



UNIVERSIDAD
DE CANTABRIA

Auditoría de cuentas 4º LADE

Tema 8 (parte I): Auditoría del Ciclo de Inversión - Inmovilizado material -

Francisco Javier Martínez García
Ana Fernández Laviada
Javier Montoya del Corte

Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales
Departamento de Administración de Empresas

Índice del Tema 8 (parte I)

1. Elementos del área de inmovilizado material.
2. Normas y principios contables.
3. Objetivos de auditoría.
4. Consideraciones de control interno.
5. Procedimientos de auditoría.
6. Información en las cuentas anuales.
7. Principales problemas del área.

ELEMENTOS DEL ÁREA

✓ **SUBGRUPO 21:**

ELEMENTOS DEL ACTIVO TANGIBLES REPRESENTADOS POR BIENES, MUEBLES O INMUEBLES, DESTINADOS A SERVIR DE FORMA DURADERA EN LAS ACTIVIDADES DE LA EMPRESA

✓ **SUBGRUPO 22:**

ACTIVOS NO CORRIENTES QUE SEAN INMUEBLES Y QUE SE POSEAN PARA OBTENER RENTAS, PLUSVALÍAS O AMBAS, EN LUGAR DE PARA SU USO EN LA PRODUCCIÓN O SUMINISTRO DE BIENES O SERVICIOS, O BIEN PARA FINES ADMINISTRATIVOS; O SU VENTA EN EL CURSO ORDINARIO DE LAS OPERACIONES.

✓ **LAS CUENTAS DE ESTE SUBGRUPO FIGURARÁN EN EL ACTIVO NO CORRIENTE DEL BALANCE.**

ELEMENTOS DEL ÁREA

✓ **SUBGRUPO 58:**

ACTIVOS NO CORRIENTES CON CARÁCTER INDIVIDUAL, ASÍ COMO OTROS ACTIVOS Y PASIVOS NO CORRIENTES O CORRIENTES INCLUIDOS EN UN GRUPO ENAJENABLE DE ELEMENTOS, CUYA RECUPERACIÓN SE ESPERA REALIZAR FUNDAMENTALMENTE A TRAVÉS DE SU VENTA, EN LUGAR DE POR SU USO CONTINUADO, INCLUIDOS LOS QUE FORMEN PARTE DE UNA OPERACIÓN INTERRUMPIDA QUE SE HUBIERA CLASIFICADO COMO MANTENIDA PARA LA VENTA.

✓ **LAS CUENTAS DE ESTE SUBGRUPO FIGURARÁN EN EL ACTIVO CORRIENTE DEL BALANCE.**

ELEMENTOS DEL AREA

21. INMOVILIZACIONES MATERIALES

- 210. Terrenos y bienes naturales
- 211. Construcciones
- 212. Instalaciones técnicas
- 213. Maquinaria
- 214. Utillaje
- 215. Otras instalaciones
- 216. Mobiliario
- 217. Equipos para procesos de información
- 218. Elementos de transporte
- 219. Otro inmovilizado material

22. INVERSIONES INMOBILIARIAS

- 220. Inv. en Terrenos y bienes naturales
- 221. Inv. en Construcciones

ELEMENTOS DEL AREA

23. INMOVILIZACIONES MATERIALES EN CURSO

- 230. Adaptación de terrenos y bienes naturales
- 231. Construcciones en curso
- 232. Instalaciones técnicas en montaje
- 233. Maquinaria en montaje
- 237. Equipos para procesos de información en montaje
- 239. Anticipos para inmovilizaciones materiales

58. ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y PASIVOS ASOCIADOS

- 580. Inmovilizado

28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO

- 281. Amortización acumulada del inmovilizado material
- 282. Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias

29. DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS NO CORRIENTES

- 291. Deterioro de valor del inmovilizado material
- 292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias

ELEMENTOS DEL AREA

59. DETERIORO DEL VALOR DE INV. FIN. A CORTO PLAZO Y DE ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA

599. Deterioro de valor de activos no corrientes mantenidos para la venta

67. PÉRDIDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES Y GASTOS EXCEPCIONALES

671. Pérdidas procedentes del inmovilizado material

672. Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias

68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES

681. Amortización del inmovilizados material

682. Amortización de las inversiones inmobiliarias

69. PÉRDIDAS POR DETERIORO Y OTRAS DOTACIONES

691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material

692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias

ELEMENTOS DEL AREA

73. TRABAJOS REALIZADOS PARA LA EMPRESA

731. Trabajos realizados para el inmovilizado material

732. Trabajos realizados para las inversiones inmobiliarias

733. Trabajos realizados para el inmovilizado material en curso

77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES E INGRESOS EXCEPCIONALES

771. Beneficios procedentes del inmovilizado material

772. Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias

79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES Y PÉRDIDAS POR DETERIORO

791. Reversión del deterioro del inmovilizado material

792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias

ELEMENTOS DEL AREA

86. GASTOS POR ACTIVOS NO CORRIENTES EN VENTA

860. Pérdidas en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta

862. Transferencia de beneficios en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta

96. INGRESOS POR ACTIVOS NO CORRIENTES EN VENTA

860. Beneficios en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta

862. Transferencia de pérdidas en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

PGC 1990

Norma 2
(Inmovilizado material)

Norma 3
(Normas particulares sobre inmovilizado material)

+

Norma 20
(Subv de capital)

Resolución ICAC
30 de julio 1991
I. Material

Resolución ICAC
21 de enero 1992
I. Inmaterial

PGC 2007

Norma 2
(Inmovilizado material)

Norma 3
(Normas particulares sobre el inmovilizado material)

Norma 4
(Inversiones inmobiliarias)

Norma 8
(Arrendamientos y otras operaciones de nat. similar)

+

Norma 18
(Subv. Donacio. y legados recibidos)

Norma 7
(Activos no corrientes y grupos enajen de elem., mante.para venta)

Norma 9
(instrumentos financieros)

NIC- NIIF

NIC 16
(Inmovilizado material)

NIC 40
Inversiones inmobiliarias
NIC 17
(Arrendamientos)

+

NIC 36
(Deterioro de activos)

NIC 23
(Gastos financieros)

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

RECONOCIMIENTO

✓ **PARA PODER RECONOCER UN INMOVILIZADO MATERIAL ES PRECISO QUE CUMPLA LO ESTABLECIDO EN EL MARCO CONCEPTUAL:**

1. LA DEFINICIÓN DE ACTIVO

- ✓ BIENES, DERECHOS Y OTROS RECURSOS CONTROLADOS ECONÓMICAMENTE POR LA EMPRESA,
- ✓ RESULTANTES DE SUCESOS PASADOS,
- ✓ DE LOS QUE ES PROBABLE QUE LA EMPRESA OBTENGA BENEFICIOS ECONÓMICOS EN EL FUTURO.

2. LOS CRITERIOS DE REGISTRO O RECONOCIMIENTO CONTABLE:

- 2.1 TENER PROBABILIDAD DE OBTENER BENEFICIOS FUTUROS Y,
- 2.2 TENER VALORACIÓN FIABLE

NORMA 2ª

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

PRECIO DE ADQUISICIÓN

Importe facturado por el vendedor (deducir cualquier descuento o rebaja).

- + **Gastos directamente relacionados hasta la puesta en funcionamiento** (ubicación, g^o. explanación, derribo, transporte, derechos arancelarios, seguros, instalación montaje y otros similares).
- + **Impuestos indirectos no recuperables de la H. P.**
- + **Valor actual de las obligaciones asumidas** (por desmantelamiento, retiro, rehabilitación y otras asociadas al activo), **siempre** que estas obligaciones den lugar al registro de provisiones.
- + **Gastos financieros devengados antes de la puesta en funcionamiento**, (girados por el proveedor, préstamos u otra financiación ajena atribuible).

(Inmovilizados cuya entrada en uso sea > 1 año).

* Las deudas por compra de inmovilizado se valoraran de acuerdo con la norma relativa a instrumentos financieros (norma 9ª).

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

COSTE DE PRODUCCIÓN

Precio de adquisición de materias primas y otras materias consumibles.

+ Costes directamente imputables.

+ Parte razonable de los Costes indirectamente imputables, correspondientes al periodo de fabricación o construcción. (Son aplicables los criterios generales para determinar el coste de existencias).

+ Valor actual de las obligaciones asumidas: por desmantelamiento, retiro, rehabilitación y otras asociadas al citado activo, siempre que estas obligaciones den lugar al registro de provisiones.

+ Gastos financieros devengados antes de la puesta en funcionamiento, (girados por el proveedor, préstamos u otra financiación ajena atribuible),

Inmovilizados cuya entrada en uso sea > 1 año.

* Las deudas por compra de inmovilizado se valoraran de acuerdo con la norma relativa a instrumentos financieros (norma 9ª).

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

EJEMPLO:

Compramos una máquina por 27.000€, gastos de transporte y montaje 2.000€. Se solicitó un préstamo para adquirirla siendo los intereses devengados hasta puesta en funcionamiento, a los 14 meses, de 1.000€.

Además, la empresa asumió la obligación de desmantelar y rehabilitar, al final del 4º año, el lugar de su emplazamiento, estimándose un coste de 6.000€ para llevarlo a cabo. (Tasa de descuento a aplicar 5%)

MAQUINARIA	27.000
TRANSPORTE Y MONTAJE	+ 2.000
INTERESES PRÉSTAMO	+ 1.000
ESTIMACIÓN INIC.(desmant y rehab) $VA=6.000(1+0,05)^{-4}$...	+ 4.936,21
TOTAL	34.936,21

31/12/200x

34.936,21	213	Maquinaria		
	a	Bancos c/c	572	30.000,00
		Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado	143	4.936,21

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

año	Cálculo de los intereses	
		4.936,21
1	$4.936,21 \times 5\% =$	+ 246,81
2	$4.936,21 + 246,81 = 5.183,0205 \times 5\%$	+ 259,15
3	$5.183,0205 + 259,15 = 5.442,1715 \times 5\%$	+ 272,11
4	$5.442,1715 + 272,11 = 5.717,28 \times 5\%$	+ 285,72
	$5.717,28 + 285,72 = 6.000,00$	= 6.000

31/12/200x

246,81	662	Gastos financieros		
		a	Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado	143 246,81
8.734,05	681	Amortización del I.M.		
		a	Amortización Acumulada del I.M.	281 8.734,05

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

VALORACIÓN POSTERIOR

PRECIO DE ADQUISICIÓN O COSTE DE PRODUCCIÓN

— AMORTIZACIÓN ACUMULADA

— CORRECCIONES VALORATIVAS POR DETERIORO.

(Sustituye a las provisiones de inmovilizado)

NORMA 2^a

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

CORRECCIONES DE VALOR: AMORTIZACIONES

- ✓ SISTEMÁTICA Y RACIONAL
- ✓ EN FUNCIÓN DE LA VIDA ÚTIL Y VALOR RESIDUAL
- ✓ ATENDIENDO A LA DEPRECIACIÓN (FUNCIONAMIENTO, USO, DISFRUTE Y OBSOLESCENCIA)
- ✓ SE AMORTIZARÁ INDEPENDIENTE CADA PARTE DE (COSTE SIGNIFICATIVO) DE UN INMOVILIZADO CON VIDA ÚTIL DISTINTA.
- ✓ LOS CAMBIOS (VALOR RESIDUAL, VIDA ÚTIL Y MÉTODO DE A.) SE CONTABILIZARÁN COMO UN CAMBIO EN LA ESTIMACIÓN CONTABLE, SALVO QUE SE TRATE DE UN ERROR.
- ✓ SI HAY CORRECCIONES POR DETERIORO: AJUSTAR AMORTIZACIONES DE EJERCICIOS SIGUIENTES (TENIENDO EN CUENTA EL NUEVO VALOR CONTABLE).

IGUAL PROCEDER EN CASO DE REVERSIÓN POR DETERIORO.

NORMA 2ª

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

CORRECCIONES DE VALOR: DETERIOROS DE VALOR

PERDIDA POR DETERIORO, SI

VALOR CONTABLE > A IMPORTE RECUPERABLE

IMPORTE RECUPERABLE, es el mayor entre:

1. VALOR RAZONABLE – COSTES DE VENTA
2. VALOR EN USO

Al menos, al cierre, se evaluará si existe algún inmovilizado o Unidad Generadora de Efectivo (UGE) deteriorados y en tal caso se registrará en PYG.

(UGE) es el grupo identificable más pequeño de activos que genera entradas de efectivo.

NORMA 2ª

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

BAJA

LOS ELEMENTOS DE INMOVILIZADO MATERIAL SE DARÁN DE BAJA EN EL MOMENTO DE SU ENAJENACIÓN O DISPOSICIÓN POR OTRA VÍA O CUANDO NO SE ESPERE OBTENER BENEFICIOS O RENDIMIENTOS FUTUROS DE LOS MISMOS.

LA DIFERENCIA ENTRE EL IMPORTE OBTENIDO (NETO DE LOS COSTES DE VENTA) Y SU VALOR CONTABLE, DETERMINARÁ EL BENEFICIO O PÉRDIDA AL DAR DE BAJA EL ELEMENTO, Y SE IMPUTARÁ A LA CUENTA DE P Y G DEL EJERCICIO.

LOS CRÉDITOS POR VENTA DE INMOVILIZADO SE VALORARAN DE ACUERDO CON LO RELATIVO A INSTRUMENTOS FINANCIEROS.

NORMA 2ª

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

PERMUTAS

CONCEPTO:

Se entiende que un elemento de inmovilizado material se adquiere por permuta cuando se recibe a cambio de la entrega de activos no monetarios o de una combinación de éstos con activos monetarios.

CLASIFICACIÓN

1. De carácter comercial:

- a) La configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del inmovilizado recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo entregado; o
- b) El valor actual de los flujos de efectivo después de impuestos de las actividades de la empresa afectadas por la permuta, se ve modificado como consecuencia de la operación.

Condición: La diferencia a) o b) resulte significativa al compararla con el v. r. de los activos intercambiados.

2. No comercial: cuando no se den los requisitos anteriores

NORMA 2ª

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

PERMUTAS: VALORACIÓN

1. Comercial:

RECIBIDO: a valor razonable del Entregado + contrapartidas monetarias

Salvo: evidencia más clara del valor razonable del Recibido.

Limite: valor razonable del Recibido.

ENTREGADO: Se dará de baja por su valor neto contable

* Las **diferencias de valoración** van a cuentas de PyG.

2. No comercial (o, no fiable el valor razonable de los inmovilizados):

RECIBIDO a valor contable del Entregado + contrapartidas monetarias

Limite: valor razonable del activo recibido, si éste fuera menor.

ENTREGADO: Se dará de baja por su valor neto contable

NORMA 2^a

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

NORMAS PARTICULARES

a) Solares sin edificar

Se **incluirán** en su precio de adquisición los gastos de acondicionamiento, como cierres, movimiento de tierras, obras de saneamiento y drenaje, los de derribo de construcciones cuando sea necesario para poder efectuar obras de nueva planta, los gastos de inspección y levantamiento de planos cuando se efectúen con carácter previo a su adquisición, así como, en su caso, la estimación inicial del valor actual de las obligaciones presentes derivadas de los costes de rehabilitación del solar.

Normalmente **los terrenos tienen una vida ilimitada** y, por tanto, **no se amortizan**. No obstante, si en el valor inicial se incluyen **costes de rehabilitación**, porque se cumpliesen las condiciones establecidas en el apartado 1 de la norma de registro y valoración 2, esa porción del terreno se amortizará a lo del período en que se obtengan los beneficios por haber incurrido en esos costes.

NORMA 3^a

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

NORMAS PARTICULARES

b) Construcciones.

Su precio de adquisición o coste de producción estará formado, además de por todas aquellas instalaciones y elementos que tengan carácter de permanencia, por las tasas inherentes a la construcción y los honorarios facultativos de proyecto y dirección de obra. Deberá valorarse por separado el valor del terreno y el de los edificios y otras construcciones.

c) Instalaciones técnicas, maquinaria y utillaje.

Su valoración comprenderá todos los gastos de adquisición o de fabricación y construcción hasta su puesta en condiciones de funcionamiento.

NORMA 3^a

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

NORMAS PARTICULARES

d) Los utensilios y herramientas incorporados a elementos mecánicos

Se someterán a las normas valorativas y de amortización aplicables a dichos elementos.

Con carácter general, los utensilios y herramientas que no formen parte de una máquina, y cuyo periodo de utilización se estime inferior a un año, deberán cargarse como gasto del ejercicio.

Si el periodo de su utilización fuese superior a un año, se recomienda, por razones de facilidad operativa, el procedimiento de regularización anual, mediante su recuento físico; las adquisiciones se adeudarán a la cuenta del inmovilizado, regularizando al final del ejercicio, en función del inventario practicado, con baja razonable por demérito.

Las plantillas y los moldes utilizados con carácter permanente en fabricaciones de serie deberán formar parte del inmovilizado material, calculándose su depreciación según el periodo de vida útil que se estime.

Los moldes por encargo, utilizados para fabricaciones aisladas, no deberán considerarse como inventariables, salvo que tengan valor neto realizable.

NORMA 3^a

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

NORMAS PARTICULARES

- e) Los gastos realizados durante el ejercicio por obras y trabajos de la empresa para sí misma, se cargarán en las cuentas de gastos que correspondan. Las cuentas de inmovilizaciones materiales en curso, se cargarán por el importe de dichos gastos, con abono a la partida de ingresos de trabajos realizados por la empresa para sí misma.
- f) Los costes de renovación, ampliación o mejora de los bienes del inmovilizado material serán incorporados al activo como mayor valor del bien en la medida en que supongan un aumento de su capacidad, productividad o alargamiento de su vida útil, debiéndose dar de baja el valor contable de los elementos que se hayan sustituido.

NORMA 3ª

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

NORMAS PARTICULARES

- g) En el importe del inmovilizado se tendrá en cuenta los costes de grandes reparaciones.

Se amortizará de forma distinta a la del resto del elemento, durante el período que medie hasta la gran reparación.

Si estos costes no estuvieran especificados en la adquisición o construcción, podrá utilizarse el precio actual de mercado de una reparación similar.

Cuando se realice la gran reparación su coste se reconocerá en el valor contable del inmovilizado como una sustitución, siempre y cuando se cumplan las condiciones para su reconocimiento. Asimismo, se dará de baja cualquier importe asociado a la reparación que pudiera permanecer en el valor Contable del citado inmovilizado.

NORMA 3ª

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

NORMAS PARTICULARES

- h) En arrendamientos operativos, las inversiones realizadas por el arrendatario que no sean separables del activo arrendado o cedido en uso, se contabilizarán como inmovilizados materiales cuando cumplan con la definición de activo. La amortización de estas inversiones se realizará en función de su vida útil que será la duración del contrato de arrendamiento o cesión. Includo el periodo de renovación cuando existan evidencias de que se va a producir, cuando éste sea inferior a la vida del activo.

NORMA 3^a

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

INVERSIONES INMOBILIARIAS

CONCEPTO: ACTIVOS NO CORRIENTES QUE SEAN INMUEBLES Y QUE SE POSEAN PARA OBTENER RENTAS Y/O PLUSVALÍAS.

NO PARA:

- ✓ USO EN LA PRODUCCIÓN, SUMINISTRO DE BIENES Y SERVICIOS, O FINES ADMINISTRATIVOS; O
- ✓ VENTA EN EL CURSO ORDINARIO DE LAS OPERACIONES.

RECONOCIMIENTO:

- ✓ CUANDO SE ADQUIERAN CON LA FINALIDAD INDICADA EN EL CONCEPTO
- ✓ CUANDO CAMBIE EL USO.

BAJA:

- ✓ CUANDO CAMBIE EL USO.
- ✓ CUANDO SE ENAJENEN Y EN LOS MISMOS CASOS QUE EL I. MATERIAL.

VALORACIÓN: SE APLICARAN LOS CRITERIOS CONTENIDOS EN LAS NORMAS DEL INMOVILIZADO MATERIAL.

NORMA 4^a

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

ACTIVOS NO CORRIENTES Y GRUPOS ENAJENABLES DE ELEMENTOS MANTENIDOS PARA LA VENTA

LA EMPRESA CLASIFICARÁ UN ACTIVO NO CORRIENTE COMO MANTENIDO PARA LA VENTA SI SU VALOR CONTABLE SE RECUPERARÁ FUNDAMENTALMENTE A TRAVÉS DE SU VENTA, EN LUGAR DE POR SU USO CONTINUADO.

NORMA 7^a

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

DEFINICIÓN

SIEMPRE QUE SE CUMPLAN LOS SIGUIENTES REQUISITOS:

- a) EL ACTIVO HA DE ESTAR DISPONIBLE EN SUS CONDICIONES ACTUALES PARA SU VENTA INMEDIATA.
- b) SU VENTA HA SER ALTAMENTE PROBABLE PORQUE SE DAN LAS SIGUIENTES CONDICIONES:
 1. LA EMPRESA DEBE ENCONTRARSE COMPROMETIDA POR UN PLAN PARA VENDER EL ACTIVO Y HABER INICIADO UN PROGRAMA PARA ENCONTRAR COMPRADOR Y COMPLETAR EL PLAN.
 2. LA VENTA DEBE NEGOCIARSE ACTIVAMENTE A UN PRECIO ADECUADO EN RELACIÓN CON SU VALOR RAZONABLE ACTUAL.
 3. SE ESPERA COMPLETAR LA VENTA DENTRO DEL AÑO SIGUIENTE A LA FECHA DE CLASIFICACIÓN COMO TAL.
 4. LAS ACCIONES PARA COMPLETAR EL PLAN INDIQUEN QUE ES IMPROBABLE QUE HAYA CAMBIOS SIGNIFICATIVOS EN EL MISMO O QUE VAYA A SER RETIRADO.

NORMA 7^a

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

VALORACIÓN INICIAL

- ✓ LOS ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA SE VALORARÁN EN EL MOMENTO DE SU CLASIFICACIÓN EN ESTA CATEGORÍA, POR EL MENOR DE LOS DOS IMPORTES SIGUIENTES:
 - SU VALOR CONTABLE
 - SU VALOR RAZONABLE MENOS LOS GASTOS DE VENTA.
- ✓ PARA LA DETERMINACIÓN DEL VALOR CONTABLE EN EL MOMENTO DE LA RECLASIFICACIÓN, SE DETERMINARÁ EL DETERIORO DEL VALOR EN ESE MOMENTO Y SE REGISTRARÁ, SI PROCEDE, UNA CORRECCIÓN VALORATIVA POR DETERIORO DE ESE ACTIVO.

NORMA 7^a

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

VALORACIÓN POSTERIOR

- ✓ MIENTRAS UN ACTIVO SE CLASIFIQUE COMO NO CORRIENTE MANTENIDO PARA LA VENTA, NO SE AMORTIZARÁ
- ✓ PERO DEBEN DOTARSE LAS OPORTUNAS CORRECCIONES VALORATIVAS DE FORMA QUE EL VALOR CONTABLE NO EXCEDA EL VALOR RAZONABLE MENOS LOS GASTOS DE VENTA.

NORMA 7^a

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

VALORACIÓN POSTERIOR

- ✓ CUANDO UN ACTIVO DEJE DE CUMPLIR LOS REQUISITOS PARA SER CLASIFICADO COMO MANTENIDO PARA LA VENTA SE RECLASIFICARÁ EN LA PARTIDA DEL BALANCE QUE CORRESPONDA A SU NATURALEZA
- ✓ SE VALORARÁ POR EL MENOR IMPORTE, EN LA FECHA EN QUE PROCEDA LA RECLASIFICACIÓN, ENTRE:
 - ✓ SU VALOR CONTABLE ANTERIOR A SU CALIFICACIÓN COMO ACTIVO NO CORRIENTE EN VENTA, AJUSTADO, SI PROCEDE, POR LAS AMORTIZACIONES Y CORRECCIONES DE VALOR QUE SE HUBIESEN RECONOCIDO DE NO HABERSE CLASIFICADO COMO MANTENIDO PARA LA VENTA, Y
 - ✓ SU IMPORTE RECUPERABLE, REGISTRANDO CUALQUIER DIFERENCIA EN LA PARTIDA DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS QUE CORRESPONDA A SU NATURALEZA

NORMA 7ª

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

EJEMPLO

EL 1 DE JULIO DE 2008, LA SOCIEDAD DECIDE CLASIFICAR COMO ACTIVO NO CORRIENTE MANTENIDO PARA LA VENTA UN VEHÍCULO QUE FUE ADQUIRIDO AL CONTADO, EL 1 DE ENERO DE 2006, POR 15.000 EUROS.

SU AMORTIZACIÓN SE REALIZA LINEAL Y SE HA ESTIMADO UNA VIDA ÚTIL DE 10 AÑOS.

EN ESE MOMENTO EXISTE ADEMÁS UN DETERIORO DEL ACTIVO DE 1.000 EUROS.

ANTES DE LA RECLASIFICACIÓN DEBEMOS REGISTRAR LA AMORTIZACIÓN Y EL DETERIO SUFRIDO EN ESE AÑO

1 JULIO 2008

750	681	AMORTIZACIÓN DEL INM. MATERIAL		
		a		
		AMORT. ACUM. DEL INM. MATERIAL	281	750
1.000	691	PÉRDIDAS POR DETERIORO DEL INM. MATERIAL		
		a		
		DETERIORO DEL VALOR DEL INM. MATERIAL	291	1.000

NORMAS Y PRINCIPIOS CONTABLES

SI ESTIMAMOS QUE EL VALOR RAZONABLE MENOS LOS COSTES DE VENTA EN ESE MOMENTO ES DE 10.000 EUROS

PRECIO ADQUISICIÓN	15.000
- AMORTIZACION ACUMULADA	3.750
- DETERIORO	1.000
= <u>VALOR CONTABLE</u>	10.250

SE RECLASIFICA POR EL MENOR DE LOS DOS

10.000	580	INMOVILIZADO	
3.750	281	AMORT. ACUM. DEL INM. MATERIAL	
1.000	291	DETERIORO DEL VALOR DEL INM. MATERIAL	
250	671	PÉRDIDA PROCEDENTE DEL INM. MATERIAL	
		a	
		ELEMENTOS DE TRANSPORTE	218 15.000

OBJETIVOS DE AUDITORÍA

1. QUE EL INMOVILIZADO MATERIAL REGISTRADO EXISTE Y SE ENCUENTRA EN CONDICIONES DE USO
2. EL INMOVILIZADO MATERIAL PROPIEDAD DE LA ENTIDAD ESTÁ REGISTRADO EN LIBROS
3. LOS BIENES SON PROPIEDAD DE LA ENTIDAD, NO EXISTIENDO SOBRE ELLOS CARGAS NI GRAVÁMENES QUE NO SE ENCUENTREN REVELADOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS
4. EL INMOVILIZADO MATERIAL ESTÁ PRESENTADO DE ACUERDO A LOS PCGA APLICADOS SOBRE BASES UNIFORMES
 - las adiciones están registradas por sus importes adecuados
 - la depreciación, agotamiento o amortización están registradas sobre bases adecuadas
 - los valores dados de baja por retiros son correctos
5. EL INMOVILIZADO MATERIAL SE ENCUENTRA DEBIDAMENTE ASEGURADO

CONSIDERACIONES DE CONTROL INTERNO

- ✓ EXISTENCIA DE UN PLAN GENERAL DE INVERSIONES AL PRINCIPIO DE CADA EJERCICIO, DEBIDAMENTE APROBADO
- ✓ SOLICITUDES POR ESCRITO DE AUTORIZACIÓN PARA CONSTRUIR O ADQUIRIR UNIDADES DE PLANTA O PROPIEDADES. EL GRADO DE REVISIÓN DEPENDERÁ DE LA CUANTÍA DEL DESEMBOLSO PROPUESTO
- ✓ APROBACIÓN DE LOS DESEMBOLSOS PARA LA ADQUISICIÓN DE PROPIEDADES
- ✓ CONTROL Y REGISTRO DE LAS ADICIONES Y RETIROS DE ACTIVOS
- ✓ DETERMINACIÓN POR ESCRITO DE LA POLÍTICA A SEGUIR EN LA DISTRIBUCIÓN DE LOS COSTES ENTRE CARGOS A LAS CUENTAS DE INMOBILIZADO Y A LAS DE REPARACIÓN Y MANTENIMIENTO

CONSIDERACIONES DE CONTROL INTERNO

- ✓ ESTUDIOS DE RENDIMIENTO DE LAS INVERSIONES Y CONTROL DE LOS MISMOS
- ✓ EXISTENCIA DE UN SISTEMA DE ÓRDENES DE TRABAJO PARA REGISTRAR LA ACUMULACIÓN DE LOS COSTES DE LAS PROPIEDADES Y DE LOS PROYECTOS DE MANTENIMIENTO
- ✓ CONTROL DE LOS COSTES DE LOS PROYECTOS IMPORTANTES DE ACUERDO CON LOS ELEMENTOS DE MAYOR IMPORTANCIA, TALES COMO: MATERIALES RETIRADOS DEL ALMACÉN, MANO DE OBRA, SERVICIOS CONTRATADOS DE TERCEROS, ETC., CON EL FIN DE EFECTUAR COMPARACIONES PRECISAS CON LAS CANTIDADES PRESUPUESTADAS
- ✓ CONCILIACIONES PERIÓDICAS ENTRE LOS REGISTROS AUXILIARES Y LAS CUENTAS MAYORES
- ✓ ADECUADA COBERTURA DE SEGUROS

CONSIDERACIONES DE CONTROL INTERNO

- ✓ **MANTENIMIENTO DE REGISTROS AUXILIARES DE INMOVILIZADO, INCLUYENDO TODOS LOS DATOS CORRESPONDIENTES POR ELEMENTO:**
 - ✓ **DESCRIPCIÓN Y NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN**
 - ✓ **SITUACIÓN GEOGRÁFICA**
 - ✓ **FECHA DE ADQUISICIÓN**
 - ✓ **PRECIO DE ADQUISICIÓN**
 - ✓ **MÉTODO DE AMORTIZACIÓN**
 - ✓ **VIDA ÚTIL ESTIMADA Y VALOR RESIDUAL**
 - ✓ **DOTACIONES ANUALES A LA AMORTIZACIÓN Y AMORTIZACIÓN ACUMULADA**
 - ✓ **REVALORIZACIONES EFECTUADAS**
- ✓ **ADECUADA SEGREGACIÓN DE FUNCIONES**

CONSIDERACIONES DE CONTROL INTERNO

- ✓ **ESTABLECIMIENTO DE UN PROCEDIMIENTO FORMAL DE AUTORIZACIÓN Y CONTROL, DE RETIROS Y ELEMENTOS FUERA DE USO**
- ✓ **NUMERACIÓN DE LOS DISTINTOS ELEMENTOS DE PROPIEDADES DE FORMA QUE SE FACILITE SU IDENTIFICACIÓN**
- ✓ **ESTABLECIMIENTO DE UN PROGRAMA DE INVENTARIOS FÍSICOS PERIÓDICOS**
- ✓ **ESTABLECIMIENTO DE UN MÍNIMO DE CAPITALIZACIÓN, POR DEBAJO DEL CUAL TODAS LAS ADQUISICIONES SE DEBEN IMPUTAR A GASTOS DEL EJERCICIO**
- ✓ **CONTROL SOBRE LAS PROPIEDADES ARRENDADAS Y ESTUDIO DEL PERÍODO DE DEPRECIACIÓN DE LAS ADICIONES QUE REVERTIRÁN AL ARRENDADOR A LA TERMINACIÓN DEL CONTRATO**

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

- ✓ **POR TRATARSE DE CUENTAS HISTÓRICAS:**
 - ✓ **SI ES LA PRIMERA AUDITORÍA: VERIFICAR MOVIMIENTOS DESDE EL ORÍGEN**
 - ✓ **SI ES RECURRENTE: VERIFICAR LOS MOVIMIENTOS DEL ÚLTIMO EJERCICIO**

LOS PROCEDIMIENTOS EMPLEADOS SON:

- ✓ **ANÁLISIS DE VALORACIONES**
- ✓ **REVISIÓN DE ADICIONES**
- ✓ **REVISIÓN DE RETIROS**
- ✓ **CÁLCULO DE AMORTIZACIONES**
- ✓ **DETERMINACIÓN DE GRAVÁMENES Y CARGAS**
- ✓ **VERIFICACIÓN FÍSICA**

VER PROGRAMA

INFORMACIÓN EN LAS CUENTAS ANUALES

- ✓ **PRESENTACIÓN EN BALANCE**
 - ✓ **PRESENTACIÓN EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS**
 - ✓ **PRESENTACIÓN EN EL ESTADO DE CAMBIOS EN EL PN**
 - ✓ **INFORMACIÓN EN LA MEMORIA**
- 2. BASES DE PRESENTACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES**
 - 4. NORMAS DE REGISTRO Y VALORACIÓN (apartados 2, 3, 5 Y 20)**
 - 5. INMOVILIZADO MATERIAL**
 - 6. INVERSIONES INMOBILIARIAS**
 - 13. INGRESOS Y GASTOS (excepcionales)**
 - 21. ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA**

Nº CUENTAS	ACTIVO	NOTAS de la MEMORIA	200X	200X-1
	A) ACTIVO NO CORRIENTE			
201, (2801), (2901) 202, (2802), (2902) 203, (2803), (2903) 204 206, (2806), (2906) 205, 209, (2805), (2905)	I. Inmovilizado intangible. 1. Desarrollo. 2. Concesiones. 3. Patentes, licencias, marcas y similares. 4. Fondo de comercio. 5. Aplicaciones informáticas. 6. Otro inmovilizado intangible.			
210, 211, (2811), (2910), (2911) 212, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 219, (2812), (2813), (2814), (2815), (2816), (2817), (2818), (2819), (2912), (2913), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918), (2919) 23 220, (2920) 221, (282), (2921)	II. Inmovilizado material. 1. Terrenos y construcciones. 2. Instalaciones técnicas, y otro inmovilizado material. III. Inversiones inmobiliarias. 1. Terrenos. 2. Construcciones.			
2403, 2404, (2493), (2494), (293) 2423, 2424, (2953), (2954) 2413, 2414, (2943), (2944)	IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo. 1. Instrumentos de patrimonio. 2. Créditos a empresas. 3. Valores representativos de deuda. 4. Derivados. 5. Otros activos financieros.			
2405, (2495), 250, (259) 2425, 252, 253, 254, (2955), (298)	V. Inversiones financieras a largo plazo. 1. Instrumentos de patrimonio. 2. Créditos a terceros			
2415, 251, (2945), (297) 255 258, 26 474	3. Valores representativos de deuda 4. Derivados. 5. Otros activos financieros. VI. Activos por impuesto diferido.			

	B) ACTIVO CORRIENTE			
580, 581, 582, 583, 584, (599)	I. Activos no corrientes mantenidos para la venta.			
30, (390) 31, 32, (391), (392) 33, 34, (393), (394) 35, (395) 36, (396) 407	II. Existencias. 1. Comerciales. 2. Materias primas y otros aprovisionamientos. 3. Productos en curso. 4. Productos terminados. 5. Subproductos, residuos y materiales recuperados. 6. Anticipos a proveedores			
430, 431, 432, 435, 436, (437), (490), (4935) 433, 434, (4933), (4934) 44, 5531, 5533 480, 544 4709 4700, 4708, 471, 472 5580	III. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar. 1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios. 2. Clientes, empresas del grupo y asociadas. 3. Deudores varios. 4. Personal. 5. Activos por impuesto corriente. 6. Otros créditos con las Administraciones Públicas. 7. Accionistas (socios) por desembolsos exigidos			
5303, 5304, (5393), (5394), (593) 5323, 5324, 5343, 5344, (5953), (5954) 5313, 5314, 5333, 5334, (5943), (5944) 5353, 5354, 5523, 5524 5305, 540, (5395), (549) 5325, 5345, 542, 543, 547, (5955), (598), 5315, 5335, 541, 546, (5945), (597) 5590, 5593 5355, 545, 548, 551, 5525, 585, 586 480, 567	IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo. 1. Instrumentos de patrimonio. 2. Créditos a empresas. 3. Valores representativos de deuda. 4. Derivados. 5. Otros activos financieros. V. Inversiones financieras a corto plazo. 1. Instrumentos de patrimonio. 2. Créditos a empresas 3. Valores representativos de deuda. 4. Derivados. 5. Otros activos financieros.			
570, 571, 572, 573, 574, 575 576	VI. Periodificaciones a corto plazo. VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes. 1. Tesorería. 2. Otros activos líquidos equivalentes.			
	TOTAL ACTIVO (A + B)			

Nº CUENTAS		Nota	(Debe) Haber	
			200X	200X-1
700,701,702,703,704,(706),(708),(709) 705 (6930),71*,7930 73 (600),6060,6080,6090,610* (601),(602),6061,6062,6081,6082,6091,6092,611*,612* (607) (6931),(6932),(6933),7931,7932,7933 75 740,747 (640),(641),(6450) (642),(643),(649) (644),(6457),7950,7957 (62) (631),(634),636,639 (650),(694),(695),794,7954 (651),(650) (68) 746 7951,7952,7955,7956 (690),(691),(692),790,791,792 (670),(671),(672),770,771,772	A) OPERACIONES CONTINUADAS 1. Importe neto de la cifra de negocios. a) Ventas. b) Prestaciones de servicios. 2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación. 3. Trabajos realizados por la empresa para su activo. 4. Aprovisionamientos. a) Consumo de mercaderías. b) Consumo de materias primas y otras materias consumibles. c) Trabajos realizados por otras empresas. d) Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos. 5. Otros ingresos de explotación. a) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente. b) Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio. 6. Gastos de personal. a) Sueldos, salarios y asimilados. b) Cargas sociales. c) Provisiones. 7. Otros gastos de explotación. a) Servicios exteriores. b) Tributos. c) Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales. d) Otros gastos de gestión corriente. 8. Amortización del inmovilizado. 9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras. 10. Excesos de provisiones. 11. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado. a) Deterioros y pérdidas. b) Resultados por enajenaciones y otras.			
7600,7601 7602,7603 7610,7611,76200,76201,76210,76211 7612,7613,76202,76203,76212,76213,767,769 (6610),(6611),(6615),(6616),(6620),(6621),(6640),(6641),(6650),(6651), (6654),(6655) (6612),(6613),(6617),(6618),(6622),(6623), (6624),(6642),(6643),(6652),(6653),(6656),(6657),(669) (660) (6630),(6631),(6633),7630,7631,7633 (6632),7632 (668),768 (696),(697),(698),(699),796,797,798,799 (666),(667),(673),(675),766,773,775	A.1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11) 12. Ingresos financieros. a) De participaciones en instrumentos de patrimonio. a.) En empresas del grupo y asociadas. a.) En terceros. b) De valores negociables y otros instrumentos financieros. b.) De empresas del grupo y asociadas. b.) De terceros. 13. Gastos financieros. a) Por deudas con empresas del grupo y asociadas. b) Por deudas con terceros. c) Por actualización de provisiones 14. Variación de valor razonable en instrumentos financieros. a) Cartera de negociación y otros. b) Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta. 15. Diferencias de cambio. 16. Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros. a) Deterioros y pérdidas. b) Resultados por enajenaciones y otras.			

PRINCIPALES PROBLEMAS DEL ÁREA

- ✓ DETERMINACIÓN DEL COSTE DE LOS ACTIVOS
- ✓ POSIBLES ACTIVACIONES O IMPUTACIÓN A COSTES COMO CONSECUENCIA DE REPARACIONES, MODERNIZACIONES, AMPLIACIONES...
- ✓ CÁLCULO DE DEPRECIACIONES, REVERSIBLES O IRREVERSIBLES, QUE ORIGINAN DOTACIONES A AMORTIZACIONES Y DETERIOROS
- ✓ OPERACIONES COMPLEJAS CON ORIGEN EN PERMUTAS, ARRENDAMIENTO FINANCIERO, DONACIONES, REGULARIZACIONES, ETC.
- ✓ ELEMENTOS REGISTRALES COMO GARANTÍA DE LA PROPIEDAD DE LOS BIENES
- ✓ RECLASIFICACIONES AL GRUPO 58