

**GUIES DE FISCALITZACIÓ DE L'EXERCICI 2021,
CORRESPONENTS A:**

Andorra Desenvolupament i Inversió, SAU

Andorra Telecom, SAU

Andorra Turisme, SAU

Centre de Tractament de Residus d'Andorra, SA

Ràdio i Televisió d'Andorra, SA

Ramaders d'Andorra, SA

ÍNDEX

INTRODUCCIÓ	4
PLANIFICACIÓ	6
RESPONSABILITATS	17
SARS-CoV-2	22
ESTATS I COMPTES ANUALS	23
IMMOBILITZAT	25
EXISTÈNCIES	30
DEUTORS, VENDES I INGRESSOS	33
TRESORERIA I COMPTES FINANCERS	36
PATRIMONI NET	39
SUBVENCIONS DE CAPITAL	41
PROVISIONS	43
ENDEUTAMENT	44
CREDITORS COMERCIALS	47
COMPRES I SERVEIS EXTERNS	48
DESPESES DE PERSONAL	50
SUBVENCIONS A L'EXPLOTACIÓ	54
RESULTATS FINANCERS	56
SALDOS I TRANSACCIONS ENTRE PARTS VINCULADES	57
EXECUCIÓ PRESSUPOSTÀRIA	58
PROCEDIMENTS DE COMPRES I CONTRACTACIÓ	59
TRIBUTS	60
REVISIÓ DE L'INFORME I ELS PAPERS DE TREBALL D'ALTRES AUDITORS	63
TANCAMENT DE LES ÀREES DE REVISIÓ	69
PAPERS DE TREBALL	70
INFORMES	73
ANNEX Núm. 1	76

Abreviacions

BOPA: Butlletí Oficial del Principat d'Andorra

CASS: Caixa Andorrana Seguretat Social

LCP: Llei de contractació pública

LGFP: Llei general de les finances públiques

LQCP: Llei qualificada del Codi penal

LSEPF: Llei de sostenibilitat de les finances públiques i d'estabilitat pressupostària i fiscal

PGC: Pla general de comptabilitat

INTRODUCCIÓ

El plec de clàusules que regula l'execució de la fiscalització pel Tribunal de Comptes estableix que el treball de camp d'aquest encàrrec s'haurà d'executar amb subjecció amb aquestes guies de fiscalització.

Aquestes guies de fiscalització, degudament complementades amb els requeriments continguts en el plec i en les normes d'auditoria, han d'esdevenir els programes de treball l'execució dels quals és necessària per l'obtenció de l'evidència que haurà de sustentar les conclusions de la fiscalització.

Per tant, l'auditor, en la fase de planificació, haurà de:

- Ampliar les guies de fiscalització en aquells supòsits en que l'ens fiscalitzat hagi dut a terme operacions o transaccions que no estiguin previstes en les guies aportades.
- Adaptar les guies de fiscalització o en proposar-ne d'alternatives quan les circumstàncies i característiques de l'entitat ho facin necessari, justificant adequadament en la memòria de planificació les raons que motiven la decisió.
- Definir l'amplitud de les mostres pels diferents procediments i àrees de revisió, en funció dels riscos d'auditoria avaluats i de la materialitat que s'hagi fixat.
- Assenyalar els criteris de selecció de mostres que, en cada cas, s'haurà d'utilitzar.

Atenent a les competències del Tribunal, la revisió del compliment de legalitat té un abast superior al d'una auditoria de regularitat. Així, mentre que l'objectiu de l'auditoria de regularitat és el de determinar en quina mesura les irregularitats i els actes contraris a la norma afecten al grau de compliment normatiu de l'entitat fiscalitzada, pertoca al Tribunal posar de manifest les responsabilitats comptables, disciplinàries o penals en les quals s'hagi incorregut, així com les mesures per exigir-les.

Per aquest motiu, l'anàlisi del compliment de legalitat ha de tenir en compte aquests aspectes, havent d'executar-se conforme el detallat en l'apartat de responsabilitats administratives.

En la mateixa línia del detallat anteriorment, a més de les normes administratives, formen part de l'abast de fiscalització del Tribunal les normes de caire penal, en el sentit de que cal avaluar els procediments sobre la base de comprovar que són raonables per a prevenir actes delictius tipificats en el Codi penal, i analitzar les operacions considerant que no s'han produït incorrent en actes penats. Per aquest motiu, com a recordatori i a efectes il·lustratius, diferents apartats de les guies de fiscalització van acompanyades de possibles il·lícits penals que es podrien produir en les operacions que han de ser objecte de revisió.

El resultat de l'exposat en els paràgrafs anteriors s'haurà d'incorporar a la memòria de planificació que es descriu en aquesta guia de fiscalització.

Els programes de treball, elaborats d'acord amb els requeriments anteriors, s'hauran d'incorporar a l'expedient de la fiscalització, per cadascuna de les àrees de revisió i s'hauran de complimentar de la manera següent:

- Identificació de l'entitat fiscalitzada i any.
- Identificació de la persona de l'equip de treball que ha dut a terme cada prova i procediment d'auditoria previst.
- Data o dates de realització de la prova.
- Referències als papers de treball on es recull el treball executat en cadascun dels procediments.
- En el supòsit de que alguna prova o procediment d'auditoria no s'hagi aplicat, raons que ho motiven.
- Evidència de la supervisió de l'execució de les proves i procediments previstos per part dels responsables del treball.

Els programes de treball, complimentats d'acord amb l'assenyalat anteriorment, constitueix un element de prova dels treballs realitzats.

Durant la fase de planificació, s'estableixen estratègies i programes per a l'execució de la fiscalització, determinant la naturalesa, moment i extensió dels procediments d'auditoria a desenvolupar, normalment a partir d'estimacions preliminars. En el supòsit de que aquestes estimacions hagin de ser objecte de modificacions posteriors, a la llum dels resultats que es vagin obtenint, caldrà deixar constància en els programes de treball, i en els papers de treball, de les proves i procediments d'auditoria utilitzats i justificar la decisió adoptada.

PLANIFICACIÓ

LEGISLACIÓ APLICABLE

Normes d'auditoria del sector públic (ISSAI 100/200/300/400)

OBJECTIUS

Garantir que s'han identificat per part de l'equip d'auditoria els objectius de la fiscalització; que s'han identificat els riscos i les àrees de risc d'auditoria, amb la finalitat de minimitzar-los; que es coneixen els recursos humans i materials necessaris per a l'execució dels treballs; facilitar la distribució de les tasques i la supervisió i control dels treballs.

TREBALLS A EXECUTAR

D'acord amb el plec de clàusules que regulen la contractació, els treballs s'hauran de planificar adequadament, amb subjecció a les normes d'auditoria del sector públic i ajustant-se, com a mínim, als requeriments continguts en aquest programa de treball.

Del treball de la planificació, se n'haurà de preparar la conseqüent memòria, amb el format requerit en el plec, que s'haurà de sotmetre a l'aprovació del Tribunal.

Per a la planificació dels treballs, abans de cercar informació i mantenir entrevistes amb els responsables de les entitats fiscalitzades, s'analitzaran els papers de treball i els informes d'exercicis anteriors a l'objecte d'obtenir aquells antecedents que es considerin necessaris que estiguin en poder del Tribunal, augmentant d'aquesta manera l'eficiència dels treballs i evitant distorsions innecessàries a l'ens fiscalitzat. Quan els antecedents necessaris estiguin en poder del Tribunal, el treball de l'auditor consistirà en comprovar que no s'han produït modificacions respecte de l'exercici anterior o, si és el cas, conèixer-les i avaluar-les.

Amb tot, si els antecedents necessaris no estiguessin en poder del Tribunal, o les descripcions o suport documentals d'aquests fossin insuficients o incomplets, caldrà que els auditors efectuïn els treballs que siguin necessaris per a ser degudament formalitzats.

El conjunt de papers de treball de la planificació, tant aquells que s'hagin elaborat pels auditors, (extractes de documents, descripció de circuits i procediments, resums d'entrevistes, càlculs analítics, ...) com els que s'hagin obtingut de l'ens fiscalitzat (còpies de lleis de creació, d'estatuts, d'escriptures, de manuals de procediments, d'acords d'òrgans de govern, de resolucions, de contractes, ...) són part integrant dels papers de treball de la fiscalització i, per tant, s'hauran de lliurar al Tribunal de Comptes conjuntament amb la resta de papers de treball que s'elaborin en el transcurs de la fiscalització.

L'índex de la memòria de planificació haurà de ser el següent:

- I. Referència a l'entitat fiscalitzada, període i abast.
- II. Resum dels comptes fiscalitzats i revisió analítica.
- III. Descripció dels riscos avaluats i anàlisi i avaluació del control intern, en els termes que es descriuen posteriorment.
- IV. Anàlisi dels informes de la Intervenció i, en el seu cas, de l'informe d'auditoria financera.
- V. Seguiment de l'informe de fiscalització de l'exercici anterior.
- VI. Riscos d'auditoria per àrees.
- VII. Importància relativa i materialitat.
- VIII. Extensió de les mostres.
- IX. Programes de treball.
- X. Procediments de treball complementaris que l'auditor consideri necessaris.
- XI. Supervisió de la planificació, data i signatura.

Els treballs que s'hauran de desenvolupar són els següents:

Referència a l'entitat fiscalitzada, període i abast

S'hauran de conèixer i avaluar les principals característiques de l'ens que es fiscalitza com són:

- Naturalesa jurídica.
- Normativa que regula la creació de l'ens, en el seu cas, i les seves finalitats.
- Òrgans de govern i les seves atribucions.
- Règim econòmic.
- Estructura organitzativa.
- Estructura de control intern.
- Entorn en el que opera l'ens.

Resum dels comptes fiscalitzats i revisió analítica

Caldrà dur a terme, en la fase de planificació, una revisió analítica amb la finalitat d'identificar àrees de risc i millorar el coneixement de l'ens fiscalitzat.

S'hauran de preparar les revisions analítiques que es detallen seguidament i avaluar-ne els resultats:

- Comparació dels comptes de pèrdues i guanys:
 - Identificació de variacions no habituals o tendències inesperades de les magnituds que puguin posar de manifest aspectes que mereixen especial atenció.
 - Magnituds significatives que anunciïn transaccions rellevants que han de ser objecte de revisió.
 - Identificar possibles manques d'uniformitat en determinats criteris comptables com:
 - Dotacions a l'amortització,
 - Dotacions a provisions,
 - Estimació de dubtós cobrament,

- Periodificacions d'ingressos o despeses,
 - ...
 - Estructures del compte de pèrdues i guanys no ajustades al PGC.
 - ...
- Comparació del balanç amb el d'exercicis anteriors:
 - Identificant partides de moviments significatius i variacions no justificades.
 - Identificar partides significatives.
 - Estructures de balanç no ajustades al PGC.
 - ...
- Càlcul d'indicadors economicofinancers que posin de manifest el grau de solvència, endeutament, liquiditat de l'ens fiscalitzat i la seva evolució.
- Anàlisi dels quadres de l'estat de canvis del patrimoni net i l'estat de flux d'efectiu:
 - Coherència de les xifres amb les que es desprenen d'altres estats.
 - Operacions d'actiu, inversions, vendes de béns, d'especial significació.
 - Operacions d'endeutament o de capitalització, ...
 - Partides que ajustin els resultats que no siguin habituals o d'importants rellevants.
 - Estructures del quadre de l'estat de canvis del patrimoni net i l'estat de flux d'efectiu no ajustades al PGC.
 - ...
- Obtenció i anàlisi de l'informe d'auditoria independent en aquells casos que sigui obligatori segons la legislació aplicable a l'entitat.
- Buidatge de la memòria que presenta l'entitat, tot indicant si conté la informació necessària i suficient a la que està obligada de presentar. Indicar aquelles operacions o fets, que figurin en la memòria i hagin tingut un efecte material en els comptes lliurats per l'entitat.

Descripció dels riscos avaluats i anàlisi i avaluació del control intern

Caldrà que s'efectuï una anàlisi dels procediments de control intern (comptable i administratiu) de l'ens fiscalitzat, per cadascuna de les àrees de revisió, amb la finalitat d'arribar a una conclusió sobre el seu grau de confiança o, en el cas que s'hi observin deficiències, identificar les possibles errades o irregularitats que aquestes deficiències puguin originar i identificar els riscos d'auditoria que es poden generar.

Així mateix, caldrà avaluar els procediments per a comprovar que disposa de mesures per a prevenir i evitar: falsedat, prevaricació, corrupció, tràfic d'influències, malbaratament de cabals públics, i altres abusos en l'exercici de la funció que els hi és encomanada.

L'estudi i avaluació del control intern haurà de comprendre:

- Anàlisi preliminar del sistema global:
 - Estructura organitzativa,
 - Sistemes d'autoritacions,

- Òrgans de control intern,
 - Sistemes informàtics,
 - Anàlisi de manuals de procediments,
 - Estudis interns de control de gestió,
 - Registres.
- Coneixement, descripció i anàlisi dels principals procediments i circuits administratius, identificant les responsabilitats d'autorització, d'execució, de registre, de salvaguarda i custòdia de béns i drets, controls preventius i de protecció:
 - Procediments de gestió comptable.
 - Procediments de contractació de personal.
 - Procediments de contractació de les despeses.
 - Procediments de gestió de les despeses.
 - Procediments de gestió dels ingressos.
 - Procediments de la tresoreria.
 - Procediments de magatzem.
 - ...
 - Anàlisi de l'adequada segregació de funcions.

Previ a la valoració del control intern, caldrà que s'executin proves de compliment que evidencin que els procediments descrits es segueixen.

Els papers de treball que continguin l'anàlisi del control intern formaran part de l'arxiu permanent i s'hauran de concloure amb la seva avaluació, indicant:

- Si els procediments són els adequats a les finalitats pels que van ser dissenyats.
- Si els controls dels procediments són els adequats per garantir la seva correcta execució.
- Descripció de les debilitats observades en el disseny dels procediments de control i els efectes que podrien provocar sobre l'objecte de fiscalització.
- Evidència de que els procediments s'acompleixen.

Dels resultats d'aquestes revisions i anàlisi en dependrà el grau de confiança sobre el procediment revisat i, conseqüentment, la naturalesa i amplitud de les proves d'auditoria que s'hauran de dur a terme.

En el cas que es detecti una manca de segregació de funcions, o que qualsevol dels circuits amb importància significativa en els comptes de l'entitat estigui en poder del mateix actor, caldrà una revisió dels circuits de control establerts per l'entitat, i determinar si aquest fet pot derivar en una manca de control intern per part de l'entitat.

Verificació de les aplicacions informàtiques de gestió utilitzades per l'entitat

Formarà part de l'anàlisi i avaluació del control intern la verificació de les aplicacions informàtiques de gestió que s'utilitzin en assumptes que formin part de l'objecte i abast de la fiscalització.

Caldrà que l'auditor efectuï una anàlisi que compregui:

- Descripció de l'aplicació, el seu ús i si a criteri de l'auditor se n'obté el resultat pel que va ser implantat.
- Revisió de la seguretat física dels equips i de les dades:
 - Ubicació, còpies de seguretat, existència i ubicació de servidors "mirall", ...
 - Existència de controls d'accés a programes i fitxers, amb descripció dels diferents nivells i les atribucions de cadascun d'ells.
 - Existència de sistemes que impedeixin l'accés remot no autoritzat.
- Existència de registres automàtics que identifiquin usuari, data, hora, ...
- Existència de mecanismes de numeració correlativa i automàtica, sense poder ser manipulada per l'usuari.
- Garanties de que qui disposa de les claus que permeten autoritzar operacions és una persona facultada per a fer-ho.
- Quan l'aplicació efectuï operacions, càlculs, classificacions, verificacions, ..., revisar que els resultats que s'obtenen són els correctes.
- Demanar si l'entitat ha fet cap auditoria de seguretat informàtica o de sistemes informàtics i comentar-ne els resultats, posant de manifest les debilitats detectades i els plans de millora proposats.

Igualment, caldrà comprovar l'existència de procediments que permetin garantir la coincidència entre les dades físiques i les informàtiques amb la finalitat de prevenir qualsevol delictes contra la seguretat en el tràfic jurídic com la falsedat de documents, d'enregistraments tècnics i de dades informàtiques o, en el seu cas, detectar-lo de forma immediata (articles del 435 al 447 del Capítol segon de la LQCP).

Anàlisi i avaluació dels riscos d'auditoria

L'ús de tècniques i procediments d'auditoria en l'exercici del control financer i per garantir l'eficàcia d'aquests controls, obliga prèviament a una avaluació preliminar dels àmbits o aspectes susceptibles de generar riscos, entenent com a tals els errors o irregularitats que comporten incompliments rellevants de les normes i instruccions que són d'aplicació o, en el seu cas, que afecten significativament als comptes retuts.

L'auditor haurà d'avaluar els riscos d'auditoria per cada una de les àrees de revisió en que es divideixi el treball. L'assignació de riscos s'haurà de justificar degudament a partir d'un o diversos indicis i evidències obtinguts de l'anàlisi del control intern, de les peculiaritats de l'entorn en que opera l'ens fiscalitzat, de la naturalesa de les operacions i transaccions a revisar, de fluctuacions, xifres o indicadors obtinguts en la revisió analítica, o d'altres antecedents o motius; i haurà d'incidir directament en la determinació de proves i procediments d'auditoria que es duran a terme i amb el seu nombre i amplitud.

Aquesta anàlisi de riscos ha de permetre posar de manifest les transaccions, activitats, procediments o actes de les entitats fiscalitzades en les quals la probabilitat dels

incompliments indicats sigui més elevada i determinar amb major eficàcia l'abast, la naturalesa, el moment i l'extensió de les proves d'auditoria a realitzar.

La anàlisi de riscos s'haurà d'incorporar com a memoràndum als papers de treball i se n'haurà de fer un extracte que s'incorporarà a la memòria de planificació i contindrà, com a mínim, els resultats següents:

- Riscos inherents i d'entorn de l'entitat fiscalitzada

S'hauran de detallar i avaluar els riscos que deriven de la naturalesa de l'entitat, de l'activitat que desenvolupa habitualment i de les més significatives que ha desenvolupat en l'exercici fiscalitzat, així com les que són fruit del marc normatiu general i particular que se li aplica.

Descripció dels procediments d'auditoria, generals o particulars, que permetran detectar els errors, irregularitats o omissions que s'hagin pogut produir d'haver-se fet efectius els riscos detectats.

- Riscos del model de control intern

S'hauran de detallar i avaluar els riscos que deriven del model de control intern de l'entitat, els quals deriven de l'adequada estructura organitzativa, d'una segregació de funcions, de la intervenció de les seves operacions, d'una estructura directiva estable i estructura tècnica adequada, d'eines informàtiques adequades per a la gestió comptable, etc.

Descripció dels procediments d'auditoria, generals o particulars, que permetran detectar els errors, irregularitats o omissions que s'hagin pogut produir d'haver-se fet efectius els riscos detectats.

- Riscos d'àmbits d'activitat

S'hauran de detallar i avaluar els riscos que deriven dels principals àmbits d'activitat de l'entitat fiscalitzada que siguin probables o s'hagin detectat de la revisió i anàlisi dels antecedents, de l'entitat, del seus procediments, del seu control intern, de les fiscalitzacions anteriors i d'altres fonts d'informació.

Descripció dels procediments d'auditoria, generals o particulars, que permetran detectar els errors, irregularitats o omissions que s'hagin pogut produir d'haver-se fet efectius els riscos detectats.

Ajustant-ho als àmbits objectius de cada entitat fiscalitzada s'hauran de destacar els riscos potencials dels àmbits que es detallen, juntament amb els aspectes organitzatius i de control que, en el seu cas, poden atenuar els referits riscos:

Ingressos. Com són els riscos derivats de:

- Els recursos organitzatius destinats a la seva gestió i control.
- La bondat dels procediments per a conèixer les operacions generadores i per gestionar la seva liquidació i recaptació.

Despeses de personal. Com són els riscos derivats de:

- Els procediments de contractació i el respecte als principis que els han de regir i els riscos derivats de l'elusió d'aquestes limitacions.
- Les limitacions normatives als increments retributius i de la despesa.
- Els inherents a la naturalesa de les operacions i a la complexitat del marc normatiu que les regula.
- Per l'elevat nombre d'operacions mensuals que es gestionen i la seva casuística.
- Dels procediments de revisió per part del serveis que els gestiona.

Compres de béns i serveis. Com són els riscos derivats de:

- Els procediments de contractació i el respecte als principis que els han de regir i els riscos derivats de l'elusió d'aquestes limitacions.
- Derivats de la realitat, efectivitat, regularitat i adequació dels serveis prestats.
- Derivats del compliment de les obligacions contractuals

Endeutament. Com són els riscos derivats de:

- El compliment de les limitacions i restriccions normatives per a la formalització i disposició de les operacions d'endeutament.

Béns i drets de l'entitat. Com són els riscos derivats de:

- L'existència d'inventari i la seva custòdia.
- Que es destinin a la activitat o servei que justifica la seva possessió i ajustada a la seva naturalesa jurídica.
- D'operacions de gestió i explotació que no s'ajustin a les limitacions normatives.
- De procediments de revisió i custòdia que garanteixin la seva integritat, salvaguardin la possessió i, en el seu cas, la propietat dels béns.

Altres. Com són els riscos derivats de:

- D'executar o dur a terme serveis o activitats fora de l'àmbit objectiu de l'entitat.
- De compliment de les obligacions tributàries i amb la seguretat social, tant formals com materials.
- De l'eficiència i eficàcia dels serveis.

Obtenció de dades en suport informàtic

Caldrà obtenir de les entitats, i adjuntar als papers de treball, fitxers llegibles amb eines d'ofimàtica d'ús corrent, definits en l'apartat referit als papers de treball, amb la informació que es detalla seguidament. En el cas de no ser possible, caldrà indicar-ne el motiu tècnic que ho impedeix. Si s'observen impediments d'altra naturalesa caldrà notificar-ho al Tribunal als efectes de que es puguin efectuar els requeriments d'informació per altres mitjans.

Fitxers a obtenir:

- Balanç de sumes i saldos, al màxim nivell de desagregació possible:
 - Número de compte o subcompte,
 - Descripció,
 - Saldo inicial,
 - Sumatori de deure,
 - Sumatori d'haver,
 - Saldo final.

- Major de comptes:
 - Per cada compte:
 - Data d'operació,
 - Descripció d'operació,
 - Tercer,
 - Import de deure,
 - Import d'haver,
 - Referència a l'assentament.

- Diari:
 - Número d'operació,
 - Data,
 - Comptes de càrrec,
 - Comptes d'abonament,
 - Descripció de l'assentament,
 - Tercers,
 - Import de l'operació.

- Despeses de personal:
 - Quadre que, per mesos, detalli els imports satisfets per cadascun dels conceptes retributius que componen la nòmina de l'entitat, així com el concepte i import de les retencions practicades i el total líquid satisfet.
 - Quadre que, per persones, detalli per conceptes retributius les percepcions salarials de l'exercici i l'import de la suma de les retencions practicades durant l'any.

Anàlisi dels informes de la Intervenció i, en el seu cas, de l'informe d'auditoria financera

L'auditor haurà de descriure els procediments de treballs de l'òrgan d'intervenció de l'ens fiscalitzat i efectuar proves de compliment per avaluar la seva efectivitat.

Haurà de procedir, també, a efectuar un buidat dels informes emesos per la Intervenció a l'objecte d'identificar incompliments normatius o deficiències de procediments i avaluar l'efecte que tenen sobre l'abast de l'auditoria. Quan els informes de fiscalització siguin contraris a la resolució adoptada caldrà conèixer i documentar les actuacions que s'han dut a terme a l'objecte de corregir o esmenar els efectes de l'incompliment, així com, si correspon, senyalar i exigir responsabilitats. Avaluar també, quan correspongui, el detriment als fons públics o el perjudici patrimonial que causa o pot causar l'incompliment advertit per la Intervenció.

S'haurà de determinar la obligatorietat de l'entitat a realitzar una auditoria externa quan així ho determini la legislació que li sigui d'aplicació, indicant els motius de la seva no contractació i no realització, si fos el cas.

En el cas de que l'ens fiscalitzat s'hagi sotmès a una auditoria externa, caldrà recollir les conclusions d'aquest treball, així com les proves i procediments d'auditoria que durà a terme l'auditor d'aquest Tribunal per tal d'assumir-les.

Caldrà avaluar l'existència de responsabilitats en els termes previstos en la guia corresponent en relació a les observacions, els incompliments normatius i els advertiments d'il·legalitat recollits en els informes anteriors.

Seguiment de l'informe de fiscalització de l'exercici anterior

Caldrà contrastar amb els responsables de l'entitat fiscalitzada l'evolució de les conclusions de l'informe de fiscalització del Tribunal de l'exercici immediat anterior i obtenir informació sobre les mesures adoptades en relació a les recomanacions que es van formular.

Anàlisi de les actuacions dutes a terme per l'entitat relatives a assumptes mediambientals

Caldrà obtenir dels responsables de la gestió de les entitats fiscalitzades informació relativa a les actuacions que duen a terme en relació a les iniciatives per a prevenir, minorar o esmenar els impactes mediambientals de la seva activitat.

Caldrà incloure en la memòria de planificació un resum del resultat d'aquest procediment. Igualment, caldrà avaluar la possibilitat que, a la vista de la informació que s'obtingui, s'hagin d'executar procediments de revisió específics que tinguin per finalitat identificar possibles provisions o altres passius a incloure en els estats fiscalitzats per a compensar costos futurs derivats d'actuacions de sanejament mediambiental, restitucions o arranjaments d'origen mediambiental, o possibles sancions que tinguin aquest origen.

Com a guia per desenvolupar els treballs que han de portar a concloure si existeixen o no riscos derivats de l'activitat de l'entitat en aquest àmbit, s'adjunta com annex núm. 1 el detall dels treballs, que com a mínim, cal executar.

Importància relativa i materialitat

Seguint el requeriment imposat per les normes d'auditoria del sector públic, l'auditor haurà de determinar i justificar en la planificació el nivell de materialitat o importància relativa que emprarà en l'execució dels treballs de fiscalització i en l'emissió d'informes.

Aquest nivell d'importància relativa no podrà ser superior als que s'assenyalen en el quadre següent:

Situació	Import - Base	Índex
Ajustos que afectin a resultats	Resultats de les operacions	10%
Ajustos que afectin a partides de balanç	Total actiu corrent	5%
Reclassificacions que afectin a les partides del balanç i del compte de resultats	Total actiu	10%

Als efectes de la planificació i en l'execució dels treballs, la materialitat no podrà ser superior al 30% de l'anterior.

Extensió de les mostres

En la memòria de planificació s'haurà d'indicar l'extensió de les mostres o la forma en que aquesta extensió serà determinada en el transcurs del treball. Quan el nombre de transaccions a revisar no es determini en la planificació, aquest nombre, degudament justificat, s'haurà de documentar en els papers de treball.

Alhora, caldrà indicar com aquesta extensió serà variada en el supòsit d'observar-se errors o irregularitats en la revisió.

Igualment, caldrà indicar els procediments i les formes de selecció de les transaccions que s'utilitzaran, indicant en quins supòsits s'utilitzaran procediments estadístics, no estadístics, o quines raons o circumstàncies podran motivar la selecció de transaccions a criteri de l'auditor.

Procediments de treball complementaris que l'auditor consideri necessaris

A criteri de l'auditor, per tal d'assolir l'objectiu de la fiscalització, es podran ampliar o adaptar aquestes guies de fiscalització.

En aquest supòsit, la planificació haurà de recollir un resum dels procediments d'auditoria que s'utilitzaran els quals s'hauran de descriure en els papers de treball.

Programació dels treballs, amb calendari i equips

La planificació haurà de recollir el calendari previst per l'execució dels treballs i el lliurament dels informes, el qual s'haurà d'ajustar als requeriments continguts en el plec de clàusules.

Igualment, s'indicarà l'assignació dels treballs que es farà entre els diferents integrants de l'equip. Per això caldrà que es precisi:

- Noms, cognoms i categoria professional, la qual s'haurà d'ajustar a la proposta presentada a la licitació.
- Àrees i fases del procés en el que intervindran, amb indicació de les tasques que hi executaran i temps estimat que hi dedicaran a cadascuna d'elles.

La distribució de tasques haurà de tenir en compte la categoria professional, capacitat i experiència de cadascun d'ells.

Circularització o cartes de confirmació de transaccions i saldos

Els procediments d'auditoria previstos a les guies de fiscalització del Tribunal preveuen la necessitat de sol·licitar confirmació de saldos i/o transaccions mitjançant comunicació amb tercers.

Durant la fase de planificació l'auditor haurà de seleccionar els tercers a circularitzar i preparar les cartes de circularització. Aquesta selecció serà comunicada al Tribunal de Comptes per tal que aquest en pugui fer un seguiment i sigui coneixedor de la selecció i els seus criteris, podent demanar complements en aquells casos que es consideri necessari.

El model de carta de circularització serà facilitat pel Tribunal.

La tramesa de les cartes les farà directament l'entitat auditada per mecanismes digitals sempre que sigui possible, amb còpia de la seva emissió a l'auditor, per tal de garantir davant el Tribunal la seva remissió.

Aquest procediment no exclou, que l'empresa auditada hagi de facilitar al Tribunal, dins dels papers de treball, una còpia de les cartes de circularització signades i efectivament enviades.

La recepció de les respostes dels tercers la farà directament el Tribunal per mitjans digitals. L'esmentat no exclou que l'auditor pugui, durant l'execució del treball de camp, considerar necessari, a la vista de les transaccions que es revisen, remetre noves demandes de circularització o ampliar l'abast del procediment. En aquest cas, prepararà les cartes de circularització que seran igualment trameses i rebudes d'acord amb el procediment anterior.

RESPONSABILITATS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Codi de l'Administració, del 29 de març de 1989 (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 3-7-2019, BOPA any 2019/núm. 61), i les seves modificacions posteriors.
- Llei general de les finances públiques, del 19 de desembre de 1996 (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 20-11-2019, BOPA any 2019/núm. 102), i les seves modificacions posteriors.
- Llei del Tribunal de Comptes, del 13 d'abril del 2000 (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 27-9-2017, BOPA any 2017/núm. 63), i les seves modificacions posteriors.
- Llei 9/2005, del 21 de febrer, qualificada del Codi penal (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 25-10-2017, BOPA any 2017 /núm. 71), i les seves modificacions posteriors.

OBJECTIUS

Detectar l'existència de possibles indicis de responsabilitats comptable, disciplinària o penal en la gestió dels ens fiscalitzats.

Identificar el càrrec o persona susceptible de ser-li imputada, en el seu cas, la responsabilitat comptable, disciplinària o penal que s'hagi detectat.

Quantificar, quan sigui possible, els efectes econòmics o patrimonials sobre els fons públics de les accions subjectes a responsabilitat.

NOTES PRÈVIES

Correspon al Tribunal de Comptes, per mandat de la seva Llei de creació, detectar i informar en relació a les infraccions, els excessos o les pràctiques irregulars que hagi observat i indicar les responsabilitats en què s'hagi incorregut.

En aquest marc, en els treballs de fiscalització executats per compte del Tribunal, quan en l'execució dels procediments de revisió es posin de manifest observacions, limitacions, salvedats, o debilitats significatives de control intern, caldrà avaluar simultàniament la possible existència de responsabilitats i indicar en l'informe els càrrecs o persones que, a parer dels revisors, els hi són atribuïbles. Per a dur a terme aquesta avaluació de responsabilitats, caldrà tenir en compte les instruccions i procediments continguts en aquesta guia.

A aquests efectes, es considerarà responsabilitat tota aquella acció o omissió que, habitualment conseqüència d'un incompliment normatiu o d'una actuació contrària a la bona pràctica administrativa, hagi causat un dany o el pugui causar en el futur, que tingui o pugui tenir efectes econòmics o patrimonials negatius per als fons públics.

Cal recordar que, en general, les actuacions contràries a les normes en els àmbits pressupostaris, de contractació administrativa, de gestió de personal, d'administració

de subvencions, de tresoreria, etc, que tenen efectes sobre tercers, són susceptibles de generar responsabilitats de la naturalesa indicada anteriorment. Sintèticament cal recordar que es poden identificar dos tipus de responsabilitat:

- La responsabilitat subjectiva, habitualment de caire personal, que és atribuïble a l'autoritat, directiu, funcionari, agent de l'administració o altre personal que, intencionadament, per negligència o per incompliment del deure de cura, sigui el causant, directe o per omissió, del perjudici patrimonial que s'hagi ocasionat, o es pugui ocasionar. S'inclourà dins d'aquest àmbit la responsabilitat indirecta o vicària.
- La responsabilitat objectiva que, en aquests casos, li és o li pot ser atribuïda a l'ens fiscalitzat com a conseqüència del que disposa el paràgraf primer de l'article 58 del Codi de l'Administració.

És objecte del treball de fiscalització la primera, la responsabilitat subjectiva, mentre que la segona serà utilitzada com a font d'informació conforme el que es descriu en els procediments de revisió.

TREBALLS A EXECUTAR

Treballs relatius a la detecció de possibles responsabilitats

Cercar en els registres comptables imports satisfets en concepte d'indemnitzacions per qualsevol causa, així com despeses suportades en la reparació de danys a tercers, analitzant-ne les causes i avaluar la possibilitat que sigui producte d'una actuació imputable a una autoritat, funcionari, agent de l'administració o d'altre.

Obtenir les respostes a la circularització dels advocats (o petició d'informació dels serveis jurídics) de l'entitat fiscalitzada revisant els litigis oberts i analitzant per a cadascun d'ells, quan siguin significatius, la possibilitat que siguin conseqüència d'una actuació susceptible de generar una responsabilitat subjectiva.

Analitzar notificacions, comunicats, etc., vinculats amb sinistres i incidències comunicats a les companyies asseguradores de l'ens fiscalitzat a l'objecte de verificar l'existència de possibles responsabilitats per acció o omissió en els fets que han originat aquests tràmits.

Quan de la revisió d'un procediment, d'un expedient, d'un acte administratiu, d'una operació, etc., se'n derivi un incompliment normatiu que produeixi o sigui susceptible de produir efectes a tercers, l'auditor, a la vista de la informació obtinguda o que pugui obtenir seguint els procediments habituals de revisió, avaluarà la possibilitat que el incompliment s'hagi produït de manera intencionada, per negligència o per incompliment del deure de cura. De l'avaluació efectuada, així com de la justificació del criteri adoptat, se'n deixarà constància expressa en el paper de treball.

A efectes il·lustratius, sense que tingui un abast limitatiu, són exemples d'incompliments susceptibles de generar responsabilitats als seus actors:

- L'adopció d'acords contraris a la norma, especialment quan es disposa d'informes tècnics advertint de la incorrecció.
- No emetre informe tècnic quan s'està obligat, havent disposat de l'oportunitat de fer-ho en el transcurs habitual del procediment tramitat.
- No retre comptes, de qualsevol abast i naturalesa, quan s'està obligat a fer-ho.
- No justificar adequadament les operacions o transaccions.
- No custodiar adequadament fons, béns o drets públics i no adoptar mesures de control adequades sobre ells, quan se n'és responsable per raó del càrrec o lloc de treball.
- Adquirir compromisos de despesa sense disposar de consignació pressupostària adequada i suficient.
- Autoritzar i efectuar pagaments sense complir amb els requisits formals i materials requerits per la normativa.
- No promoure procediments concurrents per a la contractació de persones o de béns quan és exigible legalment.
- No complir amb les obligacions tributàries i de seguretat social.
- Conèixer fets com els detallats anteriorment, per raó del càrrec o lloc de treball, i no actuar d'acord amb les responsabilitats que li són inherents al càrrec per evitar-ho.

També s'inclouen dins d'aquest apartat totes aquelles conductes tipificades com a delictes pel Codi penal que afecten a la integritat o la gestió dels fons públics, les quals, d'acord amb el que disposa la LGFP no evita la responsabilitat civil. En aquest cas, però, caldrà procedir paral·lelament d'acord amb allò que es determina en aquesta guia per aquests supòsits. Igualment, a efectes il·lustratius, s'exposen alguns exemples que es poden donar en aquest àmbit els quals complementen els detallats en altres apartats de les guies de fiscalització:

- Sostreure fons, béns o drets de l'entitat fiscalitzada.
- Deslleialtat en la seva administració.
- Utilització indeguda de béns públics en benefici propi o de tercers.
- Alterar, en benefici propi o de tercers, la comptabilitat, les dades o registres de tota mena de l'entitat fiscalitzada.
- Alterar, en benefici propi o de tercers, els procediments i resultats de licitacions.
- Demanar o admetre compensacions o avantatges per actuacions administratives.
- Utilitzar el càrrec o lloc de treball en benefici d'activitats i negocis propis.
- Revelar dades protegides a tercers obtingudes per raó del càrrec o lloc de treball.
- Sostreure, ocultar, destruir o inutilitzar documents i dades que dificultin o impedeixin els treballs de l'Administració, inclosa la fiscalització del Tribunal.

Quan es posi de manifest un supòsit que sigui indicatiu de responsabilitat, s'haurà d'identificar aquells càrrecs o llocs de treball que, a parer dels auditors, són potencials responsables dels fets. A aquests efectes caldrà detallar, quan pertoqui:

- Persona o càrrec que ha autoritzat l'operació.
- Persona, càrrec o lloc de treball causant del dany.
- Persona o lloc de treball a càrrec de la qual es confiaven els fons, béns o drets afectats.
- Persones o llocs de treball responsables dels informes emesos o que, en el seu cas, haurien d'haver emès.
- Empreses o tercers afectats.
- Empreses o tercers col·laboradors.

Treballs relatius a la quantificació de possibles responsabilitats

No és objecte del treball de fiscalització fer valoracions de danys, de pèrdues o d'indemnitzacions a tercers derivades de l'existència de possibles responsabilitats. Amb tot, per a determinar el grau de significació que els fets poden tenir, així com per a informar d'acord amb les pràctiques d'auditoria, caldrà informar de les magnituds econòmiques associades a les operacions que han generat l'observació.

A aquests efectes, caldrà que l'auditor indiqui, segons el cas, de:

- Import de l'operació, transacció, contracte, etc.
- Imports de les reclamacions efectuades per tercers.
- Imports d'indemnitzacions satisfetes.
- Cost d'adquisició i/o valor net comptable de béns o drets públics manlevats o malmesos.
- Import de les diferències observades en el treball de revisió.
- Altres que l'auditor consideri siguin el millor reflex de l'observació que es formula.

Observació de fets susceptibles de ser considerats delictes

Quan derivat del treball de fiscalització l'auditor observi un fet que sigui susceptible de ser considerat delicte, addicionalment als treballs descrits en els apartats anteriors i a la resta de la guia de fiscalització, haurà de procedir de la manera següent:

Els responsables de l'empresa d'auditoria comunicaran de forma immediata al Tribunal els fets observats.

Paral·lelament, quan així se li indiqui pel Tribunal, elaboraran un informe per escrit descriptiu dels fets observats, dels efectes econòmics o potencials que pot comportar, dels potencials responsables, i altra informació que considerin necessària per al millor reflex dels actes detallats.

Aquesta informació anirà acompanyada d'una còpia del suport documental o altra evidència que hagi servit als auditors per a observar el fet, així com del paper de treball elaborat al respecte encara que, aquest darrer, no estigui conclòs en el moment de la seva remissió al Tribunal.

SARS-CoV-2

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 9/2020, del 25 de juny, de mesures de racionalització econòmica i de recursos humans del sector públic i de reducció salarial dels càrrecs electes i de lliure designació de les entitats públiques (BOPA any 2020/núm. 91).
- Llei 15/2020, del 26 de novembre, de mesures urgents en matèria d'arrendaments de finques urbanes i de millora del poder adquisitiu (BOPA any 2020/núm. 149).
- Llei 17/2021, de 17 de juny, de noves mesures excepcionals i urgents per la situació d'emergència sanitària causada per la pandèmia del SARS-CoV-2 (BOPA any 2021/núm. 75).

OBJECTIUS

Validar que per aquelles àrees que correspongui s'apliqui la normativa anterior amb referència a la situació d'emergència sanitària causada per la pandèmia SARS-CoV-2.

ESTATS I COMPTES ANUALS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei general de les finances públiques, del 19 de desembre de 1996 (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 20-11-2019, BOPA any 2019/núm. 102), i les seves modificacions posteriors.
- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Llei 11/2008, del 12 de juny, de fundacions (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 13-2-2019, BOPA any 2019/núm. 22) i les seves modificacions posteriors.
- Decret del 9 de juny del 2010, d'aprovació del reglament del registre de dipòsit de comptes (BOPA any 22/núm. 33).
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).
- Decret del 15-02-2012 pel qual es modifica el reglament de formulació dels comptes anuals consolidats (BOPA any 24/núm. 9).
- Decret del 16-04-2014 d'aprovació del Reglament d'aplicació de la Llei de societats anònimes i de responsabilitat limitada (BOPA any 26/núm. 27).
- Reglament d'adopció de les Normes internacionals de comptabilitat del sector públic "NICSP" (Decret de 22/12/2016 BOPA any 2016/núm. 78) i normes de desenvolupament.
- Llei de societats anònimes i de responsabilitat limitada (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 5-12-2018, BOPA any 2018/núm. 75).
- Decret del 3-04-2019 d'aprovació del Reglament regulador de la Intervenció General i de l'exercici del control pressupostari (BOPA any 2019/núm.34).
- Llei 25/2021, del 14 d'octubre, de modificació de la Llei 11/2008, del 12 juny, de fundacions.
- Decret 104/2021, del 31-3-2021, d'aprovació del Reglament relatiu a l'establiment del programa de control pressupostari per a l'exercici 2021 (BOPA any 2021/ núm. 40).

OBJECTIUS

Obtenir evidència suficient de que els estats i comptes que rendeix l'entitat fiscalitzada contenen la informació requerida per la normativa vigent, i que s'han retut, tramitat i aprovat d'acord amb la normativa aplicable.

TREBALLS A EXECUTAR

- Verificar que hi ha una explicació suficient en els estats financers i la memòria:
 - Balanç, compte de pèrdues i guanys, estat de canvis del patrimoni net i l'estat de flux d'efectiu amb la informació mínima requerida per una adequada comprensió.

- Memòria contenint informació necessària i, en funció de l'activitat de l'entitat fiscalitzada.
- Que dels estats anteriors se'n deriva informació suficient sobre:
 - Les polítiques comptables significatives adoptades per l'entitat.
 - Les xifres corresponents al període anterior.
 - Restriccions en la propietat/titularitat dels actius.
 - Garanties donades en relació a obligacions.
 - Actius i passius contingents.
 - Compromisos per a futures inversions.
 - Classificació d'actius fixes tangibles.
 - Altres actius fixes (inversions, fons de comerç, patents, deutors llarg termini, ...).
 - Classificacions d'inventaris i estocs.
 - Tresoreria i detall de les restriccions de disponibilitat.
 - Valors cotitzats.
 - Comptes a cobrar (incloent els d'altres empreses del grup, companyies associades, administradors, ...).
 - Préstecs bancaris i línies de descompte.
 - La proporció a curt termini de les obligacions a llarg termini.
 - Altres comptes a pagar (incloses empreses grup i associades, administradors, Administració pública i dividendes a accionistes).
 - Capital social (incloent nombre d'accions de cada classe autoritzades, emeses i en circulació, valor nominal, moviments del període, drets preferents, dividendes acumulatius pendents, accions pròpies adquirides).
 - Moviments en les reserves.
 - Transaccions amb empreses o parts vinculades.
 - Grups consolidables.
- Comprovar que els comptes anuals, en el seu cas, s'han aprovat pel màxim òrgan de govern de l'entitat fiscalitzada en els terminis establerts i que han estat dipositats en el registre corresponent, en la forma i els terminis establerts.
- Quan s'observi que algun dels estats presentats per l'entitat no sigui correcte (en forma i/o contingut), l'auditor avaluarà en el paper de treball les incidències més rellevants, quantificant l'efecte que l'omissió o error en els estats presentats comporta en la situació patrimonial o resultats de l'entitat. Quan les diferències que s'obtinguin siguin significatives, es traslladarà els resultats a l'informe.
- Comprovar que l'entitat ha estat sotmesa al control financer previst a l'article 39 de la LGFP, i si li fos d'aplicació el Decret 104/2021, del 31-3-2021, d'aprovació del Reglament relatiu a l'establiment del programa de control pressupostari per a l'exercici 2021, avaluar-ne els resultats.

IMMOBILITZAT

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).

OBJECTIUS

Que els béns existeixen i són propietat de l'entitat fiscalitzada o han estat rebuts en cessió o en adscripció, que estan registrats en llibres, i que es troben en condicions normals d'ús.

Que s'han adquirit o s'han incorporat al balanç seguint els procediments corresponents.

En el seu cas, que s'han venut, cedit o adscrit amb subjecció a la normativa que els reguli.

Pels intangibles, que són susceptibles de generar beneficis en exercicis futurs.

La seva valoració és l'adequada d'acord amb el Pla general de comptabilitat (PGC) i ha estat uniforme respecte d'exercicis anteriors.

La distinció entre despeses de capital, incorporables a l'immobilitzat i despeses corrents és l'adequada.

La política d'amortitzacions respon a un mètode raonable que s'aplica de forma uniforme, comptabilitzant-se correctament les amortitzacions així calculades.

Les baixes s'han comptabilitzat correctament, donant de baixa tant el cost com l'amortització acumulada.

TREBALLS A EXECUTAR

Aspectes generals

- Preparar la cèdula sumària de l'àrea, recollint el saldo inicial, el sumatori de les altes, el sumatori de les baixes i el saldo final de l'exercici per cadascun dels comptes o grups que comprèn.
- Comprovar que els saldos inicials de la cèdula sumària quadren amb els saldos finals dels papers de treball i del balanç de l'entitat tancat de l'exercici anterior.

- Obtenir, en el seu cas, la subadministració o registre auxiliar d'aquests actius, i comprovar que els seus saldos coincideixen amb els de la comptabilitat.
- Analitzar les fluctuacions de l'exercici.
- Si durant l'exercici s'han produït reclassificacions, analitzar la seva raonabilitat.
- Comprovar que no existeixen passius no registrats, corresponents a comptes d'immobilitzat o despeses relacionades amb aquest. Per això cal revisar els documents comptabilitzats amb posterioritat al tancament, com factures, documents bancaris, etc.
- Preparar un quadre amb indicació dels actius assegurats (element, valor comptable, pòlissa d'assegurança, ...) i detallar, en el seu cas, els actius significatius que no es troben coberts amb assegurança. Per la seva banda, a partir de la informació dels contractes d'assegurances, verificar que no s'estiguin satisfent primes per actius que no figuren en l'immobilitzat de l'ens.
- Seleccionar una mostra de béns o drets de cadascun dels subgrups de l'actiu i comprovar:
 - Que el bé o el dret existeix.
 - Que, quan correspongui, està en ús i/o és susceptible de ser utilitzat.
 - Que és titularitat de l'ens fiscalitzat o bé li ha estat cedit o adscrit.
 - En el cas de despeses per recerca i desenvolupament i propietat industrial i intel·lectual, que s'ha respectat el regulat en el PGC respecte a valoració i possibilitat de figurar en l'actiu.
- Composar els ingressos i les despeses extraordinàries procedents de l'immobilitzat i verificar:
 - Que corresponen efectivament a transaccions i operacions d'aquesta naturalesa.
 - Verificar que els conceptes comptabilitzats no contenen irregularitats o operacions comptables no suportades per transaccions materials degudament meritades.
 - Caldrà creuar aquesta informació amb la que resulti de revisar les baixes de l'exercici o altres operacions que tinguin incidència d'aquests comptes.

Altes de l'exercici

- Preparar un detall de les altes més significatives de l'exercici.
- Seleccionar una mostra d'altes de l'exercici, diferenciant el procediment pel que s'han incorporat en el balanç i comprovar:
 - Que la compra estava autoritzada per l'òrgan que té atribuïda la competència.
 - Que està comptabilitzada en el compte comptable que li correspon.
 - Que el bé o dret s'ha recepcionat i està en poder de l'entitat. Quan la naturalesa del bé o servei ho permeti, es verificarà la seva existència mitjançant comprovació material per part dels auditors. En cas contrari,

es farà constar als papers de treball les circumstàncies que ho impedeixen i les evidències alternatives que s'han cercat per obtenir una seguretat raonable de que el bé s'ha rebut o que el servei s'ha prestat. Quan els béns a comprovar siguin un nombre elevat, les comprovacions es faran per mostres que s'indicaran al paper de treball.

- Que l'operació està suportada per factures i aquestes són correctes (titularitat, dades de l'emissor i del receptor, càlculs, etc.).
 - Que es tracta d'un bé activable d'acord amb la seva naturalesa i les pràctiques comptables de l'entitat.
 - Per les altes de l'exercici que siguin producte de cessions o adscripcions, o de reversions de cessions o adscripcions, verificar:
 - L'existència d'acords dictats per òrgans que tinguin atribuïda la competència per a fer-ho.
 - Que està degudament documentada l'existència dels béns.
 - Que la cessió o adscripció, o la seva reversió, es correspon amb els acords dictats.
 - Que la valoració i comptabilització és l'adequada atenent el disposat en el PGC.
- Verificar que la valoració de les altes seleccionades s'ajusta al que estableix el PGC.

Baixes de l'exercici

- Preparar un detall de les baixes més significatives de l'exercici, indicant-ne el motiu de la baixa.
- Seleccionar una mostra de baixes comptabilitzades en l'exercici i efectuar les proves següents:
 - Vendes d'immobilitzat:
 - Comprovar que els béns eren propietat de l'ens fiscalitzat.
 - Que els béns eren susceptibles de ser venuts.
 - Comprovar que han estat degudament autoritzades.
 - Verificar els documents justificatius de les vendes (documents notariais, factures, ...), comparar les condicions de venda (béns o drets, preus, terminis de cobrament, etc.) amb les autoritzades.
 - Verificar la seva correcta comptabilització.
 - Baixes per obsolescència, desús, avaria, ...
 - Comprovar la deguda autorització de les baixes, segons el que estableixen els procediments de l'entitat i, en el seu cas, la normativa.
 - Revisar el suport documental de la baixa que justifiqui que l'element, bé o dret, existia i estava en ús.

- Verificar la correcta comptabilització de les baixes, que impliquen donar de baixa el cost, regularitzar, en el seu cas, les provisions, i quan es tracti d'immobilitzats tangibles i intangibles, l'amortització acumulada, reconeixent en els resultats el benefici o pèrdua corresponents.
- Baixes per cessions o adscripcions, o de reversions de cessions o adscripcions:
 - Comprovar l'existència d'acords dictats per òrgans que tinguin atribuïda la competència per a fer-ho.
 - Que està degudament documentada l'operació i que s'ajusta als acords adoptats.
 - Que la valoració i comptabilització és l'adequada atenent el disposat en el PGC.

Amortitzacions (immobilitzat tangible i intangible)

- Preparar un quadre amb les variacions de l'exercici (altes, baixes i reclassificacions).
- Verificar que els criteris d'amortització es corresponen amb allò establert al PGC i que s'ha mantingut uniformitat amb l'exercici anterior.
- Creuar la variació entre la dotació acumulada inicial i final de l'exercici amb el saldo dels comptes 680, 681 i 682 "Dotacions per amortitzacions". Conciliar les possibles diferències amb les baixes d'immobilitzat produïdes durant l'exercici.
- Comprovar que per les possibles baixes d'immobilitzat de l'exercici s'ha donat també de baixa la corresponent amortització acumulada.
- Seleccionar una mostra d'elements de l'immobilitzat i verificar per què el criteri d'amortització emprat és l'adequat, que la vida útil estimada del bé és raonable, que els càlculs fets són correctes, i que l'amortització acumulada del bé no supera en cap cas el cost d'adquisició.

Provisions

- Preparar una cèdula on s'indiquin els saldos inicials, les dotacions de l'exercici i les aplicacions, també, de l'exercici, comprovant que el resultat d'aquest detall correspon amb els saldos finals de l'exercici.
- Si s'han produït variacions durant l'exercici en saldos de comptes de provisions d'immobilitzat, verificar la raonabilitat dels càlculs efectuats.
- Verificar la raonabilitat de les provisions per depreciació de l'immobilitzat, així com la seva adequació al que estableix el PGC, tenint en compte que es tracta de correccions valoratives per pèrdues reversibles i no definitives.
- Si s'han produït baixes d'immobilitzat, verificar que s'ha modificat també la provisió.
- Pels valors negociables, revisar la raonabilitat de les correccions valoratives practicades atenent el disposat en el PGC.

- Avaluar la possibilitat de que s'hagi de dotar provisions per obres i reparacions extraordinàries.

Arrendaments financers (leasing)

- Obtenir còpia dels contractes d'arrendaments financers més significatius i comprovar, a partir de les dades contractuals, la seva correcta comptabilització en els comptes corresponents del grup 2, 174 "Creditors per arrendament financer a llarg termini" i 524 "Creditors per arrendament financer a curt termini".
- Verificar els assentaments realitzats relacionats amb el pagament de quotes, l'amortització i en el seu cas, el venciment dels arrendaments financers.

Reparacions i conservació

- Realitzar una revisió analítica de les despeses de reparacions i conservació, comparant el saldo de l'exercici amb el de l'anterior i investigar diferències significatives.
- Fer una selecció de les transaccions més significatives de despeses de reparacions i conservació i comprovar, a partir de la factura del proveïdor o altres documents justificatius, el correcte tractament, en funció de la seva naturalesa, com a despesa corrent.
- Si s'han activat conceptes de millora d'immobilitzats, assegurar-se que s'ajusten al que determina el PGC. En tot cas, tenir en compte el criteri de prudència i tendir a proposar la comptabilització de les activacions dubtoses com a despesa.

EXISTÈNCIES

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).

OBJECTIUS

Obtenir seguretat que les unitats físiques registrades en existències estan degudament valorades, que existeixen i que són propietat de l'entitat.

Comprovar que els principis comptables aplicats en la valoració de les existències són adequats i consistents amb els aplicats en exercicis anteriors.

Comprovar que l'entitat ha registrat les necessàries provisions per pèrdues que poguessin derivar-se de compromisos de compra o venda subscrits per l'entitat o de l'existència de productes obsolets o de lenta rotació.

Verificar que la presentació de les existències en els comptes anuals és l'adequada.

TREBALLS A EXECUTAR

Aspectes generals

- Preparar la cèdula sumària de l'àrea, recollint el saldo inicial, el saldo fiscalitzat i la variació de l'exercici per cadascun dels comptes o grups que comprèn.
- Comprovar que els saldos inicials de la cèdula sumària quadren amb els saldos finals dels papers de treball i del balanç de l'entitat tancat de l'exercici anterior i amb el balanç d'obertura de l'exercici.

Verificació de l'inventari d'existències

- Preparar un paper de treball que detalli tots els magatzems i/o dipòsits d'existències de l'entitat, els noms dels seus responsables i els noms dels encarregats del recompte físic de les seves existències.
- Obtenir un detall dels moviments que s'han succeït en els comptes d'existències des del dia 1 de gener fins a la data de fiscalització i:
 - Revisar els moviments més rellevants de cada grup d'existències, comprovant que es van originar per transaccions normals de l'activitat de l'ens.
 - Revisar possibles assentaments poc usuals o que semblin anormals.

- Obtenir explicació satisfactòria dels augments o disminucions de les existències.
- Revisar el suport documental d'una mostra representativa de les partides rebudes i trameses amb posterioritat a la data de l'inventari i la seva adequada comptabilització.
- Examinar l'evidència suficient que es va realitzar un inventari físic i que el procediment seguit garanteix una correcta determinació de les existències.
- Obtenir una còpia de l'inventari realitzat i:
 - Verificar els càlculs i comparar l'inventari amb les fitxes o llibres a la mateixa data.
 - Verificar els assentaments de correcció de les diferències aparegudes en el recompte.
- Observar altre inventari o efectuar les proves físiques que es considerin necessàries, mitjançant mostreig, en el que s'inclouran els articles de més difícil control i els de major valor unitari, per obtenir satisfacció de la bondat de les quantitats que apareixen en les fitxes o en la comptabilitat. Aquest mostreig ha de fer-se:
 - Selecció de productes del magatzem i comprovant si les quantitats s'adiuen amb les fitxes.
 - Prenent saldos d'aquestes fitxes seleccionades i comprovant que existeixen en el magatzem les quantitats en elles reflectides.
- En el transcurs de la revisió, observar la possibilitat de que existeixin productes obsolets o de molt baixa rotació i comprovar si se n'ha dotat una provisió.
- Creuar les còpies dels llistats emprats durant el recompte o altres papers equivalents amb el llistat d'inventari definitiu, emprat per a la comptabilització de les existències.
- Verificar les multiplicacions, sumes i resums totals de l'inventari, especialment si els llistats són manuals.
- Assegurar-se que les quantitats i preus unitaris figuren en unitats exactes.

Tall d'operacions

- Per als cinc darrers i cinc primers documents d'entrades rebudes posteriors a la realització de l'inventari físic, verificar que el càrrec a compres i l'abonament a proveïdors es va realitzar correctament.
- Comprovar que la seva entrada al registre d'inventari permanent s'ha efectuat en els períodes indicats.
- Per als cinc darrers i cinc primers suports documentals de sortides, verificar que es correspon a lliuraments (o en el seu cas, vendes) realitzats en el període adequat.

Valoració d'existències

- Analitzar el mètode de valoració emprat per l'entitat fiscalitzada i raonar si s'ajusta als mètodes admesos pel PGC i és el mateix que en exercicis anteriors.
- Preparar un paper de treball que per cada ítem revisat durant la verificació del recompte físic o bé per una nova mostra d'elements, i revisar la seva valoració comparant-la amb factures i altres suports documentals de les compres. En aquesta revisió caldrà tenir en compte el mètode de valoració emprat.
- Per als productes destinats a la seva comercialització, comprovar per una mostra que el seu preu de venda o realització és superior a la seva valoració com existències.
- En el supòsit que l'entitat doti provisió per depreciació d'existències, analitzar la seva raonabilitat i, si correspon, efectuar una revisió física dels elements que permeti evidenciar que es tracta d'elements obsolets, fora d'ús o de baixa rotació.

DEUTORS, VENDES I INGRESSOS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei general de les finances públiques, del 19 de desembre de 1996 (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 20-11-2019, BOPA any 2019/núm. 102), i les seves modificacions posteriors.
- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).

OBJECTIUS

Obtenir satisfacció de la correcció dels saldos comptabilitzats a l'actiu com a quantitats pendents de cobrar de clients o altres deutors per vendes i altres conceptes.

Verificar la raonabilitat dels imports comptabilitzats com a ingressos per vendes i similars de l'exercici.

Comprovar raonablement que s'han comptabilitzat tots els ingressos per vendes o prestacions de serveis derivats de l'activitat de l'entitat durant l'exercici fiscalitzat.

TREBALLS A EXECUTAR

Procediments generals

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea recollint el saldo inicial, el saldo fiscalitzat i la variació de l'exercici per cadascun dels comptes o subcomptes que comprèn.
- Comprovar, pels comptes de balanç, que els saldos del balanç d'obertura quadren amb els saldos finals de l'exercici anterior.

Circularització

- Per aquelles entitats que la naturalesa de la seva activitat ho faci possible, determinar una mostra de clients i trametre'ls una carta de confirmació de saldos. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació.
- Preparar un full de resum de la circularització, detallant tots els clients circularitzats, els saldos segons balanç i segons resposta, les diferències, el percentatge circularitzat sobre el saldo de l'àrea, el percentatge de resposta obtingut i la importància relativa de les diferències sobre el saldo.
- Efectuar la conciliació entre els saldos i les respostes no coincidents, detectant les partides conciliatòries i documentant-les.

- Per aquells clients dels que no s'obtingui resposta, fer la composició de saldos a la data de la fiscalització i documentar les partides que els componen.

Clients de dubtós cobrament

- Preparar un detall dels deutors més rellevants que componen el saldo d'aquest compte.
- Seleccionar una mostra representativa de saldos continguts en el compte 436 "Clients de cobrament dubtós" i comprovar la raonabilitat de la seva comptabilització, les actuacions dutes a terme per a cobrar els drets, i que no hagin prescrit. Comprovar que tots els saldos donats de baixa com a incobrables hagin estat autoritzats per la persona responsable, i que s'han exhaurit tots els mecanismes per realitzar el cobrament d'aquests imports.
- Verificar els criteris emprats per efectuar les dotacions per insolvències de deutors, comprovar-ne els càlculs i la seva comptabilització, així com la uniformitat de tractament respecte de l'exercici anterior.
- Comprovar que hi figurin provisionats deutors que per la seva antiguitat o altres factors, hagin de ser considerats baixes definitives.
- Analitzar els mecanismes implantats per l'entitat per tal d'evitar la prescripció dels deutes pendents, així com els circuits per garantir el seu cobrament, determinant si de l'actuació o no actuació de l'entitat se'n poden derivar actes susceptibles de generar responsabilitats en el marc de la LGFP (Capítol VIII).

Entitats vinculades

- Elaborar un quadre detallat que reculli els saldos i els volums d'operacions amb entitats vinculades per vendes o altres transaccions que generin ingressos a l'ens fiscalitzat i conciliar amb les dades comptables d'aquestes entitats.
- Comprovar que existeix el suficient i adequat suport documental per les transaccions comptabilitzades.
- Verificar si existeixen pactes o contractes escrits per a regular aquestes transaccions i comprovar que s'han aplicat els extrems més significatius.

Ingressos per vendes i prestació de serveis

- Confeccionar una anàlisi mensual de les vendes i:
 - Comparar-la amb la de l'any anterior i en el seu cas, amb les previsions de l'entitat, investigant les variacions i desviacions importants.
 - Sobre una mostra d'ingressos, comprovar la seva correcta comptabilització als comptes d'ingressos i d'actius.
 - Sobre una mostra d'operacions de vendes i ingressos, verificar:
 - Quan els preus aplicats responguin a tarifes aprovades, i que aquestes s'han aplicat correctament.
 - La correcció formal de la factura i dels seus càlculs.

- L'existència de suport documental que evidenciï la transacció com pot ser, segons el cas, l'existència d'un contracte, d'una comanda, d'un albarà, ...
 - La correcta comptabilització.
 - El posterior cobrament o les actuacions que s'han dut a terme per a fer-ho.
- En el cas d'ingressos per lloguers i cànons, comparar els imports comptabilitzats amb els que deriven del contracte o acord corresponent.

Tall d'operacions

- Revisar una mostra significativa de les transaccions comptabilitzades, corresponents al mes de desembre de l'any fiscalitzat i al mes de gener de l'any següent i comprovar que s'ha respectat el principi de meritament.
- Comprovar la correcta periodificació d'ingressos anticipats en el compte 485, com a extensió de la prova de tall d'operacions.
- Comprovar que no s'han imputat a l'exercici fiscalitzat ingressos corresponents a exercicis posteriors.

TRESORERIA I COMPTES FINANCERS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).

OBJECTIUS

Determinar que els saldos de caixa i bancs i de comptes financers que es mostren en el balanç representen mitjans de pagament realment existents en poder de l'entitat.

L'entitat fiscalitzada és realment titular de l'efectiu en caixa i dels comptes bancaris i altres actius financers.

No existeixen altres disponibilitats líquides o saldos de comptes bancaris que no hagin estat reflectits en els estats financers.

Els imports de caixa i bancs es presenten adequadament classificats en els estats financers, indicant-se clarament qualsevol restricció a la seva disponibilitat que pogués existir.

La valoració dels fons de tresoreria ha estat efectuada d'acord amb les normes i principis de comptabilitat, aplicats amb criteris uniformes respecte exercicis anteriors.

ASPECTES A CONSIDERAR EN LA DETECCIÓ DE PRÀCTIQUES O FETS SUSCEPTIBLES DE SER CONSTITUTIUS DE DELICTES

En la revisió dels procediments relatius a la gestió de tresoreria, caldrà fer especial atenció als fets següents:

- Possibilitat de falsejar operacions amb l'objectiu de sostraure cabals públics (art. 388 de la LQCP).
- L'existència d'operacions susceptibles de ser considerades administració deslleial del patrimoni públic (art. 389 de la LQCP) o negociacions prohibides (art. 392 de la LQCP).
- Possibilitat de sostracció de béns o drets de l'Administració (Títol XI de la LQCP).
- Pràctiques susceptibles de delictes de corrupció i tràfic d'influències i malbaratament de cabals públics (Títol XXI de la LQCP).

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea recollint el saldo anterior, el saldo fiscalitzat i la variació de l'exercici per cadascun dels comptes o subcomptes que comprèn.
- Comprovar que els saldos de l'exercici anterior de la cèdula sumària quadren amb els saldos finals dels estats financers de l'entitat d'aquell mateix exercici.
- Comprovar que els saldos de l'exercici anterior de la cèdula sumària quadren amb els del balanç d'obertura de l'exercici.

Bancs i comptes financers

- Preparar un detall de tots els comptes corrents, d'estalvi i de dipòsit que té l'entitat, incloent els que puguin haver estat cancel·lats durant l'exercici.
- Per als principals comptes, fer una ràpida revisió dels extractes de l'exercici, per detectar i investigar, si correspon, conceptes o imports inusuals o poc adients per l'activitat normal de l'entitat.
- Trametre cartes de confirmació de saldos per a totes les entitats de crèdit amb les que ha treballat l'entitat durant l'exercici. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació.
- A la carta de confirmació caldrà sol·licitar la relació de les persones autoritzades (tant les que hi figuraven al tancament de l'exercici, com aquelles que ho han estat en el mateix) i en el seu cas, possibles restriccions, contrastant la informació obtinguda amb la normativa que reguli les atribucions dels òrgans de govern i/o direcció de cada entitat.
- En els casos de pagament per mitjans telemàtics, comprovar els mecanismes de control que disposa l'entitat per garantir que les operacions s'efectuen per les persones autoritzades.
- Obtenir les conciliacions dels comptes bancaris a la data de la fiscalització i revisar-les, comprovant que continguin:
 - a) Saldo dels comptes segons els llibres.
 - b) Càrrecs i abonaments registrats pel banc però no per l'entitat.
 - c) Càrrecs i abonaments registrats per l'entitat però no pel banc.
 - d) Saldo segons els extractes bancaris.
- Fer el creuament entre els saldos de la conciliació, els de les respostes a la circularització i els del balanç.
- Assegurar-se que totes les partides conciliatòries estan clarament identificades.
- Verificar que les partides conciliatòries han estat posteriorment comptabilitzades tant en els extractes com en la comptabilitat de l'entitat.
- Revisar els cobraments i pagaments dels últims dies de l'exercici fiscalitzat i dels primers de l'exercici següent, per verificar el correcte tall d'operacions i comprovar que han estat correctament comptabilitzats.

- Comprovar si l'entitat manté saldos mínims en algun compte, i obtenir l'explicació.
- Si els comptes bancaris estan remunerats, reflectir el tipus de remuneració (tipus d'interès) i fer un càlcul global dels interessos meritats, en base al saldo mitjà mensual estimat, per creuar-lo amb l'àrea d'ingressos financers.
- Revisar la correcta classificació dels comptes amb entitats bancàries.
- En el cas dels comptes financers, obtenir suports documentals de l'operació, així com revisar l'existència de restriccions.
- Documentar la política de l'entitat davant els excedents de tresoreria, el seu posicionament i l'eventual risc provinent d'invertir aquests excedents en productes financers no garantits.

Caixa en metàl·lic

- Comprovar que a la data de la fiscalització el saldo del llibre de caixa coincideix amb la xifra consignada als comptes anuals i al llibre major.
- Comprovar, així mateix, que aquesta coincidència es manté a la data de la realització de les proves.
- Revisar que aquest efectiu sigui raonable, segons l'activitat desenvolupada per l'entitat, i proporcionat respecte d'exercicis anteriors.
- Efectuar un arqueig de caixa per sorpresa en presència del caixer de l'entitat, elaborant posteriorment la corresponent acta d'arqueig, amb detall de l'efectiu comptat i de les possibles divergències, amb la signatura del caixer i l'auditor.
- Comprovar l'autorització dels valors i comprovants. Si hi ha algun dubte sobre l'autenticitat d'aquests, revisar-los amb alguna persona autoritzada diferent del caixer.
- Comprovar que els talons bancaris existents a la data de l'arqueig han estat registrats i ingressats al banc en un període apropiat.
- Comprovar que els talons de reposició de fons de caixa han estat degudament registrats.

Targetes de crèdit

- Obtenir una relació de targetes de crèdit amb càrrec als comptes de l'entitat fiscalitzada (tant les vigents al tancament de l'exercici, com aquelles que han operat en els comptes al llarg del mateix) i detallar nom i càrrec de la persona autoritzada i límit de les operacions. En el cas d'existir, documentar l'acord o resolució que autoritza la seva disposició.
- Obtenir la relació de despeses d'un mes i fer un extracte de la seva naturalesa, analitzant la seva raonabilitat i si es tracta de despeses necessàries per a l'entitat fiscalitzada.

PATRIMONI NET

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).
- Llei de societats anònimes i de responsabilitat limitada (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 5-12-2018, BOPA any 2018/núm. 75).
- Llei 18/2020, del 17 de desembre, del pressupost per a l'exercici del 2021 (BOPA any 2021/ núm. 2).

OBJECTIUS

Verificar la correcta composició i variacions de les diverses partides que componen el patrimoni net de l'entitat i els comptes relacionats.

Verificar la correcció de l'aplicació dels resultats de l'exercici anterior.

Verificar el reflex comptable de les cessions i adscripcions de béns.

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea on es detallin, per compte comptable, el saldo inicial, les incorporacions, (aportacions i béns rebuts o reversió de cessió i adscripció); les baixes (aplicacions, béns rebuts o reversions de cessions i adscripcions), les aplicacions de resultats i altres variacions de l'exercici. Comprovar que els saldos inicials de la cèdula sumària coincideixen amb els saldos finals dels papers de treball i del balanç definitiu de l'exercici anterior i amb els del balanç d'obertura de l'exercici.
- Analitzar la raonabilitat de les variacions de l'exercici.
- Comprovar que s'ha reflectit adequadament l'acord de distribució de resultats adoptat en l'exercici immediat anterior.
- En el cas que s'hagin distribuït beneficis, que s'han respectat els acords adoptats i que s'han satisfet d'acord amb les participacions societàries i en el mateix moment.
- Si s'han produït reduccions o augments de capital, verificar que aquests corresponen a acords adoptats per òrgans facultats per a fer-ho i que s'ha materialitzat adequadament.
- Verificar la correcció de la informació referent a patrimoni net que inclou els comptes anuals i en cas necessari, proposar les rectificacions oportunes.
- Respecte al patrimoni rebut en adscripció o en cessió i al patrimoni lliurat en adscripció o en cessió, tant en l'exercici com el provinent d'exercicis anteriors,

circularitzar els ens dels que provenen i l'ens a qui s'han destinat els béns, per tal que confirmen les operacions i la seva valoració. En cas de reversió d'algun d'aquests béns, analitzar-ne l'impacte econòmic i el seu tractament comptable.

- Creuar les variacions de l'exercici del patrimoni rebut i del patrimoni cedit amb les variacions corresponents de l'àrea d'immobilitzat.
- En cas de patrimoni net negatiu o inferior a la meitat de la xifra del capital social validar les actuacions dutes a terme per l'entitat per equilibrar el seu patrimoni net. Determinar si l'entitat es troba en causa de dissolució, i les conseqüències del desequilibri patrimonial (article 85 del Decret legislatiu del 5-12-2018 de publicació del text refós de la 20/2007, del 18 d'octubre, de societats anònimes i de responsabilitat limitada).
- Comprovar que, d'acord amb el que disposa l'article 18.1 de la Llei del pressupost per a l'exercici 2021, no es presenten dins del patrimoni net, com aportacions de socis, els excessos de transferència rebuda del Govern la qual ha de quedar afectada d'acord amb la regulació anterior. En cas que no es respecti la limitació anterior, quantificar l'import en excés que figura com a patrimoni net, tant provinent de l'exercici com d'exercicis anteriors.

SUBVENCIONS DE CAPITAL

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).
- Llei 18/2020, del 17 de desembre, del pressupost per a l'exercici del 2021 (BOPA any 2021/ núm. 2).

OBJECTIUS

Comprovar que les subvencions de capital comptabilitzades per l'entitat es corresponen amb subvencions realment rebudes, s'han destinat a finançar inversions o altres operacions de capital, que s'han complert les condicions de la seva concessió, i que s'ha donat l'adequada correlació entre el traspàs a resultats de la subvenció i la depreciació del bé que finança.

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea on es detallin les variacions de l'exercici i es composin els compromisos d'ingrés per subvencions de l'exercici i els imports liquidats.
- Comprovar que els saldos inicials de la cèdula sumària coincideixen amb els saldos finals dels papers de treball i del balanç definitiu de l'exercici anterior i amb els del balanç d'obertura de l'exercici.
- Sobre una mostra representativa de les subvencions atorgades en l'exercici, obtenir còpia de la documentació acreditativa de la concessió de les subvencions de capital i comprovar:
 - Que en l'aplicació de les subvencions rebudes s'han acomplert els termes i condicions expressats en els documents de concessió, en particular pel que fa a la seva destinació.
 - Que la seva comptabilització s'ajusta a l'establert en les seves clàusules, que s'ha realitzat en el moment en què s'han satisfet els requisits establerts per a la seva concessió, en especial l'adquisició de béns d'infraestructura.
- En el supòsit que s'hagi produït un reintegrament d'una subvenció, verificar les causes d'incompliment de les condicions d'atorgament.
- Preparar una circularització d'una mostra de les entitats que, d'acord amb la informació comptable, han atorgat subvencions a l'ens fiscalitzat per tal de que confirmin aquestes operacions i els seus saldos, i conciliar les respostes rebudes. Igualment, s'haurà de circularitzar una mostra d'aquelles entitats que habitualment han vingut atorgant subvencions d'aquesta naturalesa a l'ens

fiscalitzat en exercicis anteriors. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació. En qualsevol cas, en la circularització al Govern demanar a més a més informació del pressupost que s'ha acceptat per l'entitat subvencionada, detall de la subvenció acordada i quin import de romanent de tresoreria s'aplicaria.

- Obtenir el càlculs d'imputació a resultats que ha efectuat l'entitat i verificar que es realitza al mateix ritme que l'amortització dels actius que finança.
- Seleccionar una mostra de subvencions comptabilitzades en exercicis anteriors, fent especial atenció a les de major antiguitat, i comprovar que els actius que financen figuren encara a l'entitat fiscalitzada.
- Seleccionar baixes d'immobilitzat de l'exercici, comprovar si es varen finançar amb subvencions de capital i en cas afirmatiu, comprovar que s'han regularitzat adequadament els saldos de les subvencions que figuren en el passiu.
- Analitzar les baixes extraordinàries en els saldos de subvencions i creuar aquesta informació amb les baixes d'immobilitzat, verificant la seva raonabilitat.
- De les actes dels òrgans d'administració, o d'altra font d'informació de l'ens que es fiscalitza, revisar o verificar l'existència de possibles concessions i/o acceptacions de subvencions i creuar aquesta informació amb la que figura en la comptabilitat.
- En el cas de rebre subvencions de Govern validar que l'entitat doni compliment al previst en l'article 18.1 de la Llei del pressupost per a l'exercici del 2021. En cas de no haver-se fet efectiva la devolució, determinar els motius que al·legui l'entitat per no haver realitzat aquest retorn.

PROVISIONS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).

OBJECTIUS

Que, en atenció al principi de prudència, s'han previst en els comptes els riscos previsibles i pèrdues eventuais.

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea on es detallin les altes, baixes i altres variacions de l'exercici.
- Comprovar que els saldos inicials de la cèdula sumària coincideixen amb els saldos finals dels papers de treball i del balanç definitiu de l'exercici anterior i amb els del balanç d'obertura de l'exercici.
- Determinar la raonabilitat dels saldos comptabilitzats, tenint en compte el que determina el PGC. En aquest sentit, a partir de la informació de l'exercici anterior, verificar si subsisteixen els riscos provisionats i en el seu cas, si la seva valoració és l'adequada.
- Analitzar i documentar les altes, baixes i altres possibles variacions de l'exercici justificant la seva quantificació.
- Sol·licitar a l'ens fiscalitzat una relació dels litigis en curs amb transcendència econòmica o patrimonial. Revisar aquells l'import dels quals excedeixi de la materialitat a efectes de treball de camp i analitzar si és susceptible de ser comptabilitzada una provisió per a responsabilitats i en el cas que aquesta provisió s'hagi comptabilitzat, raonar si és procedent. En aquest sentit, cal entendre que tot litigi que hagi donat lloc a una sentència desfavorable a l'entitat en primera instància, tot i haver-se recorregut, és susceptible de donar lloc a una provisió. Per contra un litigi pendent de resolució no necessàriament ha de generar provisió, llevat que l'entitat valori com probable una sentència desfavorable.
- Circularitzar a la totalitat d'advocats i assessors de l'ens fiscalitzat sol·licitant informació sobre els litigis en curs, els riscos potencials i la seva quantificació, analitzant la informació obtinguda. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació.
- Del treball executat en altres àrees de revisió n'hauran de sorgir fets i transaccions que siguin susceptibles de ser objecte de provisió.

ENDEUTAMENT

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).
- Llei 32/2014, del 27 de novembre, de sostenibilitat de les finances públiques i d'estabilitat pressupostària i fiscal (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 20-11-2019, BOPA any 2019/núm. 102) i les seves modificacions posteriors.
- Llei 18/2020, del 17 de desembre, del pressupost per a l'exercici del 2021 (BOPA any 2021/ núm. 2).

OBJECTIUS

Determinar si els comptes anuals reflecteixen tots els passius existents o contrets a la data de la fiscalització per aquests conceptes.

Verificar que aquests passius estan adequadament descrits i classificats.

Determinar que tots els compromisos importants o contingències existents a la data de revisió es presenten adequadament als comptes anuals.

En el seu cas, verificar que s'han respectat els límits quantitius d'endeutament que imposin les normes i en particular els establerts per la Llei 32/2014.

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea recollint els saldos inicial i fiscalitzat i la variació de l'exercici per cada compte o grup de comptes.
- Comprovar que els saldos de l'exercici anterior de la cèdula sumària coincideixen amb els saldos finals del balanç definitiu de l'exercici anterior.
- Comprovar que els saldos de l'exercici anterior de la cèdula sumària coincideixen amb els del balanç d'obertura de l'exercici.
- Preparar una relació de tots els préstecs vigents durant l'exercici, amb indicació de les següents dades:
 - a) Entitat prestadora.
 - b) Data de formalització.
 - c) Termini.
 - d) Tipus d'interès o referència amb indicació de data o dates de revisió.
 - e) Tipus aplicat/s durant l'exercici.
 - f) Despeses financeres satisfetes durant l'exercici.
 - g) Import de les amortitzacions realitzades durant l'exercici.

- h) Import del principal pendent de pagament a la data dels comptes fiscalitzats i al tancament de l'exercici anterior.
 - i) Garanties.
 - j) En el seu cas, finalitat per la que fou formalitzada l'operació.
- Obtenir còpia dels contractes i altra documentació justificativa i comprovar el detall obtingut en el punt anterior amb aquesta documentació.
 - Creuar la informació del punt anterior amb les dades del balanç i del compte de pèrdues i guanys.
 - Analitzar la justificació d'aquelles operacions a les que se'ls hi ha aplicat un tipus d'interès que difereix significativament del de mercat.
 - Revisar les possibles garanties establertes als contractes i la seva adequada consideració als comptes anuals.
 - Enviar carta de confirmació de saldo a les entitats bancàries amb les que es mantenen operacions d'endeutament. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació.
 - Preparar un quadre amb la conciliació dels saldos de l'àrea i les dades obtingudes dels suports documentals i amb les respostes de les entitats de crèdit a la circularització efectuada.
 - Per als comptes per als que no es rebí finalment resposta, conciliar els saldos per procediments alternatius, per exemple, a partir dels rebuts pagats durant l'exercici pels préstecs.
 - Verificar la correcta classificació dels deutes entre curt i llarg termini.
 - Creuar la informació obtinguda sobre interessos abonats durant l'exercici amb l'àrea de resultats financers.
 - En base a la darrera liquidació practicada dels préstecs corresponents, revisar la raonabilitat de les periodificacions d'interessos a final d'exercici.
 - Pels préstecs formalitzats a l'exercici comprovar:
 - Que s'han autoritzat per òrgan competent.
 - En el seu cas, que no s'han superat els límits d'endeutament previstos en les normes respectives.

En tots el casos validar que l'endeutament de l'entitat no supera el llindar que fixa l'article 12.5 de la Llei 32/2014, i en concret: *“El deute dels organismes públics, les entitats públiques i parapúbliques que estan vinculades a l'Administració general i les societats públiques amb una participació de l'Administració general de l'Estat majoritària en el capital o suficient per tenir-ne el control no pot superar el cinquanta per cent (50) dels fons propis consolidats de cada entitat o grup d'entitats. L'endeutament d'aquests organismes, entitats i societats públiques esmentats anteriorment no computa a efectes de calcular el deute de l'Administració general. A l'efecte de seguiment i control de l'endeutament de les societats públiques amb una participació de l'Administració general de l'Estat majoritària en el capital o suficient per tenir-ne el control, l'entitat dominant, que és l'entitat que en té una o més dependents, ha de presentar en la data de tancament els seus estats consolidats d'acord amb la normativa aplicable.”*

En cas que aquest endeutament fos superior al límit fixat, demanar les accions empreses per tal d'adequar-lo a aquesta disposició. En tots el casos demanar tota la documentació existent sobre l'endeutament i l'aplicació de l'article 12.5 de la Llei 32/2014.

CREDITORS COMERCIALS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).

OBJECTIUS

Que els passius exigibles per creditors comercials, corresponents a la data d'examen es troben degudament reflectits en els comptes anuals, amb l'adequada descripció o classificació.

Que les obligacions comptabilitzades són exigibles a l'ens fiscalitzat.

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea on es detallin, per compte comptable, les variacions de l'exercici.
- Comprovar que els saldos inicials de la cèdula sumària coincideixen amb els saldos finals dels papers de treball i del balanç definitiu de l'exercici anterior i amb els del balanç d'obertura de l'exercici.
- Preparar un detall dels saldos més rellevants de proveïdors i creditors al tancament de l'exercici.
- Trametre cartes de circularització als creditors per la confirmació de saldos i moviments. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació. En cas de no rebre les respostes, preparar una segona circularització i, si cal, una reclamació telefònica.
- Conciliar les respostes rebudes amb la comptabilitat de l'entitat fiscalitzada.
- Per als creditors circularitzats dels que no s'obtingui resposta, compondre el saldo a la data de tancament, documentar-lo i verificar la seva correcció i el seu pagament durant l'exercici següent.
- Dels saldos pendents procedents d'exercicis anteriors, seleccionar els imports rellevants i aquells que no han tingut moviment durant l'exercici i, a més de la possible confirmació externa mitjançant la circularització, analitzar les causes que motiven el retard en el pagament i en el seu cas, si procedeix que figuri el deute en el passiu.
- Revisar la relació nominal de creditors per detectar possibles tercers amb saldos deutors i en el seu cas, analitzar-ne l'origen.

COMPRES I SERVEIS EXTERNS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).

OBJECTIUS

Determinar que:

Les despeses estan degudament autoritzades, que s'ha donat l'adequada tramitació i comptabilització de la despesa, atenent a la seva naturalesa i quantia.

Els béns i serveis rebuts es corresponen amb despeses degudament autoritzades, que s'han rebut de conformitat i s'han comptabilitzat adequadament.

Els imports comptabilitzats i en el seu cas pagats, es corresponen amb despeses efectivament rebudes.

Els passius corresponents a la data d'examen es troben degudament reflectits en els comptes anuals.

Els passius estan degudament descrits i classificats en els comptes anuals.

ASPECTES A CONSIDERAR EN LA DETECCIÓ DE PRÀCTIQUES O FETS SUSCEPTIBLES DE SER CONSTITUTIUS DE DELICTES

En la revisió dels procediments relatius a les despeses en béns corrents i serveis, caldrà fer especial atenció als fets següents:

- L'existència d'amistat i/o parentiu entre els responsables de contractar i els contractistes, per tal d'evitar possibles delictes de corrupció i tràfic d'influències (Capítol quart dels delictes contra la funció pública de la LQCP).
- L'existència d'operacions susceptibles de ser considerades administració deslleial del patrimoni públic (art. 389 de la LQCP) o negociacions prohibides (art. 392 de la LQCP).
- Possibilitat de sostracció de béns o drets de l'Administració (Títol XI de la LQCP).
- Pràctiques susceptibles de delicte de corrupció i tràfic d'influències i malbaratament de cabals públics (Títol XXI de la LQCP).

TREBALLS A EXECUTAR

- Descriure els procediments de contractació que té implantats la societat i avaluar si respecten els principis de publicitat i de concurrència.
- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea recollint la composició dels saldos de l'exercici amb els de l'exercici anterior.
- Seleccionar una mostra representativa de cadascun dels comptes comptables i comprovar:
 - Que la compra estava autoritzada per l'òrgan que té atribuïda la competència.
 - Que està comptabilitzada en el compte comptable que li correspon.
 - Que el bé o servei s'ha recepcionat i està en poder de l'entitat. Quan la naturalesa del bé o servei ho permeti, es verificarà la seva existència mitjançant comprovació material per part dels auditors. En cas contrari, es farà constar als papers de treball les circumstàncies que ho impedeixen i les evidències alternatives que s'han cercat per obtenir una seguretat raonable de que el bé s'ha rebut o que el servei s'ha prestat. Quan els béns a comprovar siguin un nombre elevat, les comprovacions es faran per mostres que s'indicaran al paper de treball.
 - Que l'operació està suportada per factures i aquestes són correctes (titularitat, dades de l'emissor i del receptor, càlculs, etc.).
- Obtenir una relació de contractes vigent a l'exercici i comprovar:
 - Quan provenien de l'exercici anterior, que estaven vigents durant l'exercici i/o s'han prorrogat.
 - Si s'han produït revisions de preus, que s'ha respectat el clausurat del contracte i que els càlculs són correctes.
 - Que les despeses imputades a l'exercici s'ajusten a allò que es desprèn dels contractes subscrits i de les possibles revisions de preus.
- Pels saldos dels comptes de subministraments, de comunicacions i altres serveis, i altres comptes anàlegs, contrastar els imports comptabilitzats amb els d'exercicis anteriors, analitzant diferències i fluctuacions poc raonables.
- Seleccionar una mostra representativa de despeses imputades a l'exercici següent durant el mes de gener, per diferents conceptes, i verificar que es corresponen a despeses meritades dins d'aquest exercici i que, per tant, no eren susceptibles de ser comptabilitzades a l'exercici fiscalitzat.

DESPESES DE PERSONAL

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Llei 17/2008, del 3 d'octubre, de la seguretat social (BOPA any 20/núm.77), i les seves modificacions posteriors.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).
- Llei 31/2018, del 6 de desembre, de relacions laborals (BOPA any 2019/núm.3).
- Llei 18/2020, del 17 de desembre, del pressupost per a l'exercici del 2021 (BOPA any 2021/ núm. 2).
- Reglament de personal dels diferents ens.

OBJECTIUS

Que la contractació de personal s'ha dut a terme respectant els principis de publicitat, concurrència, capacitat i mèrit.

Que les despeses de personal s'han satisfet d'acord amb el sistema retributiu exigít per la norma i que s'han abonat i comptabilitzat adequadament.

Que s'han comptabilitzat totes les despeses efectivament meritades durant l'exercici fiscalitzat.

Verificar l'afiliació dels treballadors a la CASS i la correcta aplicació i comptabilització de les quotes corresponents.

Pel que fa a l'aplicació de l'IRPF es realitzaran les proves que preveu aquesta guia en l'apartat de tributs.

ASPECTES A CONSIDERAR EN LA DETECCIÓ DE PRÀCTIQUES O FETS SUSCEPTIBLES DE SER CONSTITUTIUS DE DELICTES

En la revisió dels procediments relatius a les despeses de personal, caldrà fer especial atenció als fets següents:

- L'existència d'amistat i/o parentiu entre els membres dels tribunals selectius i els candidats, per tal d'evitar possibles delictes de corrupció i tràfic d'influències (Capítol quart dels delictes contra la funció pública de la LQCP).
- Retribucions d'acord amb les categories laborals, places i pactes per prevenir qualsevol delicte d'administració deslleial del patrimoni (article 389 de la LQCP).
- L'existència de pràctiques per defraudar a la CASS (Capítol 5è, del Títol XII de la LQCP).

- Pràctiques susceptibles de delictes de corrupció i tràfic d'influències i malbaratament de cabals públics (Títol XXI de la LQCP).

TREBALLS A EXECUTAR

Contractació

- Sobre la base de les contractacions de personal de l'exercici, especialment les del personal fix, detallar el procediment selectiu emprat, avaluant si el procediment selectiu respecta els principis de publicitat, concurrència, capacitat i mèrit.

Retribució i comptabilització

- Preparar una cèdula on es presentin els costos de personal agrupats per conceptes homogenis i comparar els imports liquidats amb els de l'exercici anterior.
- Comprovar que tots els conceptes retributius que figuren en el detall anterior disposen de norma que les reguli o, en el seu cas, d'acord de fixació que s'hagi adoptat per un òrgan competent i no entren en contradicció amb altres normes. Igualment, en el cas que el concepte s'hagi fixat per un òrgan d'administració o de govern, que no es vulneren principis de igualtat, no discriminació ni són susceptibles de ser considerats una arbitrarietat.
- Obtenir les variacions del nombre de persones al servei de l'ens fiscalitzat i comparar amb les variacions de despesa de personal de l'exercici, avaluant la seva raonabilitat.
- A partir dels resums de nòmines de l'entitat, elaborar un quadre en el que s'incloguin els totals mensuals, incloent tots els conceptes retributius, i contrastar els imports resultants amb els que figuren en els corresponents comptes comptables, analitzant i conciliant, si és el cas, les diferències. Alhora, caldrà verificar la correcta comptabilització de les despeses i els corresponents passius.
- Crear un quadre buidant els pagaments efectuats per sous i salaris per l'entitat (transferències, xecs, etc.).
- Comprovar que l'import pagat en concepte de nòmines (transferències, xecs, etc.) concorda amb el sou líquid total segons els resums de nòmines. En cas necessari, comentar i documentar les diferències.
- En el supòsit que s'hagi fet una periodificació i/o provisió de despeses de personal verificar que és oportú, que els càlculs són correctes, i que s'ha donat l'adequada uniformitat respecte de l'exercici anterior.
- En el supòsit de que la memòria contingui informació sobre l'àrea, verificar que és correcta i es correspon amb la informació comptable de l'entitat.
- Igualment, caldrà verificar si la memòria conté tota la informació, respecte a l'àrea de revisió, que li és requerida pel PGC.

- Comprovar que els increments de les retribucions, durant l'exercici 2021 són conformes al que disposa l'article 20 de la Llei del pressupost per a l'exercici del 2021.
- En els casos d'altres en el personal comprovar que s'ha donat compliment al que diu l'article 21 de la Llei del pressupost per a l'exercici del 2021.
- En els casos d'increments salarials, indicar els seus motius, l'òrgan que els ha aprovat indicant la seva capacitat per a fer-ho. Analitzar la normativa o altre documentació que justifiqui aquests increments salarials i determinar-ne la correcció, si aquests increments salarials venen determinats per avaluacions del personal demanar la seva documentació final i revisar-ne els criteris així com la justificació dels increments, i la seva corresponent aprovació per aquell òrgan que tingui la capacitat per fer-ho.

Seguretat social

- A partir dels butlletins de cotització, confeccionar un quadre amb l'import liquidat mensualment a la CASS i contrastar amb els imports comptabilitzats i als imports liquidats, analitzant les diferències.
- Sobre una mostra de treballadors que han percebut retribucions en l'exercici fiscalitzat comprovar:
 - Que figuren en els butlletins de cotització de la CASS.
 - Que les cotitzacions són les correctes atenent al temps i naturalesa de la relació contractual i que totes aquelles gratificacions susceptibles de ser generadores de cotització han estat cotitzades.
- Verificar la composició i raonabilitat del compte 476 "Caixa Andorrana de Seguretat Social, creditora".
- Verificar si existeixen imports pendents de pagament reclamats en via d'apressament i comprovar si han estat o no comptabilitzats els recàrrecs corresponents.

Proves individuals

- Sol·licitar una relació dels treballadors de l'ens fiscalitzat comparant les retribucions satisfetes en l'exercici i les satisfetes en l'exercici anterior. D'aquelles variacions que excedeixin el percentatge de l'IPC, seleccionar-ne una mostra representativa i comprovar que els increments estan adequadament justificats i autoritzats.
- Seleccionar una mostra de treballadors de l'ens i sol·licitar els expedients de personal, o bé el seu contingut per comprovar que es disposa, i és correcte:
 - Contracte de treball, pròrrogues, etc.
 - Butlletins d'alta i baixa, si s'escau, a la CASS.
- Sobre una mostra de salaris corresponents a un mes, comprovar:
 - Que el treballador seleccionat figura relacionat en el resum anual del mes corresponent i que els imports són coincidents.

- Que els conceptes retributius que figuren als fulls de salari es corresponen amb els aprovats i que les quanties són correctes.
 - Verificar que els càlculs a efectes del rebut del salari mensual han estat degudament realitzats i els descomptes correctament aplicats.
 - Comprovar que és correcte el càlcul de la cotització a la CASS.
 - Comprovar que el treballador està inclòs en el butlletí de cotització a la CASS d'aquell mes.
- Per la mostra anterior, en el cas que dintre del rebut mensual de salari figurin altres conceptes, com descomptes, bestretes, quitances, verificar que es troben degudament suportats, aprovats i/o autoritzats i que els càlculs són correctes.

Fons mutual

En el cas que l'entitat disposi bé de forma autònoma, bé subcontractadament d'un sistema de complement de salaris en cas de baixa del treballador, o de pagament dels imports no coberts per la Caixa Andorrana de Seguretat Social, caldrà definir:

- Funcionament dels fons mutual, règim de contribucions i de prestacions.
- Determinació de les aportacions, verificant si hi ha aportació per part de l'entitat.
- Forma de comptabilització, implicacions fiscals de l'operativa del fons.
- Mitjans de control del fons pel que fa als pagaments i als cobrament que es realitzen.
- De les baixes de l'exercici agafar-ne un nombre rellevant analitzant: dies de baixa, pagament del fons, control realitzat pel seu responsable, reemborsament al fons en el cas que aquest existeixi...

SUBVENCIONS A L'EXPLOTACIÓ

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).
- Llei 18/2020, del 17 de desembre, del pressupost per a l'exercici del 2021 (BOPA any 2021/ núm. 2).

OBJECTIUS

Comprovar que les subvencions corrents comptabilitzades per l'entitat es corresponen amb subvencions realment rebudes; si són finalistes s'han destinat a finançar les despeses pel que foren atorgades i s'han complert les condicions de la seva concessió i que s'ha donat l'adequada correlació entre ingressos i despeses.

TREBALLS A EXECUTAR

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea on es detallin les subvencions rebudes en l'exercici, diferenciant les finalistes de les no finalistes.
- Sobre una mostra representativa de les subvencions rebudes en l'exercici, obtenir còpia de la documentació acreditativa de la concessió de les subvencions i comprovar:
 - Que en l'aplicació de les subvencions rebudes s'han acomplert els termes i condicions expressats en els documents de concessió, en particular pel que fa a la seva destinació.
 - Que la seva comptabilització s'ajusta a l'establert en les seves clàusules, que s'ha realitzat en el moment en què s'han satisfet els requisits establerts per a la seva concessió.
- Preparar una circularització d'una mostra de les entitats que, d'acord amb la informació comptable, han atorgat subvencions a l'ens fiscalitzat per tal de que confirmin aquestes operacions i els seus saldos i conciliar les respostes rebudes. Igualment, s'haurà de circularitzar una mostra d'aquelles entitats que habitualment han vingut atorgant subvencions d'aquesta naturalesa a l'ens fiscalitzat en exercicis anteriors. La circularització s'haurà de fer d'acord amb el procediment descrit a la guia de fiscalització relativa a la planificació. En qualsevol cas, en la circularització al Govern demanar a més a més informació del pressupost que s'ha acceptat per l'entitat subvencionada, detall de la subvenció acordada i quin import de romanent de tresoreria s'aplicaria.
- De les actes dels òrgans de govern col·legiats, o d'altra font d'informació de l'ens que es fiscalitza, revisar verificar l'existència de possibles concessions i/o

acceptacions de subvencions i creuar aquesta informació amb la que figura en la comptabilitat.

- Comprovar que els ingressos i subvencions que provenen del Govern, o en el seu cas de l'accionista, es registren directament al patrimoni net, de conformitat amb el que disposa el PGC.
- En el cas de rebre subvencions de Govern validar que l'entitat doni compliment al previst en l'article 18.1 de la Llei del pressupost per a l'exercici del 2021. En cas de no haver-se fet efectiva la devolució, determinar els motius que al·legui l'entitat per no haver realitzat aquest retorn.

RESULTATS FINANCERS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).

OBJECTIUS

Determinar la raonabilitat dels resultats financers obtinguts per l'entitat, en funció de les càrregues que ha de suportar per aquest concepte i dels ingressos que, igualment, en pugui obtenir.

TREBALLS A EXECUTAR

Procediments generals

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea recollint els saldos anteriors i fiscalitzats i la variació de l'exercici per cada compte o grup de comptes.
- Determinar si s'han produït variacions significatives en els resultats financers entre l'exercici fiscalitzat i l'anterior, i en cas afirmatiu, verificar-ne l'origen i la raonabilitat.

Despeses financeres

- Obtenir informació sobre despeses financeres acreditades o calculades en les àrees d'endeutament i de tresoreria i contrastar amb els imports comptabilitzats en el compte de pèrdues i guanys.

Ingressos financers

- Obtenir informació de l'immobilitzat financer i comptes de tresoreria i contrastar amb els que deriven dels imports comptabilitzats en les rúbriques del compte de pèrdues i guanys.

Tall d'operacions

- Revisar les primeres transaccions d'ingressos i de despeses financeres de l'exercici fiscalitzat i de l'exercici immediat posterior i comprovar que s'han imputat en l'exercici que pertoca.

SALDOS I TRANSACCIONS ENTRE PARTS VINCULADES

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).
- Decret del 15-02-2012 pel qual es modifica el reglament de formulació dels comptes anuals consolidats (BOPA any 24/núm. 9).

OBJECTIUS

Determinar la raonabilitat de les operacions, dels imports i dels saldos derivats de les transaccions entre l'entitat fiscalitzada i l'entitat de la qual depèn o de les entitats que en depenen.

TREBALLS A EXECUTAR

Quan l'entitat fiscalitzada depengui d'una administració o d'altra entitat, o, quan l'entitat sigui titular o participi majoritàriament en altres ens, caldrà:

- Elaborar la cèdula sumària on es recolliran comparats, els imports de les transaccions de qualsevol naturalesa (transferències, aportacions, compres, vendes, ...) que hagin interrelacionat les entitats durant l'exercici. Igualment, es compararan els saldos deutors i creditors entre aquestes entitats al 31 de desembre de l'exercici. L'auditor haurà d'obtenir la conciliació entre els diferents imports, analitzarà la raonabilitat de les partides de conciliació i, en el seu cas, proposarà les observacions que se'n derivin.
- Es compararan les transaccions detallades anteriorment amb les dels dos o tres exercicis anteriors, per observar, en el seu cas, l'existència d'operacions no habituals. De donar-se aquest cas, caldrà obtenir i analitzar el suport documental de les operacions.
- De les operacions que interrelacionin l'entitat amb l'entitat de la qual depèn, o de les entitats que en depenen, segons el cas, es seleccionaran les més rellevants i es verificarà el compliment normatiu, l'adequat reflex comptable de l'operació i l'adequada valoració de les transaccions. Es tindrà en compte, especialment, que el fons de l'operació s'ajusti a la forma que se li ha donat, així com que sigui raonable amb la finalitat pretesa. Així, per exemple, es volen identificar adquisicions que tinguin per finalitat capitalitzar o descapitalitzar una entitat, transaccions que pretenguin alterar els resultats que es reten, l'atorgament de préstecs entre entitats formalitzats com operacions comercials, ...

EXECUCIÓ PRESSUPOSTÀRIA

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 30/2007, del 20 de desembre, de comptabilitat dels empresaris (el text refós de la qual va ser publicat per Decret del 15-02-2012, BOPA any 24/núm. 9), modificada per la Llei 8/2010, del 22 d'abril i per la Llei 26/2011, del 29 de desembre.
- Decret del 15-02-2012 pel qual s'aprova la modificació del Pla general de comptabilitat (BOPA any 24/núm. 9).
- Llei 18/2020, del 17 de desembre, del pressupost per a l'exercici del 2021 (BOPA any 2021/ núm. 2).

OBJECTIUS

Determinar si la gestió duta a terme per l'entitat durant l'exercici fiscalitzat s'ajusta a les previsions dels programes d'actuació, inversions i finançament presentats per la mateixa i continguts en la llei de pressupost de l'exercici.

TREBALLS A EXECUTAR

Procediments generals

Verificar que l'entitat disposa d'un pressupost i d'un pla d'actuació, inversió i finançament ajustat als requeriments de llurs estatuts i al que preveu l'article 19.6 de la LGFP.

Verificar que les dades anteriors són coincidents amb les que s'han aprovat amb la llei del pressupost per l'exercici fiscalitzat.

Verificar que l'entitat presenta en els seus comptes anuals una liquidació de les previsions anteriors i que les xifres que deriven de la seva comptabilitat.

Quan es produeixin diferències significatives entre les previsions i la liquidació, fer una revisió crítica de les justificacions que presenti la societat en els comptes.

En cas que aquest seguiment no hi sigui, a més de recollir-ho en el paper de treball i en l'informe, determinar els causes més rellevants que, a parer dels auditors, motiven les diferències.

PROCEDIMENTS DE COMPRES I CONTRACTACIÓ

LEGISLACIÓ APLICABLE

OBJECTIUS

Les societats participades pel Govern o els comuns són, sovint, gestores de recursos públics. L'objectiu de l'àrea és obtenir garanties de que aquests recursos es gestionen de conformitat amb els requisits que els hi són exigibles.

TREBALLS A EXECUTAR

Procediments generals

Tot i que les societats mercantils, per la seva naturalesa jurídica, queden fora de l'àmbit d'aplicació de la LCP sovint es financen majoritàriament amb recursos públics que són aportats pel Govern i altres administracions públiques.

El treball a efectuar és el de fer una anàlisi crítica dels procediments de compra i contractació d'inversions, béns i serveis que té implantats la societat, avaluant especialment, si aquests procediments són adequats per a donar compliment als principis de transparència, publicitat, concurrència i control.

TRIBUTS

LEGISLACIÓ APLICABLE

- Llei 94/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 29-4-2015, BOPA any 2015/núm. 38).
- Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 6-6-2019, BOPA any 2019/núm. 55).
- Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 5-6-2019, BOPA any 2019/núm. 55).
- Llei 5/2014, del 24 d'abril, de l'impost sobre la renda de les persones físiques (el text refós de la qual va ser publicat per Decret legislatiu del 5-6-2019, BOPA any 2019/núm. 55).
- Decret del 2-07-2014 pel qual s'aprova el Reglament de l'impost general indirecte (BOPA any 26/núm. 40).
- Decret del 23-07-2014 pel qual s'aprova el Reglament d'aplicació de la Llei 5/2014, del 24 d'abril, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i la modificació del Reglament de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals (BOPA any 26/núm. 45).
- Decret del 23-09-2015 pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals (BOPA any 2015/núm. 66).
- Decret del 14-5-2019 pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre societats (BOPA any 2019/núm. 45).
- Decret 207/2021, del 23-6-2021, pel qual s'aprova la modificació del Reglament de l'impost sobre societats i del Reglament de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals (BOPA any 2021/núm. 73).
- Convenis per evitar les dobles imposicions i prevenir l'evasió fiscal.

OBJECTIUS

Verificar que l'entitat dóna compliment a les seves obligacions formals i materials en relació als tributs als quals es troba sotmesa.

Determinar si els comptes anuals reflecteixen tots els passius existents o contrets a la data de la fiscalització per aquests conceptes.

Determinar que tots els compromisos importants o contingències existents a la data de revisió es presenten adequadament als comptes anuals.

TREBALLS A EXECUTAR

- Atenent a la naturalesa jurídica de l'entitat i a la activitat que duu a terme i als tercers amb els quals ha fet transaccions, determinar els tributs als quals es troba sotmesa l'entitat.

- Elaborar la cèdula sumària de l'àrea recollint les liquidacions presentades, la data, els imports i altra informació rellevant relativa als tributs que ha satisfet l'entitat.
- Comprovar que els imports anteriors són els que deriven dels estats i comptes de l'entitat i que són coincidents amb els pagaments efectuats.
- Comprovar que els imports liquidats pels diferents tributs són els que deriven dels estats comptables i que s'han fet en la data que correspon atenent al calendari fiscal vigent.
- Verificar que a data de tancament l'entitat no es troba subjecta a cap inspecció fiscal, així com tampoc al llarg de l'exercici, en cas afirmatiu verificar el resultat d'aquesta inspecció i les eventuais sancions.
- En cas d'entitats amb activitats subjectes/no subjectes, i/o activitats exemptes, determinar la forma en que es calculen les bases dels impostos i la seva adequació i correcció a la normativa vigent.

Impost general indirecte

- En el supòsit que l'entitat es trobi subjecta a l'impost, verificar que aquest es repercuteix d'acord amb el que disposa la norma d'aplicació, i que en el cas del suportat és donen les condicions per ser considerat deduïble.
- Verificar que es liquida d'acord amb el que disposa la norma i el règim que li sigui aplicable a l'entitat.
- Verificar que l'impost es registra adequadament.

Impost sobre societats

- Quan l'entitat es trobi subjecta i no exempta a l'impost sobre societats, verificar que dins del mes de juliol de 2021 s'ha efectuat la liquidació final d'acord amb el que disposa la norma d'aplicació.
- Verificar que l'impost es registra adequadament.
- En el cas de pagament a compte validar els seus càlculs.
- S'haurà de confeccionar un paper de treball amb la conciliació entre el resultat comptable i la base de tributació, el tipus aplicat i l'impost meritat.

Retencions sobre la renda dels no-residents fiscals (IRNR)

- En el supòsit que l'ens fiscalitzat hagi satisfet imports per treballs i prestacions de serveis o arrendaments subjectes a IRNR, comprovar que s'ha practicat adequadament la retenció de l'impost i que aquesta retenció s'ha liquidat en el trimestre que correspon i en la forma prevista. En el cas d'existir convenis de no doble imposició o altres que comportin la no aplicació d'aquest impost documentar-ho degudament.

Retencions efectuades de l'impost sobre la renda de les persones físiques

- A partir dels butlletins de salari, confeccionar un quadre amb les retencions practicades per aquest concepte i els imports liquidats mensualment al Departament de Tributs i Fronteres, i contrastar amb els imports comptabilitzats i els imports liquidats, analitzant les diferències.
- Sobre una mostra de treballadors que han percebut retribucions en l'exercici fiscalitzat comprovar:
 - Que a cada treballador hi havia el percentatge de retenció que li corresponia, i que aquest era el que havia determinat i comunicat la CASS, en cas de canvis en aquests percentatges documentar i justificar-ne els motius.
 - Que pels treballadors subjectes a retenció se'ls hi han aplicat efectivament.
 - Que les retencions són les correctes atenent al temps i naturalesa de la relació contractual i que totes aquelles gratificacions susceptibles de ser generadores de retenció han estat declarades i han sofert dita retenció.
 - Que els pagament de les retencions practicades s'han liquidat en forma i en els períodes corresponents.
- Verificar la composició, funcionament, i raonabilitat del compte 4751 "Departament de Tributs i Fronteres creditor per retencions practicades", o el compte anàleg utilitzat per l'entitat.

REVISIÓ DE L'INFORME I ELS PAPERS DE TREBALL D'ALTRES AUDITORS

LEGISLACIÓ APLICABLE

ISSAI 2610 – Ús dels treballs dels auditors interns.
ISSAI 2620 – Ús dels treballs d'un auditor expert.

En aquells aspectes en els quals la relació és anàloga a la que es descriu en els objectius posteriors.

OBJECTIUS

Els procediments d'auditoria que es descriuen tenen per finalitat poder assumir la responsabilitat del treball realitzat per l'altre auditor, respecte de l'auditoria financera, amb el que es vol obtenir evidència suficient de que el treball executat per altres auditors s'ha dut a terme amb subjecció a les normes d'auditoria del sector públic i s'han executat, amb eficàcia, els procediments d'auditoria generalment acceptats. Igualment, es comprovarà que per a l'execució d'aquests treballs s'ha disposat de les autoritzacions a que fa esment la Llei del Tribunal de Comptes.

Aquest treball és necessari per assumir la feina d'altres auditors, respecte de l'auditoria financera, en aquelles entitats que hagin estat auditades. Quan d'aquesta revisió i en el seu cas, d'altres complementàries que pugui proposar l'auditor, se'n derivin mancances, debilitats, insuficiències o conclusions diferents a les que hauria arribat aquest auditor, haurà de completar els procediments d'auditoria necessaris fins a obtenir l'evidència suficient que li permeti emetre el seu informe de fiscalització.

Aquest procediment no es podrà aplicar respecte de la fiscalització del control de legalitat, la qual s'haurà de dur a terme executant els procediments d'auditoria previstos en les guies de fiscalització d'aquest Tribunal.

TREBALLS A EXECUTAR

Quan en els treballs de fiscalització s'observi l'existència d'informes d'auditoria que facin referència a l'entitat i període que es revisa, el treball per compte del Tribunal es podrà suportar parcialment en aquests treballs d'auditoria sempre que resultin satisfactòries les verificacions que es demanen en aquest apartat. No obstant l'anterior, els papers de treball elaborats per compte del Tribunal s'hauran de complementar amb aquella evidència (acords, contractes, factures, documents i altra informació) que suportin les conclusions que s'assumeixen del treball de l'auditor.

Igualment, qui executi la fiscalització per compte del Tribunal, haurà de comprovar que se li ha sol·licitat els criteris, principis, etc., a que fa esment l'article 5.4 de la Llei del Tribunal de Comptes.

A partir de la revisió dels expedients de treball dels auditors:

- Elaborar una fitxa on es detalli:
 - Nom de la firma auditora,
 - Nom del soci signant de l'informe d'auditoria,
 - Ubicació de la firma auditora,
 - Data del control,
 - Any dels comptes anuals,
 - Nom de l'equip d'auditoria que ha dut a terme el treball, amb indicació de la categoria.

Estructura i contingut de l'informe

- Verificar que l'informe d'auditoria conté els següents elements:
 - Títol,
 - A qui va adreçat,
 - Identificació dels comptes auditats,
 - Referència als principis i normes d'auditoria aplicats,
 - En el seu cas, limitacions a l'abast, salvetats i incerteses,
 - Una opinió professional,
 - La firma,
 - La data de l'informe,
 - L'adreça dels auditors.
- A partir de l'observació dels papers de treball dels auditors, verificar que la data de l'informe és correcta.
- Avaluar la raonabilitat de l'opinió d'auditoria atenent a les limitacions a l'abast, les salvetats i les incerteses expressades a l'informe d'auditoria.
- En funció del pla comptable que utilitzi l'entitat fiscalitzada, verificar que hi ha una explicació suficient en els estats financers i la memòria:
 - Balanç, Compte de pèrdues i guanys, Estat de canvis del patrimoni net i Estat de flux d'efectiu, amb la informació mínima requerida per una adequada comprensió.
 - Memòria contenint informació necessària i en funció de l'activitat de l'entitat fiscalitzada.
 - Que dels estats anteriors se'n deriva informació suficient sobre:
 - Les polítiques comptables significatives adoptades per l'entitat.
 - Les xifres corresponents al període anterior.
 - Restriccions en la propietat/titularitat dels actius.
 - Garanties donades en relació a obligacions.

- Actius i passius contingents.
- Compromisos per a futures inversions.
- Classificació d'actius fixes tangibles.
- Altres actius fixes (inversions, fons de comerç, patents, deutors llarg termini, ...).
- Subclassificacions d'inventaris/estocs.
- Tresoreria i detall de les restriccions de disponibilitat.
- Valors cotitzats.
- Comptes a cobrar (incloent els d'altres empreses del grup, companyies associades, administradors, ...).
- Préstecs bancaris i línies de descompte.
- La proporció a curt termini de les obligacions a llarg termini.
- Altres comptes a pagar (incloses empreses grup i associades, administradors, Administració pública i dividendes a accionistes).
- Capital social (incloent nombre d'accions de cada classe autoritzades, emeses i en circulació, valor nominal, moviments del període, drets preferents, dividendes acumulatius pendents, accions pròpies adquirides).
- Moviments en les reserves.
- Transaccions amb empreses o parts vinculades.

Independència, integritat i objectivitat

- Verificar si els auditors i els integrants de l'equip d'auditoria, s'han assegurat de tenir independència respecte l'ens fiscalitzat que els hi permeti actuar amb integritat i objectivitat.
- Comprovar que s'ha advertit oportunament i adequada al personal sobre la necessitat d'observar els requeriments d'independència, integritat, objectivitat en relació a l'ens fiscalitzat i les parts relacionades com sucursals, inversors, afiliats, ...
- Comprovar que, en el seu cas, també s'ha assegurat la independència d'altres auditors, per treballs fets sobre àmbits parcials o components separats de l'entitat.
- Si s'ha detectat qualsevol informació que pugui indicar manca d'independència, integritat i objectivitat, verificar si s'ha resolt adequadament i identificat els seus possibles efectes.
- Si varen ser els honoraris facturats pels serveis prestats en anys anteriors, cobrats abans de l'emissió de l'informe d'aquest encàrrec.

Equip de treball

- Comprovar, de la planificació dels treballs, que es van preveure i establir les necessitats de personal en el temps oportú i varen ser aprovades pel soci responsable del treball.
- Comprovar que el personal assignat al treball té, en el seu conjunt, un apropiat nivell d'experiència, destresa i formació tècnica en relació a la complexitat o altres requeriments de l'encàrrec.

Planificació

- Avaluar si dels papers de treball analitzats se'n desprèn una adequada planificació de l'auditoria.
- La planificació ha tingut en compte:
 - Naturalesa de les activitats,
 - Condicions econòmiques que afecten l'ens o al sector,
 - Experiència de l'equip de treball,
 - Materialitat i risc,
 - Enfocament global d'auditoria,
 - Calendari,
 - Utilització d'experts,
 - Eines d'auditoria, mostres estadístiques, auditoria informàtica, ...
- Indicar la materialitat emprada pels auditors i avaluar-ne la seva raonabilitat.
- Verificar si hi ha un pressupost d'hores en l'arxiu.
- Verificar si hi figura la carta d'encàrrec indicant les obligacions actuals, en l'arxiu.

Revisió i supervisió

- Comprovar que hi ha evidència adequada de que els papers de treball han estat revisats mitjançant les firmes del gerent del treball i del soci que firma.
- Preparar un resum dels punts que s'han discutit i avaluat en el transcurs del treball d'auditoria.

Evidència d'auditoria

- Control intern:
 - Comprovar que hi ha constància en l'expedient de que s'ha avaluat el control intern, ja sigui amb qüestionari, resum de procediments o fluxgrams. I que s'han fet les corresponents proves de compliment.
 - Preparar un resum de les debilitats de control intern detectades.
 - Fer un extracte de la carta o informe de recomanacions.

- Papers de treball:
 - Comprovar que en els papers de treball hi ha constància de qui els ha preparat i la data, qui els ha revisat i la data, objectiu de la prova i conclusió de la prova.
 - Quan correspongui, verificar que s'ha comprovat que els saldos inicials s'han creuat amb l'auditoria de l'exercici anterior i els saldos finals amb els majors i el balanç de tancament.
- Per cadascuna de les àrees de revisió, preparar un resum de les proves i procediments d'auditoria efectuats i del seu resultat, avaluant la seva raonabilitat.
- Entre d'altres, cal comprovar que s'han dut a terme les següents proves i procediments d'auditoria:
 - Quan les partides siguin significatives, l'inventari, comprovació d'inventari o procediments similars que hagin permès obtenir evidència de l'existència física dels béns de l'immobilitzat i de les existències que integren l'actiu de l'ens.
 - Proves relatives a criteris comptables i estimats, així com de la seva aplicació uniforme respecte d'exercicis anteriors. Per exemple: criteris d'amortització i previsions de vida útil, criteris de valoració d'existències, obsolescència de béns, estimació de dubtós cobrament, provisions, valoració d'inversions financeres, dotacions, ...
 - Proves relatives a tall d'operacions, de compres i despeses, vendes i d'entrades i sortides de béns, abans i després de la data de tancament.
 - Anàlisi de la cobertura d'assegurances dels béns, drets, riscos, ...
 - Circularització de bancs i entitats financeres, deutors, creditors, assessors legals i d'altres, juntament amb l'anàlisi de les respostes i en el seu cas, proves alternatives.
 - Anàlisi de les transaccions amb empreses o entitats del grup i de les inversions financeres en aquestes entitats.
 - Revisió d'actes, acords, escriptures i altres documents legals.
 - Que s'han verificat i avaluat els possibles dubtes que afectin a la continuïtat de l'entitat i en el seu cas, se n'han identificat les causes.
 - S'han analitzat adequadament els riscos i contingències passives.
 - Proves d'anàlisi de fets posteriors.
 - Carta de manifestacions de la direcció. Quan aquesta carta contingui manifestacions addicionals a les que són considerades habituals, caldrà fer-ne una anàlisi específica.
- Caldrà verificar, especialment, que els papers de treball contenen evidència suficient de les conclusions de l'informe d'auditoria.
- Igualment, caldrà avaluar aquelles observacions que no s'han considerat a l'hora de formular l'opinió.

- Basat en l'evidència dels papers de treball, caldrà indicar possibles desacords amb l'opinió emesa.

Carta o informe de recomanacions

- Obtenir i analitzar l'informe de recomanacions que formulin els auditors.
- Analitzar els efectes que, sobre la fiscalització, poden comportar els aspectes que s'hi recullen.

TANCAMENT DE LES ÀREES DE REVISIÓ

Cada àrea de revisió s'haurà de concloure amb:

- Si és el cas, un resum dels ajustaments i reclassificacions proposats.
- Un detall de les observacions que s'han posat de manifest classificades per:
 - Limitacions a l'abast.
 - Debilitats o punts de millora del control intern.
 - Incompliments normatius.
 - Excepcions o salvetats.
 - Incerteses.
 - Altres observacions no significatives.
 - Comentaris a incloure en les recomanacions.
- Pel que fa als incompliments normatius, caldrà avaluar si a criteri de l'auditor s'observen actuacions realitzades de forma dolosa, culposa o negligent per part d'òrgans de govern, directius o tècnics de l'entitat fiscalitzada.
- Detallar separadament aquells incompliments normatius observats que, a criteri de l'auditor, suposen o poden suposar un detriment de fons públics o un perjudici patrimonial per l'entitat fiscalitzada.
- Una conclusió global de l'àrea.

PAPERS DE TREBALL

D'acord amb el que disposa el plec de clàusules que regula la contractació dels treballs de fiscalització, els papers de treball, així com la resta de la documentació que hagi servit de suport per a l'elaboració dels informes de fiscalització, inclosos aquells que s'han obtingut amb suport informàtic, telemàtic o similar, s'hauran de lliurar al Tribunal de Comptes a l'acabament dels treballs.

La citada documentació serà propietat del Tribunal, qui, en cas de sol·licitar-se, podrà autoritzar la seva utilització per a fiscalitzacions de períodes posteriors i en el seu cas, a la firma adjudicatària a efectes de controls de qualitat que hi tingui establerts o als que pugui estar-hi sotmesa.

Els fitxers informàtics que s'hagin obtingut per l'execució dels treballs, s'hauran d'utilitzar exclusivament en les dependències de l'ens fiscalitzat, restant expressament prohibit treure'ls de l'entitat, havent de ser eliminats al concloure el treball de camp, llevat d'aquelles còpies o fraccions dels fitxers que s'hagin de lliurar al Tribunal per formar part del paper de treball de la fiscalització.

Com es determina a la guia de fiscalització corresponent a la planificació, els treballs hauran de comportar la revisió dels papers corresponents a l'exercici anterior abans de cercar informació i mantenir entrevistes amb els responsables de les entitats fiscalitzades, a l'objecte d'obtenir aquells antecedents que es considerin necessaris i que estiguin en poder del Tribunal, augmentant d'aquesta manera l'eficiència dels treballs i evitant distorsions innecessàries a l'ens fiscalitzat.

Els expedients que continguin els papers de treball s'hauran d'estructurar en dos parts:

- Arxiu permanent o històric: Que contindrà el conjunt de documentació relativa a l'entitat fiscalitzada, que s'hagi obtingut durant el període, sigui quin sigui la data del seu origen i que sigui d'interès per a futures fiscalitzacions. A efectes il·lustratius, formen part d'aquest arxiu:
 - Estatuts, modificacions d'estatuts.
 - Acords o resolucions que determinen la composició o modificació d'òrgans de govern, d'administració o de direcció.
 - Normatives que afecten especialment a l'ens fiscalitzat.
 - Escriitures públiques de compra d'actius, participacions, ...
 - Contractes la vigència dels quals excedeixi el període fiscalitzat.
 - Descripció de circuits i procediments, així com manuals o instruccions de funcionament.
- Arxiu de l'exercici: que contindrà el conjunt de papers de treball i altra documentació relativa a la fiscalització de l'exercici i que es subdividirà en:
 - Arxiu general: amb la informació de la fiscalització que afecta a diferents àrees de revisió, així com resums de conclusions, estats fiscalitzats, resums d'actes, etc.

- **Arxiu de revisió de les àrees:** en les que s'hagi dividit el treball, contenint els corresponents papers de treball i altra documentació de la fiscalització que constitueixi l'evidència del treball realitzat i de les seves observacions i conclusions obtingudes.

Habitualment, aquestes àrees de revisió s'hauran d'estructurar de la forma següent:

- Papers de treball que recullin la documentació o informació comptable o pressupostària que es sotmet a revisió en aquella àrea.
- Fulls de treball que desglossaran els diferents apartats en els que es subdivideix la informació que es sotmet a revisió, recollint i detallant la composició dels imports i el detall dels moviments que s'han succeït durant el període.
- Papers de treball que recullin les anàlisis, comprovacions i revisions que s'hagin dut a terme com a conseqüència de l'execució de les proves requerides en les guies de fiscalització.
- Documents que siguin suport i evidència dels treballs efectuats i de les seves conclusions.

Els papers de treball s'hauran de posar a disposició del Tribunal en el moment de lliurar l'informe provisional. Qualsevol comprovació, verificació o treball que s'hagi de dur a terme amb posterioritat, requerirà que es coordini amb el Tribunal la devolució total o parcial dels papers de treball o que aquests es completin i ultimïn a les dependències d'aquest Tribunal. En qualsevol cas, el lliurament dels papers de treball no podrà ser oposat pels auditors als efectes de dur a terme els treballs i verificacions que, d'acord amb el plec de clàusules, els hi correspon en aquesta fase del treball.

Preparació i lliurament dels papers de treball en suport informàtic

Els papers de treball s'hauran de preparar i lliurar en suport informàtic d'acord amb les següents instruccions:

- Els papers de treball elaborats pels auditors, es lliuraran en suport gestionable amb els programaris d'ofimàtica comunament utilitzats, en els formats contemplats en el Decret del 10-02-2010 pel qual s'aprova el catàleg dels formats elementals que s'han d'utilitzar en el desenvolupament i en el desplegament dels sistemes d'informació i en l'intercanvi de dades que realitza l'Administració general. Com a norma general el conjunt de papers de treball es lliuraran en format electrònic al Tribunal de Comptes; només aquella documentació que no pugui ser lliurada sota aquest suport serà entregada en suport físic.
- La informació obtinguda de les entitats fiscalitzades en suport informàtic, es lliurarà en idèntic format al rebut. En el cas que els auditors dugin a terme treballs directes sobre aquests fitxers, caldrà lliurar al Tribunal còpia dels fitxers originals rebuts i, formant part dels papers de treball, aquells que resultin del treball efectuat.

- Les còpies de documents originals es lliuraran en un format que permeti el seu visionat, d'entre els contemplats en el Decret de 10-02-2010 citat més amunt.
- Els documents originals que no es puguin lliurar en format electrònic es lliuraran en suport paper al Tribunal degudament referenciats per a poder relacionar-los amb els papers de treball.

El conjunt dels papers de treball, fitxers informàtics i expedients, han de ser degudament referenciats de manera que permetin relacionar eficaçment la informació continguda en el paper amb els procediments executats, les conclusions, les evidències que el suporten, etc.

L'estructura dels papers de treball ha de contenir una carpeta amb el nom de l'entitat i l'any de la fiscalització, que contindrà dos subcarpetes, la corresponent a l'arxiu permanent o històric, i a l'arxiu de l'exercici (ambdues carpetes amb els continguts que es detallen en aquesta guia de fiscalització). La carpeta de l'arxiu de l'exercici contindrà dos subcarpetes: una corresponent a l'arxiu general i una altra a l'arxiu de revisió d'àrees (també amb els continguts que es detallen en aquesta guia).

Els fitxers que conformen els papers de treball i altra documentació s'hauran de presentar en carpetes seguint el model del paràgraf anterior, ordenats i amb el títol del fitxer explícit i que permeti una clara identificació del contingut que conté. Pel que fa als papers de treball corresponents a l'arxiu de revisió per àrees s'hauran de presentar identificant l'àrea de revisió (ententent com a àrea de revisió cada un dels títols que conforma l'índex de la guia de fiscalització).

INFORMES

D'acord amb el que disposa el plec de clàusules que regulen la contractació, els auditors hauran de presentar els resultats dels seus treballs en informes que s'ajustaran al procediment següent:

a) Informe provisional

Els auditors presentaran un informe per cada entitat fiscalitzada, on es posi de manifest de forma adequada, documentada, independent i objectiva el resultat del seu treball.

Els informes han de constatar si els comptes anuals presentats per les entitats fiscalitzades al tancament de l'exercici, representen la seva situació economicopatrimonial i el resultat de les seves operacions a 31 de desembre, d'acord amb els principis comptables i pressupostaris que els són d'aplicació.

Així mateix, l'esmentat informe inclourà l'anàlisi de la gestió pressupostària de les diferents entitats, execució, principis i procediments, així com el seguiment del programa d'actuació, inversió i finançament. Les observacions derivades de l'anàlisi i verificació de l'acompliment de la normativa aplicable en l'execució dels actes, operacions i procediments de la seva gestió, els resultats derivats de l'anàlisi de l'organització i el control intern, i l'assoliment de millores en base a l'aplicació de mesures correctores proposades en anys anteriors.

L'estructura dels informes s'haurà d'ajustar al format i model facilitat pel Tribunal de Comptes.

De manera enunciativa, el contingut de l'informe ha de respondre a l'esquema següent:

ÍNDEX

1. INTRODUCCIÓ

- 1.1. Objecte i abast
- 1.2. Metodologia
- 1.3. Naturalesa jurídica
- 1.4. Marc jurídic
- 1.5. Organització i control intern
- 1.6. Limitacions a l'abast

2. FISCALITZACIÓ REALITZADA

- 2.1. Comptes anuals
 - 2.1.1. Actius no corrents
 - 2.1.2. Crèdits i comptes per cobrar a curt termini
 - 2.1.3. Inversions financeres a curt termini
 - 2.1.4. Tresoreria
 - 2.1.5. Ajustaments per periodificació
 - 2.1.6. Patrimoni net
 - 2.1.7. Provisions a llarg termini
 - 2.1.8. Subvencions
 - 2.1.9. Creditors comercials i altres comptes a pagar
 - 2.1.10. Ingressos d'explotació
 - 2.1.11. Consum de mercaderies, matèries primeres i altres materials
 - 2.1.12. Altres despeses d'explotació
 - 2.1.13. Despeses de personal
 - 2.1.14. Resultats financers
 - 2.1.15. Altres ingressos i despeses no recurrents
 - 2.1.16. Impost sobre societats
- 2.2. Execució del programa d'actuació, inversió i finançament
- 2.3. Altres aspectes a destacar
- 2.4. Evolució de les magnituds i ratis principals

3. OBSERVACIONS I RECOMANACIONS

4. OBSERVACIONS I RECOMANACIONS D'ANYS ANTERIORS

5. CONCLUSIONS (Opinió)

En aquest informe provisional l'auditor haurà d'indicar aquelles observacions que figuraven en exercicis anteriors i que en el parer professional de l'auditor no són d'aplicació en l'exercici que es fiscalitza, caldrà que indiqui clarament la referència al paper de treball que justifica la no consideració de les observacions. Així mateix, per aquelles observacions noves, caldrà que també indiqui la referència al paper de treball i que en aquest es justifiquin els motius de la seva incorporació a l'informe de fiscalització.

Per a la resta d'observacions que figuren en l'informe, l'auditor les haurà de referenciar clarament als seus papers de treball per tal de que es pugui identificar l'evidència que les sustenten.

Els quadres de l'informe que reproduïxen els estats i comptes fiscalitzats, s'hauran d'ajustar al format que facilitarà el Tribunal de Comptes a l'empresa auditora.

L'informe provisional, un cop revisat i aprovat pel Tribunal, serà presentat a les entitats objecte de la fiscalització, als efectes de que si s'escau formulin les seves observacions o aclariments, en presència eventual dels auditors.

b) Informe definitiu

Els auditors col·laboraran amb el Tribunal en la resolució de les al·legacions formulades pels responsables dels ens fiscalitzats.

Els auditors donaran el seu parer professional, per cada una de les al·legacions presentades indicant: observació a la que fan referència, arguments que varen justificar l'observació, arguments presentats per l'entitat, opinió d'aquests arguments i raonabilitat segons l'auditor. I finalment la indicació de si es modifica, o no, l'observació i com quedaria l'informe final.

ANNEX Núm. 1

Les polítiques que duen a terme les entitats poden tenir impacte en el medi ambient el qual, als efectes de l'abast de la fiscalització del Tribunal, pot comportar la necessitat d'introduir en els comptes que es reten, costos, passius o provisions per atendre a les contingències derivades de les seves actuacions o poden comportar la desvalorització de béns i altres actius de l'entitat.

Igualment, en el marc de l'avaluació del compliment de les normes que li són d'aplicació, pertoca al Tribunal conèixer i analitzar les iniciatives per a prevenir, minorar o pal·liar els efectes mediambientals de les seves activitats.

Per tal de donar resposta a aquestes qüestions caldrà executar com a mínim els següents treballs:

- Analitzar el compromís mediambiental:
 - a) Analitzar si existeix un compromís de política mediambiental.
 - b) Si existeix un programa formal mitjançant plans degudament formalitzats.
 - c) Recursos humans, tècnics i econòmics disponibles.
 - d) Estat d'aquests plans i de la seva execució.
 - e) Identificar l'existència o no d'indicadors, la seva mesura i el control periòdic.
 - f) Si existeix alguna certificació oficial, col·laboracions institucionals o altres.
- Objectius de caire mediambiental pel 2021 i la seva execució.
- Analitzar l'actuació i gestió de l'ens en els següents camps(*) (entre altres):
 - i) Sistema de recollida selectiva i reciclatge de residus.
 - ii) Actuacions per la reducció del consum energètic i d'aigua i la promoció de les energies renovables.
 - iii) Mecanisme de protecció del medi ambient.
 - iv) Promoció , formació i actes per la divulgació del medi ambient.
 - v) Contaminació acústica, lumínica i atmosfèrica.
- S'hauran de validar les polítiques de l'entitat des de la vessant interna (dins de la pròpia entitat), com externa (interaccions i externalitats de l'entitat).

(*) En el cas específic de CTRA, SA, realitzar les actuacions complementàries següents:

- En el cas que es tingui alguna certificació en temes de medi ambient:
 - Comprovar la vigència de la ISO 14000 (o qualsevol altra certificació) de la societat, **Identificar la certificació obtinguda i la seva validesa**

nacional/internacional. Així com que aquesta faci referència a temes mediambientals.

- Obtenir el darrer informe d'auditoria, interna i/o externa en relació a la certificació i documentar-ne les conclusions.
- En el cas que en derivin no conformitats o recomanacions, obtenir de la direcció una descripció de les actuacions que han dut a terme a l'objecte d'esmenar les primeres o de implantar les segones.