Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

SUPUESTO 1 (10 puntos)

Se plantean cuatro supuestos independientes de entidades locales que desarrollan su contabilidad de acuerdo con el modelo normal de la Instrucción de contabilidad para la administración local,

aprobada por Orden HAP/1781/2013.

Todas las operaciones fueron registradas en miles de euros (m.e.)

APARTADO 1 (3 puntos)

El 1 de mayo de 202X-1 el Ayuntamiento A aprobó un expediente de contratación para la rehabilitación de un edificio de su propiedad y su transformación en teatro municipal por un plazo de ejecución de dos años, dando inicio al procedimiento de licitación. El gasto total aprobado

asciende a 1.150 m.e., distribuido entre las anualidades siguientes

- Anualidad año 202X-1: 300 m.e.

- Anualidad año 202X: 500 m.e.

- Anualidad año 202X+1: 350 m.e.

El 1 de julio de 202X-1, tras la presentación de cinco ofertas, se adjudica el contrato a la empresa K por importe de 1.035 m.e, lo que supone una baja del 10% que se repercute proporcionalmente

en cada anualidad. El contrato se formalizó el 25 de julio de 202X-1.

Para la financiación de dicho contrato el Ayuntamiento A suscribió un convenio con el Ministerio C y la Comunidad Autónoma Z por el que estas Administraciones se comprometen a financiar el 70% del gasto incurrido en la rehabilitación y construcción del teatro; el 30% restante se financia con recursos del Ayuntamiento. Las condiciones fijadas en el convenio establecen las siguientes

obligaciones:

Ministerio C: realizará aportaciones hasta la financiación del 50% del coste final del proyecto.
 De acuerdo con el presupuesto presentado, el Ministerio aportará 200 m.e. a la firma del

convenio, 150 m.e. al inicio del ejercicio 202X y el resto a la finalización de la obra.

• Comunidad Autónoma Z: financiará el 20% del gasto ejecutado en cada uno de los ejercicios,

haciendo efectiva su aportación al final de cada uno de los ejercicios, según las certificaciones

de obra ejecutada.

1

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

La obra se comienza a ejecutar el 1 de agosto de 202X-1 y en ese ejercicio se aprueban certificaciones de obra por un importe total de 230 m.e. habiéndose pagado en 202X-1 todas ellas, excepto la última, por importe de 60 m.e, que se abonó en 202X. El coste total de la rehabilitación que estaba previsto ejecutar no sufrió ninguna modificación.

En 202X-1 el Ministerio ingresó en la cuenta corriente del Ayuntamiento 200 m.e. inmediatamente después de la formalización del convenio, y la Comunidad Autónoma, ingresó 46 m.e.

En el año 202X se aprobaron certificaciones de obra por importe de 400 m.e.; todas ellas fueron abonadas en dicho ejercicio 202X. El coste total de la rehabilitación que estaba previsto ejecutar no sufrió ninguna modificación.

En 202X el Ministerio ingresó 150 m.e. correspondientes a su segunda aportación y la Comunidad Autónoma no pudo realizar la aportación comprometida por no disponer de crédito suficiente y la realizará en el año siguiente.

El Ayuntamiento no lleva a cabo el seguimiento de los gastos con financiación afectada, sin que hubiera calculado por tanto las desviaciones de financiación.

SE PIDE:

a) Indicar el importe que a 31 de diciembre de 202X-1 debe figurar en cada una de las fases de ejecución presupuestaria del ejercicio corriente derivadas de la tramitación del contrato.

PROPUESTA SOLUCIÓN:

Retención de crédito: 270 m.e

• Crédito autorizado: 270 m.e.

• Gasto comprometido: 270 m.e.

Obligaciones reconocidas: 230 m.e.

Obligaciones pendientes de pago: 60 m.e. (pagos 170)

b) Indicar el importe que a **31 de diciembre de 202X** debe figurar en cada una de las fases de ejecución presupuestaria del ejercicio corriente derivadas de la tramitación del contrato.

2

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

PROPUESTA SOLUCIÓN:

- Retención de crédito: 450 m.e
- Crédito autorizado: 450 m.e.
- Gasto comprometido: 450 m.e.
- Obligaciones reconocidas: 400 m.e.
- Obligaciones pendientes de pago: 0 m.e. (pagos 400)
- c) Cálculo de las desviaciones de financiación acumuladas y del ejercicio correspondientes al ejercicio 202X.

PROPUESTA SOLUCIÓN

- a. Ministerio:
 - I. Desviación de financiación del ejercicio 202X:
 - Porcentaje de financiación: 50%
 - Financiación obtenida en 202X: 150
 - Gasto ejecutado en 202X: 400
 - Desviación de financiación: 150 0,5x400= (50)
 - II. Desviación de financiación acumulada:
 - Porcentaje de financiación: 50%
 - Financiación obtenida en 202X-1 y 202X: 200+150
 - Gasto ejecutado en 202X-1 y 202X: 230+400
 - Desviación de financiación: 350 0,5x630= 35
- b. Comunidad Autónoma:
 - I. Desviación de financiación del ejercicio 202X:
 - Porcentaje de financiación: 20%
 - Financiación obtenida en 202X: 0
 - Gasto ejecutado en 202X: 400
 - Desviación de financiación: 0 0,2x400= (80)
 - II. Desviación de financiación acumulada:
 - Porcentaje de financiación: 20%
 - Financiación obtenida en 202X-1 y 202X: 46 + 0
 - Gasto ejecutado en 202X-1 y 202X: 230+400
 - Desviación de financiación: 46 0,2x630= (80)

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

d) Indicar el efecto que las operaciones correspondientes a la financiación aportada por el Ministerio y la Comunidad Autónoma en el ejercicio 202X tienen en el presupuesto de ingresos del Ayuntamiento de dicho ejercicio.

PROPUESTA SOLUCIÓN:

- Ministerio: DR y cobro por 150 m.e.,
- Comunidad Autónoma: no tiene efecto en el presupuesto del ejercicio.

APARTADO 2 (2 puntos)

El Ayuntamiento B ha aprobado el 31 de enero de 202X una convocatoria anual de subvenciones para rehabilitación de vivienda, por una cuantía total máxima de 500 m.e., con base en un certificado de existencia de crédito expedido por dicho importe en fecha 16 de enero.

De acuerdo con las bases reguladoras de la subvención, la actividad habrá de realizarse durante los meses de mayo a octubre del ejercicio 202X y el importe a subvencionar será el 50% de los gastos justificados. La subvención se entregará en dos pagos, el 80% del importe concedido se liquidará a cada beneficiario en el momento de la concesión, tratándose por tanto de un pago anticipado, y el 20% restante una vez presentada la cuenta justificativa del gasto realizado.

De conformidad con las bases reguladoras de la subvención, los interesados debían presentar las solicitudes antes del 28 de febrero de 202X. Al finalizar el plazo se presentaron 10 solicitudes, que suponían un importe total a subvencionar de 380 m.e. Una vez analizada la documentación presentada, en el mes de marzo, el Ayuntamiento, el 5 de abril, adoptó el acuerdo de conceder subvención a 4 beneficiarios por un importe de 364 m.e., y el 20 de abril aprobó el anticipo previsto en las bases reguladoras, procediendo a su pago en esa misma fecha.

En el mes de noviembre los beneficiarios presentaron los justificantes del gasto realizado que fueron analizados por el Ayuntamiento, considerando que todos ellos eran adecuados y suficientes, y que respondían a las condiciones establecidas en las bases reguladoras. Por ello, el 1 de diciembre, el Ayuntamiento acordó la liquidación del 20% restante y procedió a su pago en esa misma fecha.

En relación con el registro contable de estas operaciones, el Ayuntamiento B registró el 1 de diciembre de 202X un documento ADO que imputó a una aplicación presupuestaria del capítulo 4 del presupuesto de gastos por importe de 364 m.e., y posteriormente el documento P, por importe de 364 m.e.

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

SE PIDE:

Indicar si las operaciones contables y presupuestarias registradas por el Ayuntamiento son correctas y, en su caso, qué asientos contables se deberían haber realizado en cada una de las operaciones descritas.

PROPUESTA SOLUCIÓN

Enero: RC y A por 500 m.e, en fechas 16 y 31 de enero respectivamente

5 de Abril: D por 364 m.e.

20 de Abril: OR y P por 291.2 m.e., con cargo a una cuenta 651

1 de Diciembre OR y P por 72,8 m.e

Plus de nota si se indica que la imputación al cap. 4 es incorrecta al tratarse de fomento de gastos de inversión (cap. 7)

APARTADO 3 (3,5 puntos)

A 31 de diciembre de 202X el Ayuntamiento C presenta los siguientes saldos correspondientes al Balance de Situación y al Estado de liquidación del presupuesto de dicho ejercicio:

ACTIVO

	ACTIVO	
210	Terrenos y bienes naturales	5.000,00
211	Construcciones	41.000,00
216	Mobiliario	1.000,00
218	Elementos de transporte	500,00
240	Terrenos del patrimonio público del suelo	15.000,00
.(281)	Amortización acumulada del inmovilizado material	-2.000,00
430	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente	987,00
431	Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados	2.010,00
.(490)	Deterioro de valor de créditos.	-485,00
440	Deudores por IVA repercutido	556,00
449	Otros deudores no presupuestarios	388,00
570	Caja operativa	2,00
571	Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas	2.280,00
575	Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.	1.550,00

TOTAL ACTIVO 67.788,00

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

PATRIMONIO NETO Y PASIVO

100	Patrimonio	39.394,00
120	Resultados de ejercicios anteriores	3.850,00
129	Resultado del ejercicio	3.155,00
130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado	1.520,00
131	Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos	688,00
170	Deudas a largo plazo con entidades de crédito.	14.366,00
400	Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente	1.248,00
418	Acreedores por devolución de ingresos	223,00
419	Otros acreedores no presupuestarios	639,00
475	Hacienda pública acreedor	621,00
476	Seguridad social acreedora	863,00
527	Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito	1.221,00

TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO

67.788,00

Presupuesto de Gastos

	Créditos	Modificaciones	Créditos	Gastos	Oblig. Recon.	Pagos	O.P.P.
	iniciales		definitivos	Comprometidos	Netas	realizados	31-12
Ī	10.569	3.175	13.745	11.976	11.668	10.454	1.214

Presupuesto de Ingresos

F	Previsiones iniciales	Modificaciones	Previsiones definitivas	Dchos. recon. Netos	Derechos anulados/ cancelados	Derechos recaud. netos	D.P.C. 31-12
	10.569	3.175	13.745	11.899	258	10.839	1.060

Adicionalmente se facilita la siguiente información:

a) Los proyectos de gasto existentes a 31 de diciembre de 202X, y su situación actualizada al cierre dicho ejercicio, es la siguiente (datos en miles de euros):

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

	DESVIACIONES EJERCICIO POSITIVAS	DESVIACIONES EJERCICIO NEGATIVAS	DESVIACIONES ACUMULADAS POSITIVAS	DESVIACIONES ACUMULADAS NEGATIVAS
P-1	0,00	1.600	0,00	0,00
P-2	31	0,00	169	0,00
P-3	0,00	710	0,00	1.020

b) La estructura de los derechos presupuestarios pendientes de cobro a 31/12/202X es la siguiente:

202X	1.060 m.e.
202X-1	1 558 m.e.
202X-2	221 m.e.
202X-3	102 m.e.
202X-4	70 m.e.
202X-5	61 m.e.
202X-6 y anteriores	103 m.e.

c) Los porcentajes de dudoso cobro que establecen las Bases de Ejecución del Presupuesto de este Ayuntamiento, son los que establece la legislación básica con carácter de mínimos.

SE PIDE:

a) Calcule el resultado presupuestario de 202X, los ajustes al resultado presupuestario y el resultado presupuestario ajustado.

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

RESULTADO PRESUPUESTARIO 2020X

Conceptos	Derechos reconocidos netos	Obligaciones reconocidas netas	Ajustes	Resultado presupuestari o	
a) Operaciones corrientes.					
b) Operaciones de capital					
1. Total operaciones no financieras (a+b)					
c) Activos financieros					
d) Pasivos financieros					
2. Total operaciones financieras (c+d)					
I. RESULTADO PRESUPUESTARIO DEL EJERCICIO (I = 1+2)	11.899.000,00	11.668.000,00		231.000,00	
Ajustes:					
3. Créditos gastados financiados con remanent	te de tesorería para	gastos generales	-		
4. Desviaciones de financiación negativas del e	ejercicio		2.310.000,00		
5. Desviaciones de financiación positivas del ejercicio (-) 31.000,00					
II. Total ajustes (II = 3+4-5)			2.341.000,00		
RESULTADO PRESUPUESTARIO AJUSTADO) (I+II)			2.572000,00	

b) Calcule el remanente de tesorería de 202X, con distinción de todos sus componentes.

ESTADO DEL REMANENTE DE TESORERÍA 202X (*)

N.º de cuentas	Componentes	2018
57,556	1. (+) Fondos líquidos	3.832.000,00
	2. (+) Derechos pendientes de cobro	4.119.000,00

430	(+) del Presupuesto corriente	1.060.000,00	
431	(+) de Presupuestos cerrados	2.115.000,00	
257,258,270,275,440, 442,449,456,470,471, 472,537,538,550,565, 566	(+) de operaciones no presupuestarias	944.000,00	
	3. (-) Obligaciones pendientes de pago		3.337.000,00
400	(+) del Presupuesto corriente	1.214.000,00	
401	(+) de Presupuestos cerrados	0,00	
165,166,180,185,410, 414,419,453,456,475, 476,477,502,515,516, 521,550,560,561	(+) de operaciones no presupuestarias	2.123.000,00	
	4. (+) Partidas pendientes de aplicación		
554, 559	(-) cobros realizados pendientes de aplicación definitiva		
555, 5581, 5585	(+) pagos realizados pendientes de aplicación definitiva		
	I. Remanente de tesorería total	(1 + 2 – 3 + 4)	4.614.000,00
2961,2962,2981,2982, 4900,4901,4902,4903, 5961,5962,5981, 5982	II. Saldos de dudoso cobro		697.000,00
	III. Exceso de financiación afec	tada	169.000,00
	IV. Remanente de tesorería par generales (I – II – III)	ra gastos	3.748.000,00

^{**} el saldo mínimo de dudoso cobro se regula en el art. 193 bis TRLRHL

- en 2. (+) Derechos pendientes de cobro 4.119.000 o 3.941.000
- en 3. () Obligaciones pendientes de pago 3.337.000 o 3.371.000
- en I. Remanente de tesorería total (1 + 2 3 + 4) 4.614.000 o 4.402.000
- en IV. Remanente de tesorería para gastos generales (I II III) 3.748.000 o 3.536.000

^(*) Se considera en la solución tanto si los datos tomados para su cálculo son los que figuran en Balance, o si se calcula ya con las cifras corregidas, y que se pedían en el apartado C". Es decir, las dos opciones contempladas son:

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

c) De acuerdo con la información del estado de liquidación del presupuesto y de la información adicional, indicar si se detecta algún error en los saldos que presenta el Balance de Situación remitido, señalando en tal caso la cifra que considere correcta.

430 Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente, 1.060,00

431, Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados, 2.115,00

.(490), Deterioro de valor de créditos., 697,00

400, Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente, 1.214,00

APARTADO 4 (1,5 puntos)

El Ayuntamiento D, en relación con el Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, ha procedido durante el ejercicio 202X, entre otras, a efectuar las siguientes actuaciones:

- Aprobación, con fecha 1 de marzo de 202X, del padrón del Impuesto, por importe de 380 m.e.
- La devolución en efectivo desde la Caja operativa de la Corporación de la parte proporcional del impuesto en fecha 30 de noviembre a favor de la Sra. X, al haber acreditado la baja definitiva de su vehículo en el tercer trimestre de 202X, por importe de 80 €
- La anulación de un recibo de 75 € correspondiente a la empresa Y, por acreditarse su baja temporal por sustracción, en fecha 16 de diciembre, que no había sido satisfecho por el sujeto pasivo.

Por otro lado, con fecha 1 de abril de 202X, el sujeto pasivo X ingresa en la cuenta corriente operativa un importe de 22 m.e. en concepto de Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, devengado en fecha 1 de febrero como consecuencia de la enajenación de un piso. El Ayuntamiento D tiene establecido el régimen de autoliquidación en la gestión de este impuesto. Contablemente, en relación con el registro contable de esta autoliquidación, el Ayuntamiento registró en fecha 1 de febrero de 202X un documento DR (Reconocimiento del derecho), y posteriormente en fecha 1 de abril, un documento I (Cobro del derecho reconocido), ambos por importe de 22 m.e.

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

SE PIDE:

a) Indicar todos los asientos contables que procedan en el ejercicio 202X respecto de los hechos descritos relativos al IVTM

	- aprobaciór	n del padrón 01-03-202X			
380	(4300)	a		(725)	380
	- devolución	de ingresos 30-11-202X			
80	(725)	a	(418)		80
80	(418)	a 31-12-202X	(570)		80
80	(437)	a	(4339)		80
	- anulación li	quidación por rob	00		
		16-12-202X			
75 	(725)	а	(4330)		80
75 	(4330)	a	(430)		75
		31-12-202X			

b) Indicar si los asientos contables llevados a cabo relativos a la autoliquidación del IIVTNU son correctos; en caso contrario, indíquense los asientos contables correctos.

Al tratarse de una autoliquidación tributaria los asientos correctos, en la misma fecha al tratarse de contraído simultáneo, son:

	01-04-202X				
22	(430)	а	(726)	22	
22	(571)	а	(430)	22	

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

SUPUESTO 2 (10 puntos)

A la Cámara de Cuentas de Aragón le han encomendado planificar y ejecutar la auditoria de las cuentas anuales de 2022 de la Entidad autónoma X, prestadora de servicios al ciudadano.

En estos momentos, el equipo está en una fase inicial del trabajo y solo dispone de la información que se señala a continuación.

• Cuentas anuales de 2022 (cifras en miles de euros):

Balance

Activo		Patrimonio Neto y Pasivo	
Inmovilizado	85.000	Fondos propios	-20.000
Deudores	20.000	Préstamos a L.P.	105.000
Tesorería	15.000	Proveedores	35.000
	120.000		120.000

Liquidación del presupuesto

Derechos reconocidos		Obligaciones reconocidas	
4. Transferencias	510.000	1. Gastos personal	280.000
9. Pasivos financieros	20.000	2. Compras de bienes y servicios	220.000
		3. Gastos financieros	10.000
		6. Inversiones	20.000
Total	530.000	Total	530.000

- La entidad tiene 3.000 empleados
- Las transferencias las recibe del Estado por doceavas partes.
- Las principales aplicaciones informáticas utilizadas son:

Proceso	Aplicación	B.D.	S.O. Servidor
Contabilidad	CONTAMAX	Oracle	Linux
RR.HH. y nóminas	HUMAN+	Oracle	Linux
Compras	SAP	Oracle	Linux
Correo electrónico	Outlook	-	Cloud
Tesorería	SAP	Oracle	Linux

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

Durante las pruebas preliminares se ha observado lo siguiente:

• En una primera revisión, hemos observado los siguientes privilegios en las aplicaciones:

	Personal	Contabilidad	Compras	Tesorería
ID Usuario	HUMAN+	CONTAMAX	SAP	SAP
SECADM001	Actualizar Fichero Maestro. Autorizar nóminas. Autorizar contrataciones.	Autorizar documentos "O"	ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
SECADM002		Contabilizar nómina	ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
SECADM003			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
SECADM004			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
SECADM005	Aprobar variaciones de nómina.		ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
SECADM006			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
SECADM007			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
UDINFOR08			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
UDINF0R09			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
UDINFOR10			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
UDINFOR11			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
UDINFOR12			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
USER0013	Actualizar Fichero Maestro			
USER014			Actualización Fichero Maestro de proveedores. Autorización compras.	Autorización pagos.
USER015	Introducir variaciones de nómina.	Actualización Fichero Maestro		
USER0016			Autorización compras.	Autorización pagos.
USER017			·	Autorizar pagos. Aprueba conciliaciones bancarias.
USER0018	Ordenar el pago de la nómina.	Contabilizar nómina. Conciliar transferencias de nómina con el resumen de la nómina.		

• El secretario administrativo de la entidad y seis funcionarios más de su unidad, y cinco funcionarios del departamento de informática, son administradores de la Base de Datos Oracle de CONTAMAX.

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

SE PIDE:

- 1º Calcular y razonar: (2 puntos)
 - El nivel de importancia relativa.
 - El nivel de importancia relativa para la ejecución del trabajo.
 - El umbral de las incorrecciones claramente insignificantes.
- 2º Señale: (2 puntos)
 - En qué áreas se debería focalizar la auditoría.
 - Qué tipos de transacciones se podrán considerar significativas.
 - Qué aplicaciones informáticas serán significativas.
 - ¿Se percibe algún riesgo de control significativo?
- 3º Determine y razone qué estrategia preliminar de auditoría habría que adoptar, comentando al menos los siguientes aspectos: mezcla de pruebas de controles y sustantivas, uso de especialistas en tecnologías de la información, en qué áreas, uso de herramientas de análisis de datos. (2 puntos)
- 4º A partir de la información disponible, señale las deficiencias de control interno observadas y si las mismas tienen algún efecto en la planificación de la auditoría. (2 puntos)
- 5º Elabore un programa de auditoría financiera y de cumplimiento para el área de gastos de personal. (2 puntos)

PROPUESTA DE SOLUCIÓN

- 1º Calcular y razonar:
 - El nivel de importancia relativa.

530.000 x 3% = 15.900 miles de euros.

• El nivel de importancia relativa para la ejecución del trabajo.

530.000 x 3% x 85% = 13.515 miles de euros.

• El umbral de las incorrecciones claramente insignificantes.

530.000 x 3% x85% x 5% = 675,75 miles de euros.

Puede detallarse más, de acuerdo con nuestra GPF-OCEX 1321 (Guía sobre la importancia relativa en las auditorías financieras).

2º Señale:

En gué áreas se debería focalizar la auditoría.

Gastos: Personal, compras y tesorería

Ingresos: Transferencias

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

Qué tipos de transacciones se podrán considerar significativas.

Gestión de personal-Nóminas

Compras

Gestión de tesorería

• Qué aplicaciones informáticas serán significativas.

SAP

HUMAN+

CONTAMAX

• ¿Se percibe algún riesgo de control significativo?

Gran número de superusuarios con privilegios excesivos

Numerosos conflictos de segregación de funciones

Determine y razone qué estrategia preliminar de auditoría habría que adoptar, comentando al menos los siguientes aspectos: mezcla de pruebas de controles y sustantivas, uso de especialistas en tecnologías de la información, en qué áreas, uso de herramientas de análisis de datos, etc.

El análisis preliminar muestra que el control interno es **no confiable** ya que el gran número de superusuarios y sus privilegios excesivos, hacen ineficaces los controles de aplicación y no se puede depositar confianza en el control interno.

Por tanto, realizaremos pruebas de controles para confirmar los hallazgos preliminares, pero solo podremos basar nuestra confianza en las pruebas sustantivas.

Necesitaremos el apoyo de expertos en auditoría de sistemas, ya que estamos en un entorno de sistemas de información complejo.

Las áreas de especial interés, por su tipología (muchas transacciones rutinarias) requerirán la utilización de herramientas informáticas de análisis masivos de datos como ACL y la colaboración de especialistas.

Dada la existencia de tantos superusuarios y conflictos de segregación de funciones, el riesgo de fraude es alto y deberemos estar muy atentos a esta cuestión al ejecutar las pruebas de detalle.

4º A partir de la información disponible, señale las deficiencias de control interno observadas y si las mismas tienen algún efecto en la planificación de la auditoría.

	Personal	Contabilidad	Compras	Tesorería
ID Usuario	HUMAN+	CONTAMAX	SAP	SAP
SECADM001	Actualizar Fichero Maestro. Autorizar nóminas. Autorizar contrataciones.	Autorizar documentos "O"	ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
SECADM002		Contabilizar nómina	ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
SECADM003			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
SECADM004			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
SECADM005	Aprobar variaciones de nómina.		ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
SECADM006			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
SECADM007			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
UDINF0R08			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
UDINF0R09			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
UDINF0R10			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
UDINF0R11			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
UDINF0R12			ADMINISTRADOR	ADMINISTRADOR
USER0013	Actualizar Fichero Maestro			
USER014			Actualización Fichero Maestro de proveedores. Autorización compras.	Autorización pagos.
USER015	Introducir variaciones de nómina.	Actualización Fichero Maestro		
USER0016			Autorización compras.	Autorización pagos.
USER017				Autorizar pagos. Aprueba conciliaciones bancarias.
USER0018	Ordenar el pago de la nómina.	Contabilizar nómina. Conciliar transferencias de nómina con el resumen de la nómina.		

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

Detalle los procedimientos de auditoría financiera y de cumplimiento que debe realizar la Cámara de Cuentas de Aragón para el área de gastos de personal

A continuación, detallamos el programa con distintos procedimientos de auditoría si bien se pueden señalar otros alternativos.

PROCEDIMIENTOS REVISIÓN GASTOS DE PERSONAL

1. Procedimientos auditoría financiera:

- a. Preparación de cédula sumaria del área incluyendo todas las cuentas afectadas reflejando los saldos del ejercicio y su comparación con los del ejercicio anterior para analizar las causas de las variaciones.
- b. Cuadrar todas las cuentas con el epígrafe correspondiente de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias.
- c. Efectuar una **revisión analítica** de las cuentas de gastos de personal al nivel de desglose que se considere necesario o adecuado:
 - i. Obtención de las ratios que se estimen convenientes: sueldo medio por empleado, porcentaje de Seguridad Social sobre sueldos y salarios, porcentaje de gastos de personal sobre el total del presupuesto, porcentaje de gastos de personal sobre el total de gastos corrientes y/o funcionamientos, etc.
 - ii. Obtención de resúmenes mensuales de nómina para detectar las variaciones producidas durante el ejercicio y analizar sus causas incluyendo los siguientes datos: importe bruto desglosado por conceptos, deducciones IRPF, importe de la Seguridad Social de la empresa y del trabajador, importe neto, número de empleados, etc.
- Revisar los procedimientos los procedimientos de gestión de personal/nóminas y preparar una narrativa y flujograma para documentar el conocimiento del proceso de gestión en los papeles de trabajo
 - Identificar riesgos para esta área y valorarlos.
- e. Revisión del control interno: Identificar y revisar los CGTI relacionados y los CPI del proceso de gestión de personal/nóminas. Analizar conflictos de segregación de funciones.
- f. Seleccionar el resumen de nómina de un mes para verificar su correcta contabilización.
- g. Verificar que las declaraciones fiscales coinciden con los datos contables.
- h. Conciliar los mayores con las declaraciones periódicas de la Seguridad Social.
- i. Verificar para un mes concreto que todas las personas que han percibido retribuciones pertenecían a la entidad y estaban dadas de alta.

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

- j. Comprobar para un mes que los conceptos retributivos percibidos por las personas son los que les corresponden según la plantilla aprobada o las posibles resoluciones o actos administrativos que se hayan podido dictar y que las cantidades son correctas.
- k. En el caso de que existan retribuciones variables comprobar su correcto devengo y valoración.
- I. Para una muestra de anticipos concedidos al personal verificar que están adecuadamente autorizados y documentados y que las cantidades otorgadas son correctas y son amortizadas adecuadamente.
- m. Conclusión del área.
- n. Proponer las sugerencias y recomendaciones que se consideren oportunas para mejorar el control interno y comentarlas con la dirección de la entidad.

2. Procedimientos auditoría de cumplimiento

- a. Verificar que la entidad tenga aprobados los instrumentos de ordenación del personal exigidos por la normativa (plantilla, relación de puestos de trabajo, organigrama, Oferta Pública de Empleo, etc.)
- Verificar que las posibles modificaciones de plantilla y relación de puestos de trabajo se realiza por los órganos competentes y que su contenido cumple con el mínimo establecido legalmente habiéndose realizado según el procedimiento legalmente previsto.
- c. En relación con las altas del ejercicio:
 - i. Analizar los procedimientos de selección utilizados y su adecuación a la normativa.
 - ii. Verificar que ha existido publicidad suficiente de las convocatorias y de sus bases con el contenido mínimo obligatorio.
 - iii. Analizar el cumplimiento del principio de transparencia sobre los trámites de los procedimientos llevados a cabo.
 - iv. Comprobar que consta soporte documental de los procesos de selección para verificar que se cumple el principio de razonabilidad en la actuación del órgano de selección.
 - v. Verificación del cumplimiento de los principios de independencia, discrecionalidad, imparcialidad y profesionalidad de los miembros del órgano de selección.
- d. En relación con las bajas del ejercicio:
 - Análisis de si se han producido las causas que han supuesto la baja correspondiente y que se ajustan a la normativa de aplicación para todo tipo de personal.

- ii. Verificar la procedencia de abono de posibles indemnizaciones y de la cantidad correspondiente.
- e. Verificar que los incrementos de plantilla producidos se acomodan a los límites establecidos de crecimiento para el personal (análisis de la tasa de reposición y estabilización aplicadas).
- f. Verificar si el cálculo de la masa salarial es adecuado y si su incremento se adecúa al establecido en la normativa.
- g. Verificar si el complemento de antigüedad se está obteniendo correctamente teniendo en cuenta la normativa aplicable.
- h. Verificar si los controles de acceso del personal permiten evidenciar si el personal ha cumplido con la jornada laboral legalmente establecida.
- i. Analizar los datos derivados de las horas extra y verificar el cumplimiento de la legalidad al respecto.
- Conclusión del área. Proponer las sugerencias y recomendaciones que se consideren oportunas para mejorar el control interno y comentarlas con la dirección de la entidad.

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

SUPUESTO 3 (10 puntos)

La empresa pública PUBLI, S.A. se dedica a la gestión de una plataforma logística que cubre todo el proceso, desde la construcción de infraestructuras a la prestación de servicios instalados en las mismas, por lo que cuenta con una compleja infraestructura.

La empresa presenta estados contables de acuerdo con los modelos normales del Plan General de Contabilidad de 2007. Se adjunta copia del Balance de Situación y Cuenta de Resultados recibidos por el equipo de auditoría.

La Cámara de Cuentas de Aragón ha fiscalizado el Balance y la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, así como el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, el Estado de Flujos de Efectivo, la Memoria y el Informe de Gestión del ejercicio 2022. El trabajo realizado ha concluido que los estados financieros se han realizado de acuerdo con el marco normativo de información financiera era vigente y aplicable en España, salvo en lo relativo a las siguientes observaciones realizadas por el responsable del trabajo de campo.

A efectos de la decisión sobre las incidencias que se detecten como posibles salvedades a incluir en el Informe de Auditoría, se tendrá en cuenta que el importe de Importancia Relativa a considerar asciende a 40.000 euros. El tipo de IVA aplicable es del 21% y el tipo del impuesto sobre sociedades del 25%.

OBSERVACIONES DEL RESPONSABLE DEL TRABAJO DE CAMPO.

El responsable del trabajo de campo, con los datos complementarios obtenidos de las conclusiones de las áreas de auditoría, ha realizado las siguientes observaciones a tener en cuenta para formular el informe de auditoría y las posibles cuentas anuales ajustadas:

1) Inmovilizado material

La empresa tiene infraestructuras complejas y muy específicas de elevado valor, por lo que resulta difícil estimar el deterioro de valor de estos activos. La estimación y registro contable del deterioro durante el ejercicio se ha basado fundamentalmente en la valoración realizada por un experto independiente para determinar el valor razonable de los activos. Su determinación incluye elevado nivel de estimaciones, hipótesis y juicios. El equipo de auditoría ha comprobado dichas

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

estimaciones y la adecuación de las hipótesis, constatando además que la estimación del valor razonable era mayor al valor en uso (diferencia de 150.000 euros). Sin embargo, no se han tenido en cuenta los costes de venta del inmovilizado, que según la estimación del equipo auditor se elevarían a 90.000 euros.

2) Inmovilizado material en curso

La empresa adquirió una instalación técnica el día 1 de julio de 2021 cuyo coste de 200.000 euros ha sido financiado por el proveedor, comprometiéndose a pagar la empresa un tipo de interés del 4% semestral durante los tres años que se ha pospuesto el pago. La empresa había previsto un período de instalación de 14 meses, por lo que durante el ejercicio 2021 se activaron los gastos financieros correspondientes. Sin embargo, el día 1 de abril de 2022 la instalación está en condiciones de ser utilizada y entra en funcionamiento en ese mismo momento. Los gastos de instalación y montaje durante el ejercicio 2022, pagados en este ejercicio, se han elevado a 100.000 euros. La vida útil de la instalación es de 10 años y la empresa ha utilizado el método de amortización lineal.

3) Préstamo

El día 30 de diciembre de 2022, la empresa obtuvo un préstamo de 200.000 euros del Banco Finan, a devolver en cuatro cuotas anuales constantes de 55.098,01 euros cada uno. En el contrato se recoge además una comisión de apertura del 0,5% y los gastos notariales de la operación ascendieron a 1.000 euros. El tipo de interés pactado es del 4% anual.

El equipo auditor ha comprobado que en el balance de situación de PUBLI, consta el préstamo en "Deudas a largo plazo" por 200.000 euros. El tipo de interés efectivo de la operación, calculado por los auditores, es del 4,428% anual.

4) Reconocimiento de ingresos

La actividad de la empresa como prestadora de diversos servicios conlleva un sistema de reconocimiento de ingresos con una casuística específica, y que en ocasiones puede implicar algunos riesgos tanto respecto al momento del reconocimiento del derecho de cobro como a la valoración del mismo, en tanto que el plazo de cobro también es muy variado.

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

El equipo de auditoría ha comprobado la eficacia de los controles de proceso ventas-derechos de cobros, incluyendo los controles de los sistemas de información. La comprobación ha puesto de manifiesto que con fecha 31 de diciembre se ha reconocido un ingreso correspondiente a un contrato de prestación de servicios en el que constan 70.000 euros a cobrar el día 1 de marzo de 2024. El auditor ha comprobado que el ingreso había sido valorado aplicando un tipo de interés efectivo del 3%, y que según la normativa contable aplicable corresponde a un servicio todavía no prestado, y que por tanto correspondería al ejercicio 2023.

5) Subvenciones de capital

El día 1 de marzo de 2022 la empresa recibió una subvención del Ministerio de Industria por 600.000 euros para financiar una nueva instalación, que fue adquirida ese mismo mes y puesta en funcionamiento el día 1 de abril. La vida útil de la instalación es de 5 años y se utiliza el sistema de amortización lineal. La empresa registró y contabilizó la subvención como subvención oficial de capital, a pesar de que la subvención está pendiente de ser justificada. Según ha comprobado el equipo de auditoría, las características de la maquinaria adquirida no cumplen los requisitos técnicos exigidos en la convocatoria de la subvención, por lo que la empresa deberá hacer las modificaciones correspondientes o reintegrar el importe de la subvención.

SE PIDE:

- a) Indicar mediante asientos contables la incidencia que cada una de las observaciones anteriores va a tener en los estados financieros, si estos quieren ser ajustados para incluir todo tipo de incorrecciones, cuantificando en cada caso el efecto en las cuentas anuales. Al realizar las propuestas, tomar en consideración que no se van a modificar las liquidaciones de IVA ni del impuesto sobre beneficios. (5 puntos)
- b) Indicar el efecto que, en su caso, tendrán las observaciones anteriores en el informe de auditoría. (2,5 puntos)
- c) Indicar en el Balance de Situación y Cuenta de Resultados del ejercicio 2022 los importes a ajustar para incluir las observaciones realizadas por la Cámara de Cuentas de Aragón (materiales y no materiales), utilizando la columna propuesta para ello en los estados

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

financieros proporcionados. No es necesario poner los importes en las partidas que no se han modificado. (2,5 puntos)

PROPUESTA DE SOLUCIÓN

APARTADO A

1) Inmovilizado material

La diferencia observada debería ser ajustada, y además constata que en esta área existen riesgos de incorrección material, por lo que se debería incluir en el apartado de aspectos más relevantes de la auditoría.

El asiento sería:

		Ajuste		
90.000	(691) Pérdidas por deterioro de IM			
		а	(291) Deterioro de valor del IM	90.000

Como además es material, llevaría a una salvedad en el informe de auditoría.

2) Inmovilizado material en curso

Se trata de un cambio de criterio que está justificado.

La norma de valoración 22 del PGC señala:

«Cuando se produzca un cambio de criterio contable, siempre de acuerdo con lo establecido en el principio de uniformidad, se aplicará de forma retroactiva y su efecto se calculará desde el ejercicio más antiguo para el que se disponga de información. Este cambio motivará el correspondiente ajuste por el efecto acumulado de las variaciones de los activos y pasivos en el saldo inicial del patrimonio neto del ejercicio más antiguo presentado, así como la modificación de las cifras afectadas en la información comparativa de los ejercicios a los que le afecte el cambio.»

Por tanto, el cambio de criterio se realizará de forma retroactiva, por lo que hay que realizar ajuste utilizando como contrapartida la cuenta de reservas.

La empresa activó gastos financieros por 8.000 euros, que de acuerdo con el criterio actual no es correcto, por lo que procederemos a corregir la diferencia contra reservas voluntarias.

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

En realidad corresponde a una ajuste de 2021 y el asiento sería:

		Ajuste		
8.000	(113) Reservas voluntarias	'		
		a	(212) Instalaciones técnicas	8.000

De hecho, a efectos comparativos, el saldo de instalaciones técnicas en montaje a 31-12-2021 debería reducirse en dicho importe y también las reservas voluntarias. En todo caso, puede valorarse que se lleve a (212) Instalaciones técnicas.

Además en el ejercicio 2.022 se habrá amortizado el activo en exceso. Se ha amortizado sobre 308.000, y lo correcto era sobre 300.000.

308.000/10*9/12= 23.100, cuando lo correcto hubiera sido: 308.000/10*9/12= 22.500

El asiento sería:

		Ajuste		
600	(281) Amortización acumulada IM			
		а	(681) Amortización IM	600

No obstante, hay que señalar que ninguno de los dos ajustes anteriores son materiales.

3) Préstamo

Las deudas deben valorarse por su coste amortizado, y por tanto los asientos correctos serían los siguientes:

Gastos iniciales de la operación: 0,005*200.000+1000=2.000

Dado que ya nos dan el tipo de interés efectivo, podemos calcular la tabla de amortización, pero realmente no haría falta porque solo hace falta lo del primer ejercicio:

Interés		Devolución	Coste
devengado	Cuota	del principal	amortizado
			198.000,00
8766,998	55.098,01	46.331,01	151.668,99
6715,564	55.098,01	48.382,44	103.286,54
4573,298	55.098,01	50.524,71	52.761,83
2336,176	55.098,01	52.761,83	0,00

El préstamo no está bien valorado, debemos dar de baja las 2.000 um.

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

	·	uste _		-
2.000	(170) Deudas a l/p con entidades cdto			
		a	(669) Otros gastos financieros o Servicios bancarios o gastos similares (Anulación)	2.000
Además,	hay que hacer la reclasificación de largo	a corto	o plazo:	
		Ajus [.]	te	
46.33	1,01 (170) Deudas a l/p con entidades de crédito	2		_
		a	(520) Deudas a c/p con entidades de crédito	46.331,0

Es posible que se hayan restado solo los intereses explícitos: 4%*200000=8.000, en cuyo caso la valoración de la deuda a corto plazo sería: 55098,01-8000=47.098,01.

Se trata de importes materiales en lo que se refiere al traspaso de largo a corto plazo

4) Reconocimiento de ingresos

Habría que dar de baja esos ingresos y además constata que en esta área existen riesgos de incorrección material, por lo que se debería incluir en el apartado de aspectos más relevantes de la auditoría.

Además, los ingresos se habrán valorado a su coste amortizado, es decir según su valor actual.

$$VA = \frac{70000}{(1+0.03)^{14/12}} = 67.627,18$$
67.627,18
705. Ingresos por prestación de **a** 430. Clientes servicios 67.627,18

5) Subvenciones de capital

Norma de Reconocimiento y Valoración 18.ª Subvenciones, donaciones y legados recibidos. Las subvenciones, donaciones y legados que tengan carácter de reintegrables se registrarán como pasivos de la empresa hasta que adquieran la condición de no reintegrables. A estos efectos, se considerará no reintegrable cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la subvención, donación o legado a favor de la empresa, se hayan cumplido las condiciones establecidas para su concesión y no existan dudas razonables sobre la recepción de la subvención, donación o legado.

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

De la observación se deduce que la subvención debería considerarse de momento reintegrable. Además, se ha imputado ya al resultado del ejercicio subvención por 9 meses. Asientos realizados por la empresa:

Subvención de capital:

600.000	(57) Tesorería	(940) Ingresos por subvenciones oficiales de capital	600.000
150.000	(8301) Impuesto diferido (por subvenciones oficiales de capital)	(479) Pasivos por diferencias temporarias imponibles	150.000

A final de ejercicio, amortización e imputación de subvención:

90.000	(681) Amortización inmovilizado material: 600.000/5 x 9/12	(2813) Amortización acumulada de maquinaria	90.000
90.000	(840) Transferencia de subvenciones oficiales de capital	(746) Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidos al resultado del ejercicio	90.000
22.500	(479) Pasivos por diferencias temporarias imponibles	(8301) Impuesto diferido (por transferencias de subvenciones de capital)	22.500

Regularización de las cuentas del grupo 8 y 9, a 31-12-X1

600.000	(940) Ingresos por subvenciones	(840) Transferencias de	90.000
	oficiales de capital	subvenciones oficiales de capital	150.000
22.500	(8301) Impuesto diferido (por transferencias de subvenciones de capital)	(8301) Impuesto diferido (por subvenciones oficiales de capital)	382.500
		(130) Subvenciones oficiales de capital	

Por tanto, la propuesta sería:

127.500	(479) Pasivos por diferencias temporarias imponibles	(522) Deudas a corto plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados	600.000
382.500	(130) Subvenciones oficiales de capital	, ,	
90.000	(746) Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidos al rdo		

Como además es material, implicaría una salvedad en el informe de auditoría

Zaragoza, 8 de mayo de 2023.

APARTADO B

El informe debería hacer referencia a los siguientes aspectos:

- 1) El deterioro del inmovilizado sería un aspecto clave relevante de auditoría, y también una salvedad
- 2) El inmovilizado en curso no tiene impacto en el informe de auditoría, es no material
- 3) El préstamo tiene impacto en el informe de auditoría en cuanto a la reclasificación de largo a corto, dado que eso sí es material.
- 4) El reconocimiento de ingresos sería un aspecto clave de auditoría, y además daría lugar a salvedad
- 5) La subvención generaría una salvedad en el informe

APARTADO C

			Ejercicio	Ejercicio
	ACTIVO	AJUSTES	2022	2021
				5.049.49
	A) Activo no corriente		5.446.822	2
			242.024	605 700
I.	I. Inmovilizado intangible		243.934	605.792
5.	Aplicaciones informáticas		243.934	605.792
				3.482.37
II	Inmovilizado material		3.762.985	
				1.550.65
1.	Terrenos y construcciones.		1.351.150	0
	Instalaciones técnicas y otro	=-8000+600-		1.723.72
2.	inmovilizado material (maquinaria)	90000	2.411.835	5
3.	Inmovilizado en curso y anticipos		0	208.000
٧.	Inversiones financieras a largo plazo		1.439.903	961.325
2.	Créditos a terceros		1.439.903	961 325
	orealtes a tereeres		1.103.303	1.700.00
	B) Activo corriente		2.395.108	9
II.	Existencias		984.505	798.879
1.	Comerciales.		889.505	654.879
	Materias primas y otros			
6.	aprovisionamientos.		95.000	144.000
	Deudores comerciales y otras cuentas			
III.	a cobrar		1.203.414	818.693
	Clientes por ventas y prestaciones de			
1.	servicios.	= -67.627,18	1.102.725	721.703

				Ejercicio
	PN Y PASIVO	AJUSTES	Ejercicio 2022	2021
	A) Patrimonio Neto		4.638.810	3.939.875
A- 1)	Fondos propios		4.256.310	3.939.875
I.	Capital		1.800.000	1.800.000
1.	Capital escriturado		1.800.000	1.800.000
III.	Reservas		1.380.000	980.000
1.	Legal y estatutarias		600.000	500.000
2.	Otras reservas	=-90000	780.000	480.000
VII	Resultado del ejercicio	-245027,18	1.076.310	1.159.875
A- 3)	Subvenciones, donaciones y legados recibidos	-382.500	382.500	0
	B) Pasivo no corriente		956.955	844.783
II.	Deudas a largo plazo	= -48.331,01	829.455	844.783
2.	Deuda con entidades de crédito		509.455	593.830
5.	Otros pasivos financieros	=-127500	320.000	250.953
IV.	Pasivos por impuestos diferidos		127.500	0
	C) Pasivo corriente		2.246.165	1.964.843

3.	Deudores varios	100.689	96.990
	Efectivo y otros activos líquidos		
VII.	equivalentes	207.189	82.437
2.	Tesorería.	207.189	82.437
			6.749.50
	Total activo	7.841.930	1

III.	Deudas a corto plazo	+600000	882.988	452.263
2.	Deuda con entidades de crédito	=+46.331,01	882.988	452.263
	Acreedores comerciales y otras			
V.	cuentas a pagar		1.363.177	1.512.580
1.	Proveedores		728.000	898.000
5.	Pasivos por impuestos corrientes		315.177	324.580
	Otras deudas con las			
6.	administraciones		320.000	290.000
	Total patrimonio neto y pasivo		7.841.930	6.749.501

			AJUSTES	Ejercicio 2022	Ejercicio 2021
1.		Importe neto de la cifra de negocios:		20.564.267	20.898.130
	a)	Ventas		11.473.673	11.223.463
	b)	Prestaciones de servicios	=-67.627,18	9.090.594	9.674.667
3.		Trabajos realizados por la empresa para su activo		185.874	199.708
4.		Aprovisionamientos:		-9.355.943	-9.335.744
	a)	Consumo de mercaderías		-7.584.975	-6.366.494
	b)	Consumo de materias primas y otras mat. consumibles		-1.770.968	-2.969.250
	6.	6. Gastos de personal:		-8.420.383	-8.855.381
	a)	Sueldos, salarios y asimilados		-7.069.655	-7.385.415
	b)	Cargas sociales		-1.350.728	-1.469.966
	7.	7. Otros gastos de explotación		-867.470	-747.983
	a)	Servicios exteriores		-667.470	-747.983
	c)	Pérdidas, deterioro y variación prov. Op. comerciales		-200.000	
	8.	Amortización del inmovilizado	=+600	-387.210	-363.670
	9.	Imputación subvenciones de inmov. no financiero y otras	=-90000	90.000	0
		Deterioro y resultado por enajenaciones del			
		inmovilizado:	- 00000	11.145	132.200
	a)	Deterioro y pérdidas	=-90000	-140.000	-60.000
	b)	Resultados por enajenaciónes y otras		151.145	192.200
		A.1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN		1.820.280	1.927.260
	12	Ingresos financieros		14.800	78.515
	b)	De valores negociables y otros instrumentos financieros		14.800	78.515
	13.	Gastos financieros:		-400.000	-459.275
	b)	Por deudas con terceros	=+2000	-400.000	-459.275
		A.2) RESULTADOFINANCIERO (12+13+14+15+16)		-385.200	-380.760
		A.3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A.1+A.2)		1.435.080	1.546.500
	17.	Impuestos sobre beneficios		-358.770	-386.625
		A.4) RDO EJERCICIO PROC. OPERACIONES CONTINUADAS		1.076.310	1.159.875
		A.4) RESULTADO DEL EJERCICIO (A.4+18))		1.076.310	1.159.875