko ekipamenduak
- 218. Garraio-elementuak
- 219. Bestelako ibilgetu materiala

Ibilgetu Materialaren Balorazio arauak bete diren aztertzeko Kontabilitate Plan Orokorrak adierazten duena kontuan hartuko da. Zehazki 2. Erregistratzeko eta baloratzeko araua.

HELBURU OROKORRA

Auditoreak irudi fidelari buruzko iritzia eman behar du, nabaritasunetan oinarrituta.

HELBURU ZEHATZAK

- Legezketasuna
- Ibilgetuak fisikoki existitzea. Ukiezinen kasuan jabetza-agiriak.
- Eskubide eta eginbeharrak
- Gertaerak
- Zintzotasuna
- Balorazioa eta neurketa.
- Aurkezpena eta banaketa edo aldizkapena egiaztatzea.

IKUSKARITZA PROBAK

Arlo guztietan bezala, lehenik eta behin Barne-kontrolaren ebaluazioa egin behar da, horretarako prestatuta egongo den galdetgia erabiliz.

GALDERAK	ERANTZUN ETA OHARRAK

Ondoren, ohiko beste prozedura hauek burutuko dira:

- Ondasunen legezketasuna baieztatu: jabetza erregistroak egiaztatu, kontratuak,...
- Ibilgetu desberdinek dituzten saldoen gaineko probak egingo dira, agiri desberdinak egiaztatuz: fakturak, albaranak, etab.
- Inbentario fisikoaren behaketa
- Ibilgetuen ekitaldiko mugimenduak: altak, bajak, hobekuntzak,... aztertu eta egiaztatu

KONTUAK	Hasierako balioa	Gehikuntza /altak	Murrizketa /bajak	Amaierako saldoa	Amortizazioa

Balorazio irizpideak aztertu behar dira, baita balio-galeren jarraipena. Izan ere, ekitaldi itxieran aktiboen egoera eta balorazioa egiaztatu behar da, ondasunak zaharkituak dauden jakiteko, behar bezala amortizatuak dauden, etab.

4.2.2. Pasibo ez-korrante arloa

Hirugarren batek utzitako baliabide finantzarioak, zorrak edo eska (galdu) daitezkeenak **pasiboak** dira. Besteak beste,

- Eragiketa komertzialetan egindako zorrak: hornitzaileak eta hainbat hartzekodun.
- Kreditu-erakundeekin sinatutako zorrak.
- Bestelako pasibo finantzarioak: hirugarrenetik zorrak, hala nola kreditu-erakundeak ez diren pertsona edo enpresengandik hartutako finantza-maileguak eta kredituak, aktibo ez korronteak erostean sortutakoak barne, hartutako fidantza eta gordailuak eta hirugarrenek partaidetzei buruz galdatutako ordainketak

Kontabilitate Plan Orokorrak ematen duen pasiboaren definizioa ondorengoa da:

“Pasiboak: oraingo betebeharrak, lehenagoko gertaeren ondorioz sortuak. Betebehar horiek kitatzeko, enpresak espero du etorkizunean irabaziak edo etekinak emango dituzten baliabide batzuk inorenganatuak dituela.

Ondorio hauetarako, hornidurak ere hemen sartzen direla ulertzen da”.

Galdagarritasunaren arabera, epe luzekoak dira 12 hilabete baino gehiagoko epea dutenak eta 1. taldean erregistratu behar dira. Pasibo ez-korronteak, orokorrean, ekitaldi itxieratik kontatuz urte bat baino epe luzeagoko mugaeguna edo kitapena duten betebeharrak biltzen ditu. Banatuta agertuko dira hornidurak edo obligazioak, beraien zenbateko edo epemugari buruzko zehaztasuna dagoenean.

Oro har hornitzaile eta hartzekodunen arloari dagokion auditoriarako aplikatu diren prozedurak erabiliko dira, baina kasu honetan bestelako pasiboari erreferentzia eginez. Auditorearen helburua enpresak aurkezten dituen urteko kontuek irudi fidela agertzen duten egiaztatzea da. Horregatik enpresa ikuskatzera doanean, ikuskatuko duen enpresaren lan-eremua ezagutu beharko du. Halaber, kontuan hartu beharko ditu barne-kontrola eta saldo finantzarioen garrantzi erlatiboa.

Lan-prozesuan enpresako langileen esanak kontuan hartzeaz gain, hirugarren ez-komertzialekin, hala nola bankuak eta bestelakoak, harremanetan jarri beharko da zorraren saldoaren baieztapen zuzenak lortu ahal izateko.