

COLEGIO OFICIAL DE TITULADOS MERCANTILES
Y EMPRESARIALES DE LA REGIÓN DE MURCIA

CURSO

AUDITORIA PRACTICA PARA EMPLEADOS DE DESPACHOS.

-. MURCIA 2.009 .-

-. 5 DE OCTUBRE .-

PONENTE: TOMÁS VERDÚ CONTRERAS.
TITULADO MERCANTIL Y
EMPRESARIAL. ECONOMISTA.
AUDITOR DE CUENTAS. CATEDRÁTICO
DE ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS Y
ORGANIZACIÓN Y GESTIÓN
COMERCIAL.

ÍNDICE DE CONTENIDOS:

- 1).- BLOQUE A: LA AUDITORIA DE CUENTAS EN LA REFORMA MERCANTIL.
 - 1.- La Auditoria de Cuentas en la Reforma Mercantil.
 - 2.- Regulación Jurídica de la Contabilidad.
 - 3.- Las Cuentas Anuales: Disposiciones de Interés: Código de Comercios: Ley 16/2.007 de 4 de Julio.
 - 4.- Las Cuentas Anuales: Disposiciones de Interés: Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas: Ley 16/2.007 de 4 de Julio.
 - 5.- Las Cuentas Anuales: Disposiciones de Interés: Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada. Ley 16/2.007 de 4 de Julio.
 - 6.- Alcance de la Reforma: Ley 16/2.007 de 4 de Julio de Reforma y Adaptación de la Legislación Mercantil en Materia Contable para su Armonización Internacional. Disposiciones Relevantes. Cuadro Resuntivo.
- 2).- BLOQUE B: PLANIFICACIÓN Y ORGANIZACIÓN DEL TRABAJO EN LA AUDITORIA EXTERNA.
 - 1.- Fases de la realización de una Auditoria.
 - 2.- Planificación.
 - 3.- Plan Global de Auditoria.
 - 4.- Control Interno.
- 3).- BLOQUE C: TIPOS DE OPINIÓN:
 - 1.- Tipos de Opinión.
 - 2.- Opinión Favorable (Sin Salvedades).
 - 3.- Opinión con Salvedades.
 - 4.- Opinión Desfavorable.
 - 5.- Opinión Denegada.
 - 6.- Opinión parcial no permitida.
 - 7.- Circunstancias con posible efecto en la opinión del Auditor.
 - 8.- Publicidad del Informe de Auditoria.
- 4).- BLOQUE D: APLICACIÓN DE LA ESTADÍSTICA EN LA AUDITORIA.
 - 1.- Materialidad en Auditoria.
 - 2.- Muestreo en Auditoria.
- 5) BLOQUE E: LA EVIDENCIA EN AUDITORIA.
 - 1.- Fin de la Evidencia.
 - 2.- Naturaleza de la Evidencia.
 - 3.- Requisitos de la Evidencia.
 - 4.- Pruebas para obtener Evidencia.
 - 5.- Métodos para obtener Evidencia.
- 6).- BLOQUE F: DOCUMENTOS DE TRABAJO
(PAPELES DE TRABAJO)
 - 1.- Definición de Papeles de Trabajo.
 - 2.- Propósito de los Papeles de Trabajo.
 - 3.- Archivo de los Papeles de Trabajo.
 - 4.- Contenido de los Papeles de Trabajo.
 - 5.- Aspectos de interés sobre Papeles de Trabajo.
 - 6.- Supervisión.
 - 7.- Procedimientos de Supervisión.
 - 8.- Examen de las Cuentas y de los Estados Financieros. El Proceso de la Auditoria. Esquema.

BLOQUE A

LA AUDITORIA DE CUENTAS EN LA REFORMA MERCANTIL.

ESQUEMA.

1. LA AUDITORIA DE CUENTAS EN LA REFORMA MERCANTIL.
2. REGULACIÓN JURÍDICA DE LA CONTABILIDAD.
3. LAS CUENTAS ANUALES: DISPOSICIONES DE INTERÉS: CÓDIGO DE COMERCIO. (Co de Co): Ley 16/2.007 de 4 de Julio.
4. LAS CUENTAS ANUALES: DISPOSICIONES DE INTERÉS: TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DE SOCIEDADES ANÓNIMAS. (T.R.L.S.A.) Ley 16/2.007 de 4 de Julio.
5. LAS CUENTAS ANUALES: DISPOSICIONES DE INTERÉS: LEY DE SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA. (L.R.L.) Ley 16/2.007 de 4 de Julio.
6. ALCANCE DE LA REFORMA: Ley 16/2.007, de 4 de Julio: DE REFORMA Y ADAPTACIÓN DE LA LEGISLACIÓN MERCANTIL EN MATERIA CONTABLE PARA SU ARMONIZACIÓN INTERNACIONAL: DISPOSICIONES RELEVANTES: CUADRO RESUNTIVO:

LA AUDITORIA DE CUENTAS EN LA REFORMA MERCANTIL EN MATERIA CONTABLE

La Auditoria de Cuentas en la Reforma Mercantil en Materia Contable:

La reforma de la legislación mercantil efectuada esencialmente mediante el conjunto normativo:

1. Ley de Auditoria de Cuentas: (L.A.C.).
2. Reglamento de la ley de Auditoria de cuentas (R.A.C.).
3. Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas: (T.R.L.S.A).
4. Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada. (L.S.R.L.)
5. Código de Comercio (Co de Co).
6. Reglamento del Registro Mercantil: (R.R.M).
7. Ley de Reforma Parcial y Adaptación de la Legislación Mercantil a los directivos de la Unión Europea en Materia de Sociedades.
8. Ley por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad (1.990).

Y por último, las últimas disposiciones publicadas:

a) Leyes que regulan y aprueban:

- 1.- El Plan General de Contabilidad (2.007) de 16 de Noviembre.
- 2.- El Plan de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Empresas. (PYME) (2.007) de 16 de Noviembre.

Ha configurado un nuevo marco jurídico para las empresas, en especial aquéllas que limitan la responsabilidad de los socios al capital apartado (sociedades de capital), pues, hasta entonces la empresa había sido considerada como una entidad económica íntimamente ligada al patrimonio del empresario, y por tanto, sólo a él le interesaba el conocimiento de la verdadera situación económica.

En el nuevo marco jurídico, la empresa es considerada como una *institución social*, donde convergen múltiples intereses, no sólo los del propio empresario, sino también los de otros a los que preocupa su situación y perspectivas futuras (acreedores, trabajadores, Estado, etc.) e incluso a sus propios accionistas.

Por otra parte, la garantía de un eficiente funcionamiento de los MERCADOS en los que actúan las empresas exigen más niveles de transparencia que sólo se consiguen haciendo que éstas presenten y proporcionen una INFORMACIÓN ECONÓMICO-FINANCIERA “*VERAZ Y SUFICIENTE*”. De ahí que éste sea uno de los aspectos prioritarios de la REFORMA MERCANTIL.

La citada REFORMA, se vétebra fundamentalmente sobre *tres conjuntos normativos*:

1. Uno relativo a la determinación de los documentos a formular y los criterios que deben utilizarse para su elaboración: (Código de Comercio y Ley de Sociedades Anónimas).

2. Otro se refiere al SISTEMA para conseguir una mayor **CONFIANZA Y FIABILIDAD** en los DOCUMENTOS presentados basados en su revisión externa por personas EXPERTAS E INDEPENDIENTES. Es evidente que la auditoria constituye el segundo de estos TRES CONJUNTOS NORMATIVOS, su regulación está esencialmente en la Ley de Auditoria de Cuentas y en su Reglamento de Desarrollo: Ley 19/1.988 de Auditoria de Cuentas y R.D. 1.636/1.990, de 20 de Diciembre.
3. Por último, un conjunto normativo que regula la forma de hacer públicos los citados DOCUMENTOS: Reglamento del Registro Mercantil.

RESUMEN: ESQUEMA:

A). DOCUMENTOS A FORMULAR:	T.R.L.S.A. Y Co de Co.
B). VERIFICACIÓN DE LOS DOCUMENTOS PRESENTADOS:	LEY DE AUDITORIA Y REGLAMENTO DE AUDITORIA DE CUENTAS.
C). PUBLICIDAD DE LOS DOCUMENTOS FORMULADOS	REGLAMENTO DEL REGISTRO MERCANTIL.

Definición de Auditoria

La auditoria contable está regulada por la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoria de Cuentas y por el R.D. 1.636/1990, de 20 de diciembre, por el cual se aprobó su reglamento.

Se entiende por *auditoria de cuentas*, de acuerdo con el artículo 1 de la LAC, la “actividad consistente en la verificación y revisión de documentos contables, siempre que aquélla tenga por objeto la emisión de un informe que pueda tener efectos frente a terceros”.

Las empresas obligadas a auditar sus cuentas son las siguientes:

1. Obligación de auditoria por el tamaño de la sociedad:

Existe obligación legal de auditar las Cuentas Anuales, cuando la sociedad está obligada a formular Balance Normal y Estado de Cambios en el Patrimonio Neto Normal, es decir, supere dos de los tres límites siguientes, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos. Ello de conformidad al Artículo 175 del T.R.L.S.A. (Ley de Sociedades Anónimas) y Artículo de 203 del mismo Texto legal.

PARÁMETROS	EJERCICIOS INICIADOS A PARTIR DEL 01/01/2.008
ACTIVO	MAS DE 2.850.000'00 EUROS
CIFRA NETA DE NEGOCIOS	MAS DE 5.700.000'00 EUROS
TRABAJADORES	MS DE 50

- ARTÍCULOS DE REFERENCIA: CONCORDANCIAS:

- a). ARTICULO 175: T.R.L.S.A: Balance y Estado de Cambios en el Patrimonio Neto Abreviados.
- b). ARTICULO 203: T.R.L.S.A: Verificación de las Cuentas Anuales: Auditores de Cuentas.
 - I- Se exceptúa de la obligación de verificar las Cuentas Anuales, a las Sociedades que puedan presentar Balance Abreviado.
 - II- Podrán formular Balance y Estado de Cambio en el Patrimonio Neto de Abreviados, las Sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:
 - a). Que el total de los partidos de Activo no supere los 2.850.000'00 EUROS.
 - b). Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los 5.700.000'00 EUROS.
 - c). Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50.
- Las Sociedades perderán esta facultad si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.
- En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, las sociedades podrán formular Balance y Estado de Cambios en el Patrimonio Neto Abreviados, si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en el apartado anterior.
- 2.- Las Sociedades cuyos valores están admitidos a negociación en un Mercado Regulado de cualquier Estado miembro de la Unión Europea, no podrán hacer uso de la facultad prevista en el apartado A del Artículo 175 del T.R.L.S.A.
- 3.- CUANDO PUEDA FORMULARSE Balance y Estado de Cambios en el Patrimonio neto en Modelo Abreviado, el Estado de Flujos de Efectivo, no será obligatorio.

2.- Obligación de auditoria por otras causas:

OBLIGACIÓN DE AUDITORIA POR:	CIRCUNSTANCIAS QUE OBLIGAN A AUDITAR
POR RAZÓN DE LA ACTIVIDAD	1.- Las Sociedades que: a). Tengan acciones cotizadas en Bolsa, o emitan obligaciones en Oferta pública, o sean Intermediarios Financieros. b). Si tienen actividad aseguradora o si reciben Subvenciones o Ayudas, o realizan Otras, Prestaciones o servicios, o suministran bienes al Estado y demás Organismos Públicos.
SOLICITUD DE LOS SOCIOS: ART. 205 T.R.L.S.A.	1.- Deben representar al menos el 5% de la cifra del capital social y hacer la solicitud antes de 3 MESES después del cierre del ejercicio social: Registro Mercantil.
ACUERDO DEL JUZGADO: ART. 40 del Código ART. 206 del T.R.L.S.A.	1.- Por solicitud fundada de quien tenga o acredite un interés legítimo, siendo los honorarios a cargo del petitionerio, si no resultan vicios o irregularidades esenciales. ART. 40 del Código de Comercio.
	2.- Cuando concorra justa causa, los Administradores de la Sociedad, y las personas legitimadas para solicitar el nombramiento de Auditor, podrán pedir al Juez de Primera Instancia del domicilio social, la revocación del designado por la Junta General o por el registrador mercantil y el nombramiento de otro. (ART. 206 del T.R.L.S.A.).

Regulación jurídica de la Contabilidad.

1. La incorporación en nuestro Derecho Mercantil, a través de:
 - a) Código de Comercio: (Artículos 25 al 41 incluidos).
 - b) El Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas: (T.R.L.S.A): (Artículos 171 a 222 inclusivos).
 - c) Ley de Sociedades de Responsabilidad limitada: (Artículos 84 a 86 inclusive),

de un conjunto de normas dirigidas a regular los aspectos sustantivos de la Contabilidad y especialmente los artículos 25 a 41 del Código de Comercio, ha mejorado notablemente las disposiciones que en este sentido regulaban jurídicamente a la Contabilidad.

2. En la normativa actual, la información a facilitar por las empresas se configura de manera esencial en torno a las CUENTAS ANUALES.
 - a) Balance.
 - b) Cuenta de Pérdidas y Ganancias.
 - c) Memoria.
 - d) Estado de Cambios en el Patrimonio Neto del ejercicio.
 - e) Estado de Flujos de Efectivo.

que deben formar una UNIDAD, debiendo mostrar la IMAGEN FIEL DEL PATRIMONIO, de la Situación Financiera y de sus Resultados.

3. En este sentido, LA FLEXIBILIDAD Y LA RESPONSABILIDAD se convierten en la piedra angular de la REFORMA MERCANTIL, (Ley 16/2.007, de 4 de Julio), propuesta, estableciéndose LOS ESQUEMAS DE BALANCE, CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS, ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO del ejercicio, ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO Y MEMORIA, los cuales conforme a los artículos 172 y 176 inclusive del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, pueden presentarse en formato:

A).- NORMAL O ABREVIADO.

- 1.- Artículo 175: Balance y Estado de Cambios en el Patrimonio Neto Abreviados.
- 2.- Artículo 176: Cuenta de Pérdidas y Ganancias Abreviada.

4. LA CONTABILIDAD DE LOS EMPRESARIOS: Los LIBROS DE LOS EMPRESARIOS: Redacción Ley 16/2.007 de 4 de Julio de Reforma Mercantil.

ESQUEMAS RESUNTIVOS

- a). ART., 25 Co de Co:
LIBROS DE LOS EMPRESARIOS:
- 1.- Todo empresario llevará, una CONTABILIDAD ORDENADA, ADECUADA a su actividad, y que permita un seguimiento CRONOLÓGICO de todas sus OPERACIONES.
- 1.- Libros Diario.
2.- Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.
- Sin perjuicio, de lo establecido en las leyes o Disposiciones Especiales.
- b). ART. 26 Co de Co
SOCIEDADES MERCANTILES
OTROS LIBROS:
- 1.- Libro de Actas: Acuerdos de la Junta de Socios y Accionistas y demás Órganos colegiales
- 1.- DICHOS ACUERDOS serán inscritos en el Registro Mercantil, dentro de los 8 DÍAS siguientes a la APROBACIÓN DEL ACTA: (TESTIMONIO NOTARIAL).

c).

ART. 27 Co de Co
OTROS LIBROS

- 1.- Sociedades Anónimas:
- 2.- Sociedades en Comandita por Acciones.
- 3.- Sociedades de Responsabilidad Limitada. Deberán llevar un LIBRO REGISTRO DE SOCIOS.

1.- Será válida la anotación o registro de asientos por cualquier procedimiento idóneo sobre hojas que después habrán de ser encuadernadas, correlativamente para formar los LIBROS OBLIGATORIOS, los cuales serán legalizados antes de que transcurran los 4 MESES siguientes a la fecha de cierre del ejercicio. Respeto al LIBRO DE ACTAS se estará a lo establecido en el Reglamento del Registro Mercantil.

d).

ART. 30 Co de Co.

CONSERVACIÓN DE LOS LIBROS.

- 1.- Se ha de conservar los libros, documentos y correspondencia durante 6 AÑOS, a partir del último asiento realizado en los libros.

- 1.- El cese del Empresario en su actividad no le exime, del deber de conservación.
- 2.- Si el Empresario, hubiere fallecido recaerá sobre sus HEREDEROS.
- 3.- En el supuesto de Disolución, la obligación de conservación recaerá en los LIQUIDADORES.

e).

ART. 31 Co de Co.

VALOR PROBATORIO DE LA CONTABILIDAD.

- 1.- Su valor probatorio, será apreciado por los TRIBUNALES, conforme a las reglas generales del DERECHO.

f).

ART. 32 Co de Co

EL SECRETO DE LA INFORMACIÓN CONTABLE COMUNICACIÓN

- 1.- La Contabilidad es SECRETA.
- 2.- La Comunicación o Reconocimiento general de los Libros, correspondencia y demás Documentos de los Empresarios, sólo podrá decretarse, de OFICIO o a INSTANCIA de Parte, en los CASOS de:
 - A) SUCESIÓN UNIVERSAL.
 - B) SUSPENSIÓN DE PAGOS. CONCURSO.
 - C) QUIEBRAS. CONCURSO.

D) LIQUIDACIONES DE SOCIEDADES O ENTIDADES MERCANTILES.

E) EXPEDIENTES DE REGULACIÓN DE EMPLEO, y cuando los socios o los representantes legales de los trabajadores tengan derecho a su examen directo.

3.- Además, podrá decretarse la exhibición de los LIBROS Y DOCUMENTOS de los empresarios a instancia de parte o de OFICIO, cuando la persona a quien pertenezcan tenga interés o responsabilidad en el asunto en que preceda la EXHIBICIÓN. El reconocimiento se contraerá exclusivamente a los puntos que tengan relación con la cuestión de que se trate.

g)

ART. 33 Co de Co.
LUGAR DE RECONOCIMIENTO DE LOS LIBROS DE CONTABILIDAD.

1.- El reconocimiento se hará en el Establecimiento del Empresario, debiendo adoptar las medidas oportunas para la debida conservación y custodia de los LIBROS y DOCUMENTOS.

2.- La persona a cuya solicitud se decrete el reconocimiento podrá servirse de AUXILIARES TÉCNICOS en la forma y número que el considere necesario.

RESUMEN NORMATIVO: CÓDIGO DE COMERCIO:

FUENTE NORMATIVA

- a).- LIBRO I. DE LOS COMERCIANTES Y DEL COMERCIO EN GENERAL.
- b).- TÍTULO III: DE LA CONTABILIDAD DE LOS EMPRESARIOS.
- c).- SECCIÓN PRIMERA: DE LOS LIBROS DE LOS EMPRESARIOS.

ARTÍCULO DE REFERENCIA:

- 1.- ART. 25: LLEVANZA DE LA CONTABILIDAD. LIBROS OBLIGATORIOS.
- 2.- ART. 26: ACUERDOS INSCRIBIBLES: OTROS LIBROS.
- 3.- ART. 27: OTROS LIBROS: ANOTACIÓN O REGISTRO CONTABLE.
- 4.- ART. 30: CONSERVACIÓN.
- 5.- ART. 31: VALOR PROBATORIO:
- 6.- ART. 32: EL SECRETO DE LA CONTABILIDAD: COMUNICACIÓN.
- 7.- ART. 33: RECONOCIMIENTO:

ALCANCE DE LA REFORMA CONTABLE: ANTECEDENTES: ASPECTOS DESTACADOS:

a). ANTECEDENTES DE LA REFORMA CONTABLE:

- 1.- El principal motivo que ha inspirado la ley 16/2007, de 4 de Julio de Reforma y Adaptación de la legislación a las Normas Internacionales de Información Financiera (N.I.I.F.) adoptadas por la Unión Europea, en aquellos aspectos sustanciales que estas normas regulan con carácter obligatorio.
- 2.- Sus ANTECEDENTES NORMATIVOS más destacados son:
 - a). Las Recomendaciones del Libro Blanco para la Reforma de la contabilidad en España de (Agosto 2.002).
 - b). El Reglamento (CE 1.606/2.002 de 19 de Julio de 2.002), relativo a la aplicación de las NIIF-UE.
 - c). La incorporación de las NIIF-UE, al Ordenamiento Jurídico Español, mediante la Disposición Adicional /1ª de la Ley 62/2003, de 30 de Diciembre de Medidas Fiscales Administrativas y de Orden social.
- El ámbito de aplicación de la Ley 16/2007, de 4 de Julio, alcanza a cualquier Empresario, (Persona Física o Jurídica), que formule o publique CUENTAS ANUALES, independientemente del TAMAÑO, así como, a las Sociedades que formulen CUENTAS CONSOLIDADAS (NIIF-UE), con los requisitos de desglose en la MEMORIA e INFORME DE GESTIÓN CONSOLIDADOS y de presentación de CUENTAS en el Registro Mercantil que asimismo les afecten.

b). ASPECTOS DESTACADOS DE LA REFORMA CONTABLE:

- 1.- Los planes de contabilidad aprobados mediante:
 - a). Real Decreto de 16 de Noviembre de 2007 (1514/2007). Ministerio de Economía y Hacienda: (B.O.E 278/2007 DE 20 de Noviembre). PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD.
 - b). Real Decreto de 16 de Noviembre de 2.007 (1515/2.007). Ministerio de Economía y Hacienda: (B.O.E. 279/2.007 de 21 de Noviembre). PLAN GENERAL CONTABLE PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS Y LOS CRITERIOS CONTABLES ESPECÍFICOS PARA MICROEMPRESAS.constituyen el desarrollo reglamentario, en materia de CUENTAS ANUALES INDIVIDUALES, de la Legislación Mercantil que ha sido Objeto de Reforma como consecuencia de la aprobación de la ley 16/2004 de 4 de Julio.
- 2.- Estos nuevos Planes contables, según pone de manifiesto en su INTRODUCCIÓN la anterior ley, tienen vocación de convergencia con las NIIF-UE a pesar de que existen determinados criterios propios tales como ACTIVACIÓN DE GASTOS DE INVESTIGACIÓN, lo que según el mismo ha de entenderse como una EXCEPCIÓN y en ningún caso como la REGLA GENERAL.
- 3.- La interpretación del contenido de los nuevos Planes, no puede derivar en una aplicación directa de las NIIF-UE, ya que no ha sido la alternativa adoptada por el legislador español.
- 4.- Los criterios incluidos en las Adaptaciones Sectoriales del Plan General de Contabilidad de 1990 y las Resoluciones del Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas (I.C.A.C.) publicadas con anterioridad, mantienen su vigencia en la medida que no se opongan a la nueva normativa.

ACLARACIONES:

A). ACTIVOS MANTENIDOS PARA NEGOCIAR

1.- Comprende:

- a). Activos financieros que se originan o adquieren con el propósito de venderlos en el plazo corto de 1 AÑO, o,
- b). Que formen parte de una Cartera de Instrumentos gestionados conjuntamente para obtener beneficios a corto plazo, o,
- c). Que sean un Instrumento Financiero Derivado siempre que no sea un Contrato de Garantía Financiera, ni haya sido designado como un Instrumento de Cobertura.

B). Activos Financieros Disponibles para la venta:

- #### **1.- Constituyen una categoría residual: Comprende todos los Activos Financieros que no se hayan clasificado en ninguna de las categorías anteriores. En ningún caso, se podrán clasificar en ella los créditos por operaciones comerciales y no comerciales.**

C). OTROS ACTIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIOS EN LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS:

1.- Comprenden los:

- a). Activos Financieros Híbridos. (Una Cuenta Corriente con una Retribución Fija y otra dependiendo del IBEX)
- b) Activos Financieros que designe la empresa, si da información más relevante y elimina o reduce asimetrías contables, (cubren oscilaciones en el valor razonable de otros Activos o Pasivos Financieros).

D). DEFINICIÓN DE INSTRUMENTO FINANCIERO:

- #### **1.- Un instrumento Financiero, es un Contrato que da lugar a un Activo Financiero en una Empresa y, simultáneamente, a un Pasivo Financiero o a un Instrumento Financiero.**

- #### **2.- Son objetos de Regulación en la Norma de Registro y Valoración 9ª: Instrumentos Financieros.**

Se excluyen del ámbito de aplicación de la Norma:

- a). Los Instrumentos de Patrimonio Derivados de transacciones con pagos basados en Acciones: (N.R.V. 17ª).
- b). Los pasivos Financieros derivados de Contratos de Arrendamiento Financiero. (N.R.V. 8ª).

La Norma es de aplicación a:

- a). Activos Financieros: Clientes, Deudores Efecto Comercial a Cobrar, Obligaciones, Bonos, Pagares, Acciones, Derivados (Futuros, Opciones y Permutas Financieras).
- b). Pasivos Financieros: Proveedores, Acreedores, Efectos a Pagar, obligaciones y Bonos emitidos, Derivados. (Futuros, opciones y Permutas Financieras).
- c). Instrumentos de Patrimonio Propio. (Acciones, o Participaciones Propias).

ALCANCE DE LA REFORMA: Ley 16/2.007, de 4 de Julio: DE REFORMA Y ADAPTACIÓN DE LA LEGISLACIÓN MERCANTIL EN MATERIA CONTABLE PARA SU ARMONIZACIÓN INTERNACIONAL:

:Disposiciones Relevantes:

CUADRO RESUNTIVO	
FUENTE NORMATIVA	CONTENIDO/ ALCANCE NORMATIVO
a).- CÓDIGO DE COMERCIO R.D. de 22 de Agosto de 1.995: Aprobación del Código de Comercio.	1.- LIBRO I: De los Comerciantes y del comercio en general. 2.- TÍTULO III: De la Contabilidad de los Empresarios. 3.- Sección Primera: de los Libros de los Empresarios. 4.- Sección Segunda: de las Cuentas Anuales. 5.- Sección Tercera: Presentación de las Cuentas de los Grupos de Sociedades.
b).- LEY DE SOCIEDADES ANÓNIMAS: R.D.L. 1.564/1.989, de 22 de Diciembre: Aprobación Texto Refundido Ley de Sociedades Anónimas.	1.- CAPÍTULO IV: De la Acciones. 2.- Sección Cuarta: De los negocios sobre las propias acciones. 3.- CAPITULO IV: De la modificación de los Estatutos y del Aumento y Reducción del Capital. 4.- Sección Tercera: Reducción del Capital. 5.- CAPITULO VII: De las Cuentas Anuales. 6.- Sección Primera: Disposiciones generales. 7.- Sección Segunda: Estructura del Balance. 8.- Sección Tercera: Disposiciones particulares sobre ciertas partidas del Balance. 9.- Sección Cuarta: Estructura de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias. 10.- Sección Quinta: Reglas de Valoración. 11.- Sección Sexta: Memoria. 12.- Sección Séptima: Informe de Gestión. 13.- Sección Octava: Verificación de las Cuentas Anuales. 14.- Sección Novena: Aprobación de las Cuentas. 15.- Sección Décima: Depósito y publicidad de las Cuentas Anuales. 16.- CAPITULO IX: De la Disolución y Liquidación. 17.- Sección Primera: Disolución de la Sociedad Anónima.

c).- LEY DE SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA: Ley 2/1.995, de 23 de Marzo: Aprobación de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada:	1.- CAPÍTULO IV: Régimen de las Participaciones Sociales. 2.- Sección Cuarta: Adquisición de las Propias Participaciones. 3.- CAPÍTULO VI: Modificación de Estatutos Aumento y Reducción del Capital Social. 4.- CAPÍTULO VII: Cuentas Anuales. 5.- CAPITULO X: De la Disolución y Liquidación. 6.- Sección Primera: Disolución. 7.- CAPÍTULO XII: Sociedad Nueva Empresa. 8.- Sección Séptima: Disolución y Transformación.
R.D. 1.362/2.007, de 19 de Octubre, por el que se desarrolla la Ley 24/1.988, de 28 de Julio, de Mercado de Valores.	1.- Requisitos de Transparencia relativos a la información sobre los emisores cuyos valores estén admitidos a negociación en un mercado secundario Oficial o en otro mercado regulado de la Unión Europea.

LA REFORMA CONTABLE: EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD:
ASPECTOS DESTACADOS:

A). EL MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD: PARTE PRIMERA

1.- MARCO CONCEPTUAL: CUENTAS ANUALES: IMAGEN FIEL:

- a). Las Cuentas Anuales comprenden:
 - 1.- El Balance
 - 2.- La Cuenta de Pérdidas y Ganancias.
 - 3.- El Estado de Cambios en el Patrimonio Neto del ejercicio.
 - 4.- El Estado de Flujos de Efectivo, Obligatorio (salvo cuando la Empresa, formule:
 - 1.- Balance Abreviado.
 - 2.- Estado de Cambios en el Patrimonio Neto Abreviado.
 - 3.- Memoria Abreviada.
- b). Las Cuentas Anuales deberán redactarse con CLARIDAD, de forma que la información demostrada sea comprensible y útil para los usuarios al tomar sus decisiones económicas, debiendo mostrar la IMAGEN FIEL.
- b). La aplicación de los Requisitos, Principios y Criterios contables, deberá conducir a que las Cuentas Anuales muestren la Imagen Fiel.
- c). En la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica.
- d). En casos excepcionales, que deberán estar suficientemente motivados en la Memoria y se explicará su influencia sobre el Patrimonio, la situación Financiera y los Resultados, no será necesario aplicar una disposición legal en materia contable si es incompatible con la imagen fiel.
- e). Información Comparativa: En cada una de las partidas de las Cuentas Anuales deberán figurar además de las cifras del ejercicio que se cierra, los correspondientes al ejercicio anterior
- f). También se incluirán datos cualitativos del ejercicio anterior cuándo sea significativo para ofrecer la imagen fiel de la Empresa.
- g). El sujeto contable que informa como Persona Jurídica Individual, lo hará con independencia del Grupo de Empresas al que pueda pertenecer, sin perjuicio, de los desgloses informativos que deban incorporarse en las Cuentas Anuales.

B). REQUISITOS DE LA INFORMACIÓN A INCLUIR EN LAS CUENTAS ANUALES: PARTE SEGUNDA.-

- 1.- La información a incluir en las CUENTAS ANUALES debe ser:
 - a) Relevante
 - b) Fiable.
 - c) Y cumplir con las cualidades de COMPARABILIDAD Y CLARIDAD.
- 2.- La información es RELEVANTE, cuando es útil para la toma de decisiones económicas.
- 3.- La CLARIDAD implica que sobre la base de un razonable conocimiento de las actividades económicas, la contabilidad y las Finanzas empresariales, los usuarios de las CUENTAS ANUALES, mediante un examen diligente de la información, puedan formarse juicios que les faciliten la toma de decisiones.
- 4.- La información es FIABLE, cuando esté libre de errores materiales, (es NEUTRAL Y ES INTEGRAL).

- 5.- La comparabilidad de una Empresa en el tiempo; así como, con las diferentes Empresas en el mismo momento y para el mismo periodo de tiempo, debe permitir contrastar la situación y rentabilidad de las Empresas e implica un tratamiento similar para las transacciones y demás sucesos económicos que se producen en circunstancias parecidas.

C). LOS PRINCIPIOS CONTABLES EN EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD: PARTE TERCERA:

- a). EL PRINCIPIO DE PRUDENCIA VALORATIVA: Este Principio no tiene carácter preferencial, no obstante, se debe ser prudente en condiciones de INCERTIDUMBRE. La prudencia no justifica que la valoración de los elementos patrimoniales no respondan a la IMAGEN FIEL que deben reflejar las CUENTAS ANUALES.
Se deben tener en cuenta todos los riesgos con origen en el ejercicio o en otro anterior, incluso si sólo se conocieran entre la fecha de cierre del Balance y la fecha de formulación y antes de la aprobación de las Cuentas Anuales y afectaran de forma muy significativa a la IMAGEN FIEL, las Cuentas Anuales deberán ser REFORMULADAS.
- b). EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO: Cuando no sea aplicable, la Empresa aplicará las Normas de Valoración que resulten más adecuadas para reflejar la IMAGEN FIEL, debiendo suministrar en la MEMORIA DE LAS CUENTAS ANUALES, toda la información significativa sobre los CRITERIOS CONTABLES aplicados.
- c). DEVENGO: Los efectos de las transacciones o hechos contables, se reconocerán cuando ocurran con independencia de la fecha de su pago o cobro.
- d). UNIFORMIDAD: Adoptado en Criterio contable dentro de las alternativas permitidas, deberá mantenerse en el tiempo y aplicarse de manera UNIFORME. Si existen alteraciones de los supuestos que motivaron su elección se hará constar en la MEMORIA.
- e). NO COMPENSACIÓN: No se pueden compensar Partidas de ACTIVO y PASIVO o las de GASTOS e INGRESOS, salvo que, una Norma disponga expresamente lo contrario.
- f). IMPORTANCIA RELATIVA: Se admite la no aplicación estricta de alguno de los Principios y Criterios Contables, cuando la importancia relativa en términos cuantitativos o cualitativos de la variación que tal hecho produzca no altere la expresión de la IMAGEN FIEL. Las partidas o importes cuya importancia relativa sea escasamente significativa podrán aparecer agrupadas con otra de similar naturaleza o función.
- En caso de conflicto entre Principios, debe prevalecer el que mejor conduzca a que las Cuentas Anuales reflejen la IMAGEN FIEL.

D). ELEMENTOS DE LAS CUENTAS ANUALES: PARTE CUARTA:

a) BALANCE: CUENTAS ANUALES:

- 1.- **ACTIVOS:** Se definen como el conjunto de Bienes, Derechos y otros recursos controlados económicamente por la Empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que es probable que la Empresa obtenga beneficios económicos en el futuro.
- 2.- **PASIVOS:** Se definen como el conjunto de obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, cuya extinción es probable que dé lugar a disminuciones de recursos, que puedan producir beneficios económicos, incluidas las PROVISIONES.
- 3.- **PATRIMONIO NETO:** Se define como la parte residual de Activos menos Pasivos, incluye “Aportaciones realizadas por Socios o Propietarios” que no tengan la consideración de Pasivos.

b) CUENTA DE PERDIDAS Y GANANCIAS: CUENTAS ANUALES:

- 1.- **INGRESOS:** Son incrementos en el Patrimonio Neto durante el ejercicio, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los Activos o de disminución de los Pasivos, siempre que no tengan su origen en “Aportaciones de los Socios o Propietarios”.
- 2.- **GASTOS:** Son Decrementos en el Patrimonio Neto durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los Activos o de reconocimiento o aumento de los Pasivos, siempre que no tengan su origen en distribuciones a los “Socios o Propietarios”.
- 3.- Los **INGRESOS Y GASTOS** del ejercicio se imputarán a la “Cuenta de Pérdidas y Ganancias”, excepto cuando proceda su imputación directa al Patrimonio Neto, en cuyo caso se presentarán en el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.

E). CRITERIOS DE REGISTRO O RECONOCIMIENTO CONTABLE DE LOS ELEMENTOS DE LAS CUENTAS ANUALES: PARTE QUINTA:

- 1.- El registro de los elementos procederá cuando, cumpliéndose la definición de los mismos, se cumplan los criterios de probabilidad y su valor pueda determinarse de forma FIABLE. Cuando el valor deba estimarse, el uso de estimaciones no menoscaba su FIABILIDAD.
- 2.- Los Ingresos y Gatos se registrarán en el PERIODO DE DEVENGO, estableciéndose en los casos que sea PERTINENTE, una correlación entre ambos, que en ningún caso puede llevar al registro de **ACTIVOS O PASIVOS** que no se satisfagan.

F).- CRITERIOS VALORATIVOS: PARTE SEXTA:

- a).- **Activos:** Los elementos de Activo se valoran por su PRECIO DE ADQUISICIÓN o COSTE DE PRODUCCIÓN.
- b).- **DEFINICIÓN DE PRECIO DE ADQUISICIÓN:**
- Efectivo y otros medios equivalentes pagado o pendientes de pago mas el valor razonable de las demás contraprestaciones comprometidas derivadas de la adquisición, que estén directamente relacionadas y sean necesarias para la puesta del ACTIVO en condiciones operativas.
- c).- **DEFINICIÓN DE COSTE DE PRODUCCIÓN:**
- Precio de adquisición de las Materias Primas y otras Materias Consumibles más los factores de producción directamente imputables más la fracción que razonablemente corresponda de los costes de producción indirectamente relacionados que estén referidos al Periodo de Producción o Fabricación, se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de los medios de producción y sean necesarios para la puesta del Activo en condiciones operativas.
- d).- **PASIVOS:** Los elementos de Pasivo se valoran al valor de la contraprestación recibida a cambio de incurrir en la Deuda o la cantidad de efectivo y otros medios líquidos equivalentes que se espera entregar para liquidar una Deuda en el curso normal del negocio.
- e).- **VALORACIÓN DE ELEMENTOS PATRIMONIALES A VALOR RAZONABLE:**
- 1.- Se valoran a Valor Razonable:
 - a) Los Activos y Pasivos Financieros mantenidos para Negociar.
 - b) Los Activos Financieros disponibles para la venta.
 - c) Los Instrumentos Financieros Derivados.
 - d) Otros Activos y Pasivos Financieros en los términos desarrollados de forma reglamentaria, dentro de los límites que establezcan las (NIIF-U.E).
 - 2.- De forma reglamentaria podrán establecerse otros elementos patrimoniales distintos de los Instrumentos Financieros, siempre que dichos elementos se valoren con carácter único de conformidad con este criterio en las NIIF-U.E.
 - 3.- **DEFINICIÓN DE VALOR RAZONABLE:**
 - a) Se define como el importe por el que puede ser intercambiado un Activo o liquidado un Pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realicen una transacción en condiciones de independencia mutua y que no sea resultado de una transacción FORZOSA, URGENTE O POR LIQUIDACIÓN INVOLUNTARIA.
 - b) El mejor referente del “Valor Razonable”, será el precio cotizado en un mercado activo.
 - c) Sino existiese un “Mercado Activo”, el Valor Razonable se obtendrá mediante la aplicación de MODELOS y TÉCNICAS DE VALORACIÓN.

- d) Cuando corresponda aplicar la valoración por el Valor Razonable, los elementos que no puedan valorarse de manera fiable se valorarán, según proceda, por su COSE AMORTIZADO, PRECIO DE ADQUISICIÓN o COSTE DE PRODUCCIÓN, menos las correspondientes correcciones Valorativas. En este caso, debe explicarse en la MEMORIA el hecho y las circunstancias que lo motivan.

4.- DEFINICIÓN DE VALOR NETO DE REALIZACIÓN:

- a) Es el importe a obtener por la enajenación en el mercado de un ACTIVO en el curso normal del negocio menos los costes estimados necesarios para la venta y terminar su producción, construcción o fabricación.

5.- DEFINICIÓN DE VALOR ACTUAL:

- a) Es el importe de los Flujos de Efectivo a recibir o pagar en el curso del negocio, actualizado a un “Tipo de descuento adecuado”.

6.- DEFINICIÓN DE VALOR EN USO DE UN ACTIVO O DE UNA UNIDAD GENERADORA DE EFECTIVO:

- a) Se define como el “Valor Actual de los Flujos de Efectivo Futuros”, esperados a través de su utilización en el curso normal de negocio y, en su caso, de enajenación u otra forma de disposición, teniendo en cuenta su estado actual, actualizado a un “Tipo de Interés de Mercado sin Riesgo”.

7.- DEFINICIÓN DE COSTE DE VENTA:

- a) Se define como los Costes incrementales directamente atribuibles a la venta de un Activo en los que la Empresa no habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender.
 - 1. Se INCLUYEN, los gastos legales necesarios para transmitir la propiedad y comisiones de venta.
 - 2. SE EXCLUYEN:
 - a). Los gastos financieros.
 - b). El Impuesto Sobre Beneficios.
 - c). Los Gastos incurridos por estudios y análisis previos.

8.- DEFINICIÓN DE COSTE AMORTIZADO:

- a) Es el importe al que inicialmente fue valorado un Activo o Pasivo Financiero menos los reembolsos del Principal, más o menos la parte imputada en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias mediante el Método del Tipo de Interés Efectivo, de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento menos la reducción de valor que hubiera sido reconocida en el caso de Activos Financieros.

9.- DEFINICIÓN DE COSTES DE TRANSACCIÓN:

- a) Son los costes incrementales directamente atribuibles a la compra, emisión, enajenación u otra forma de disposición de un Activo o emisión o asunción de un Pasivo, en los que no se habría incurrido si no se hubiera realizado la transacción.

- 1.- Se INCLUYEN: Los honorarios y comisiones pagadas tales como, corretaje, gastos de intervención de fedatario público, impuesto y otros derechos de transacción.

- 2.- Se EXCLUYEN: Las Primas o Descuentos en la compra o emisión, financieros, costes de mantenimiento y administrativos internos.

10.- DEFINICIÓN DE VALOR RESIDUAL:

- a) Es el importe que la Empresa estima que podría obtener en el momento, actual por su venta u otra forma de disposición menos los gastos estimados para realizar la venta, considerando que el ACTIVO hubiese alcanzado la antigüedad y demás condiciones que se espera que tenga al final de la vida útil.

11.- DEFINICIÓN DE VIDA ÚTIL:

- a) Es el periodo durante el cual se espera utilizar el ACTIVO AMORTIZABLE por parte de la Empresa o el Número de unidades de Producción que se espera obtener del mismo.
- b) para Activos sometidos a REVERSIÓN es la menor de:
 - 1.- Período Concesional, o,
 - 2.- Vida Económica.

12.- DEFINICIÓN DE VIDA ECONÓMICA:

- a) Es el periodo durante el cual el Activo se espera que sea utilizable por parte de uno o más usuarios o el número de Unidades de Producción que se espera obtener del Activo por parte de uno o más usuarios.

G).- PRINCIPIOS Y NORMAS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS: SÉPTIMA PARTE:

- a) A estos efectos son Principios y Normas de Contabilidad generalmente aceptadas.
 - 1.- El Código de Comercio y la restante Legislación mercantil.
 - 2.- Los Planes Generales de Contabilidad y sus Adaptaciones Sectoriales.
 - 3.- Las Normas de Desarrollo del I.C.A.C y demás legislación específicamente aplicable.

BLOQUE B

PLANIFICACIÓN Y ORGANIZACIÓN DEL TRABAJO EN LA AUDITORIA EXTERNA.

ESQUEMA.

1. FASES DE LA REALIZACIÓN DE UNA AUDITORIA.
2. PLANIFICACIÓN.
3. PLAN GLOBAL.
4. CONTROL INTERNO.

PLANIFICACIÓN Y ORGANIZACIÓN DEL TRABAJO EN LA AUDITORIA EXTERNA

Fases de la realización de una Auditoria

La realización de una Auditoria consta de cinco fases:

1. Actividad Previa.
2. Planificación.
3. Programación.
4. Realización de la auditoria.
5. Informe.

De forma esquemática:

Fase	Denominación	Contenido	Archivo
I	ACTIVIDAD PREVIA	• Aceptación del cliente. • Contrato de auditoria.	Permanente
II	PLANIFICACIÓN	• Conocimiento del negocio. • Evaluación del riesgo de muestreo sustantivo. • Inherente. • Control Interno. • Análisis Sustantivo. • Plan Global de Auditoria.	Permanente General
III	PROGRAMACIÓN	• Elaborar programas.	Ejercicio
IV	REALIZACIÓN	• Pruebas de cumplimiento. • Pruebas sustantivas. • Evaluar resultados de la auditoria. • Ejecutar análisis global (Balance y cuenta de pérdidas y ganancias) • Memoria. • Estado de Cambios del Patrimonio Neto. • Estado de Flujos de Ejercicio. • Hechos posteriores. • Carta de manifestaciones. • Revisión.	Ejercicio Ejercicio Ejercicio General General General General Ejercicio General General
V	INFORMES	• Informe. • Carta de recomendaciones.	General

Planificación

La planificación de la auditoria comporta el desarrollo de una estrategia global en base a:

1. Objetivo.
2. Alcance del encargo.
3. Forma en que se espera que responda la organización de la entidad.

Al planificar su trabajo el auditor debe considerar:

1. Negocio. Conocimiento. Sector. Naturaleza de sus transacciones.
2. Procedimientos y principios contables aplicados. Uniformidad.
3. Sistemas contables utilizados en las transacciones.
4. Sistemas de control interno. Grado de eficacia y fiabilidad inicialmente esperados.

A través de la planificación de su examen, se debe determinar la naturaleza, alcance y momento de ejecución del trabajo a realizar y preparar un programa de auditoría escrito.

Aspectos de interés:

Conocimiento del negocio. Ayuda a:	• Identificar áreas que puedan requerir consideración especial. • Identificar las condiciones bajo las que la información contable se produce, procesa, revisa y compila. • Identificar la existencia de normativa de control interno. • Evaluar la razonabilidad de las estimaciones en áreas como: ○ Existencias (valoración) ○ Criterios de amortización. ○ Dotaciones a las provisiones para insolvencias. ○ Dotaciones extraordinarias, etc. • Evaluar la razonabilidad de los comentarios y manifestaciones hechos por la gerencia. • Evaluar los principios y normas de contabilidad aplicadas y si son uniformes.
Conocimiento de la naturaleza de la entidad, su organización, características y forma de operar. Para ello es preciso analizar:	• El tipo de negocio y de productos o servicios que suministra. • La estructura de su capital. • Sus relaciones con otras empresas del grupo o vinculadas. • Las zonas de influencia comercial. • Sus métodos de producción y distribución. • Su estructura organizativa. • La legislación vigente que afecta a la entidad. • El manual de políticas y procedimientos.

Conocimiento del sector en el que se desenvuelve la empresa. Son aspectos a considerar:	• Condiciones económicas. • Regulaciones y controles gubernamentales. • Cambios de tecnología. • La práctica contable normalmente seguida en el sector. • Nivel de competitividad. • Tendencias financieras y ratios de empresas afines.
---	---

Resumen:

Fuentes de los conocimientos anteriores:

1. Trabajos previos para la propia entidad o de su experiencia en el sector.
2. Información solicitada al personal de la entidad.
3. Papeles de trabajo de años anteriores.
4. Publicaciones profesionales y textos editados dentro del sector.
5. De cuentas anuales de otras entidades del sector.

Plan Global de Auditoria

El auditor deberá documentar adecuadamente el plan de la auditoría. Dicho plan comprenderá entre otros aspectos los siguientes:

1. Contratación:
 - a. Los términos del encargo de auditoría y responsabilidades correspondientes.
2. Legislación:
 - a. Principios y normas contables, normas técnicas de auditoría, leyes y reglamentaciones aplicables.
3. Muestreo:
 - a. La identificación de las transacciones o áreas significativas que requieran un especial interés.
 - b. La determinación de niveles o cifras de importancia relativa y su justificación.
 - c. La identificación del riesgo de auditoría o probabilidad de error de cada componente importante de la información financiera.
 - d. El grado de fiabilidad que espera atribuir a los sistemas de contabilidad y al control interno.
 - e. La naturaleza de las pruebas de auditoría a aplicar y el sistema de determinación y selección de la muestra.
4. Administración:
 - a. El trabajo de los auditores internos y su grado de participación, en su caso, en la auditoría externa.
 - b. La participación de otros auditores en la auditoría de filiales y/o sucursales de la entidad.
 - c. La participación de expertos.

Control Interno

Al objeto de determinar de forma fiable el alcance, naturaleza y momento de realización de las pruebas a las que deberán concretarse los procedimientos de auditoría, deberá efectuarse un estudio y evaluación adecuada del control interno de la entidad.

El Control Interno comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y procedimientos que aseguren que los activos están debidamente protegidos, que los registros contables son fidedignos y que la actividad de la entidad se desarrolla eficazmente y se cumplen según las directrices marcadas por la dirección.

El Control Interno en su sentido más amplio incluye además dos tipos de controles:

1. Control Interno Contable: comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos cuya misión es la salvaguarda de los activos y la fiabilidad de los registros contables.
2. Controles Administrativos: se relacionan con la normativa y los procedimientos existentes en la empresa vinculados a la eficiencia operativa y al acatamiento de las políticas de la dirección y normalmente sólo influyen indirectamente en los registros contables.

El auditor independientemente debe centrar su trabajo en los controles contables, a los efectos de las Normas Técnicas, sin embargo, si el auditor considera que ciertos controles administrativos pueden tener importancia respecto a las cuentas anuales, debe efectuar su revisión y evaluación.

La implantación y mantenimiento de un sistema de control interno es responsabilidad de los administradores (dirección)

Estudio y evaluación del Sistema de Control Interno:

Fases:

Objeto:

Revisión preliminar del sistema

Conocer y comprender los procedimientos y métodos implantados por la entidad en particular (sistemas informáticos), relacionados con la planificación de la auditoría.

Realizar pruebas de cumplimiento

Obtener seguridad de que los controles se encuentran en uso y operan tal y como se diseñaron.

Formas de Proceder:

Revisión del sistema

Entrevistas con el personal.
 Estudio de documentos, tales como manuales de procedimiento, instrucciones al personal, etc.
Documentación a elaborar por el auditor:

Revisión del sistema

Cuestionarios.
 Resúmenes de procedimientos.
 Flujogramas o sistemas de descripción del circuito administrativo.
 Evaluación del ciclo completo de una o varias transacciones a través del sistema.

Evaluación del Sistema de Control Interno:

Es función del control interno suministrar al auditor seguridad de que los errores o irregularidades se pueden descubrir con prontitud razonable, asegurando así la fiabilidad e integridad de los registros contables.

Dicha evaluación ayuda a determinar otros procedimientos alternativos de auditoria de naturaleza sustantiva apropiados para formular una opinión sobre la razonabilidad de las cuentas anuales.

Esquema:

ORIGEN	FIN
Utilizar diagrama de flujos, memorandums, manual de procedimientos.	Captación de los procedimientos.
Seguimiento de transacciones para asegurarse de la comprensión y de la realidad del sistema.	Pruebas de cumplimiento.
Detectar: puntos fuertes y puntos débiles del sistema.	Evaluación preliminar del control interno.
1. Pruebas para asegurarse que los puntos fuertes son aplicados. 2. Pruebas que aseguren la no aplicación de los puntos débiles.	Pruebas de continuidad.
Elaboración del documento síntesis.	Documento síntesis del control interno.

Criterios a aplicar a cada tipo de transacciones significativas o activos involucrados en la auditoría:

1. Considerar los tipos de errores e irregularidades que puedan ocurrir.
2. Determinar los procedimientos de control interno contable que puedan prevenir o detectar errores o irregularidades.
3. Determinar si los procedimientos necesarios están establecidos y si se han seguido satisfactoriamente.
4. Evaluar cualquier deficiencia, es decir, errores o irregularidades potenciales no contempladas por los procedimientos de control interno existentes para determinar:
 - a. La naturaleza, momento de ejecución o extensión de los procedimientos a aplicar.
 - b. Las sugerencias al cliente.

	Métodos de detección
1. Tipos de errores o irregularidades que puedan ocurrir. 2. Determinar procedimientos de control interno contable que puedan prevenir o detectar errores o irregularidades. 3. Determinar si los procedimientos necesarios están establecidos y si se han seguido satisfactoriamente. 4. Evaluar cualquier deficiencia.	• Cuestionarios. • Flujogramas. • Resúmenes de procedimientos. • Instrucciones, etc. • Este criterio se lleva a cabo durante la revisión del sistema y la realización de las pruebas de cumplimiento. • Se logra al ejercer el juicio profesional en la evaluación de la información obtenida en los apartados anteriores.

De la evaluación de los controles internos contables para cada tipo de transacciones, se debe desprender una conclusión respecto a si los procedimientos establecidos y su cumplimiento son satisfactorios para su objetivo. Serán satisfactorios si no se observan deficiencias importantes para su objetivo.

Deficiencia importante: implica una situación en la cual el auditor estima que los procedimientos establecidos, o el grado de cumplimiento de los mismos, no proporcionan una seguridad razonable de que los errores o irregularidades (por importes significativos con respecto a las cuentas anuales) pudieran prevenirse o detectarse fácilmente por los empleados de la empresa en el curso normal de ejecución de las funciones que les fueron asignadas.

Interrelación con otros procedimientos de auditoría. Pruebas Sustantivas:

Tipos de riesgos: El riesgo final del auditor es una combinación de tres riesgos diferentes:	Riesgo inherente: Posibilidad inherente por la actividad de la entidad de que existan errores de importancia en el proceso contable, del cual se obtienen las cuentas anuales.
--	--

	Riesgo de Control Interno: Posibilidad de que existiendo dichos errores, no fueran detectados por el sistema de control interno de la entidad.
	Riesgo de Análisis Sustantivo: Posibilidad de que cualquier error de importancia que exista y no hubiera sido puesto de manifiesto por el sistema de control interno, no fuera a su vez detectado por la aplicación de las pruebas adecuadas de auditoria.

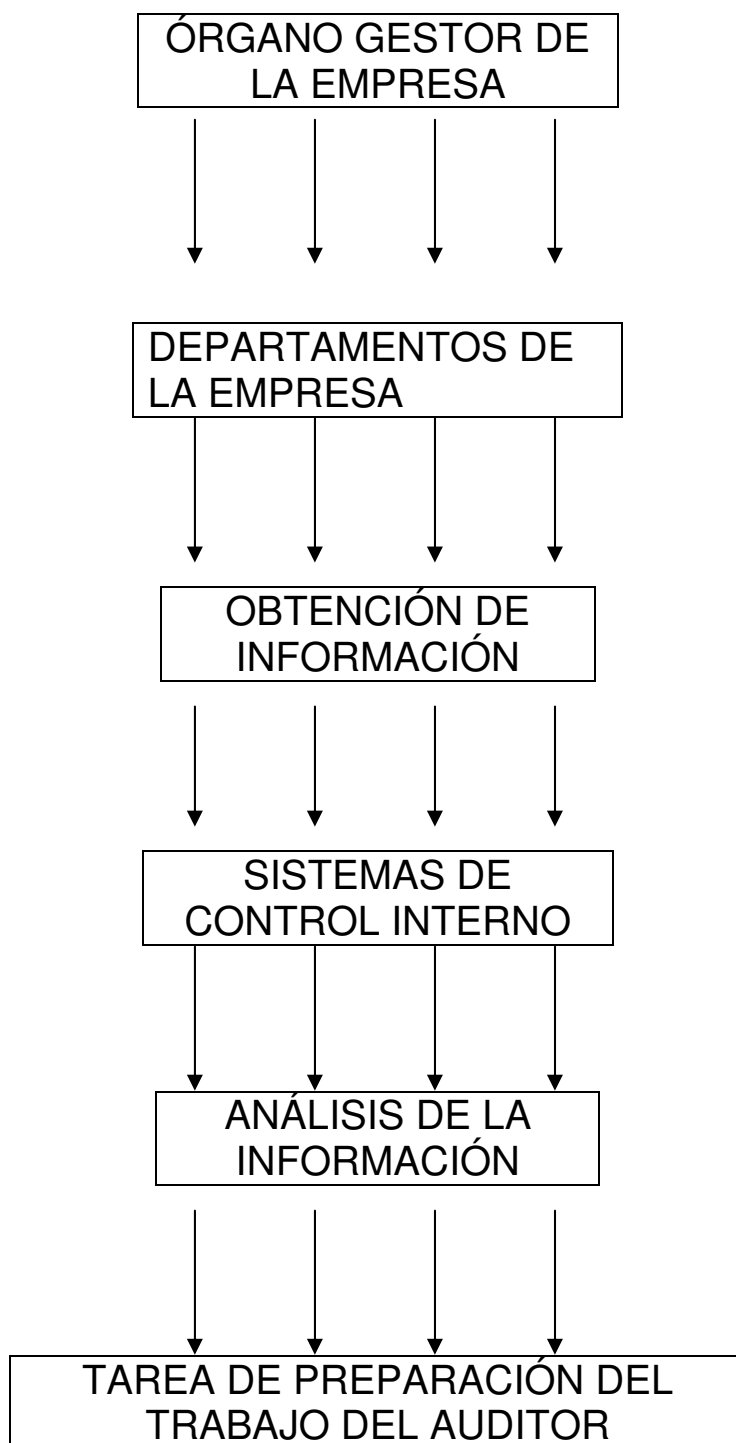
La combinación adecuada de las pruebas de auditoria permite al auditor minimizar el riesgo final mediante un adecuado equilibrio entre pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.
ESQUEMA CONCEPTUAL.
CUADRO RESUMEN: ANEXO.

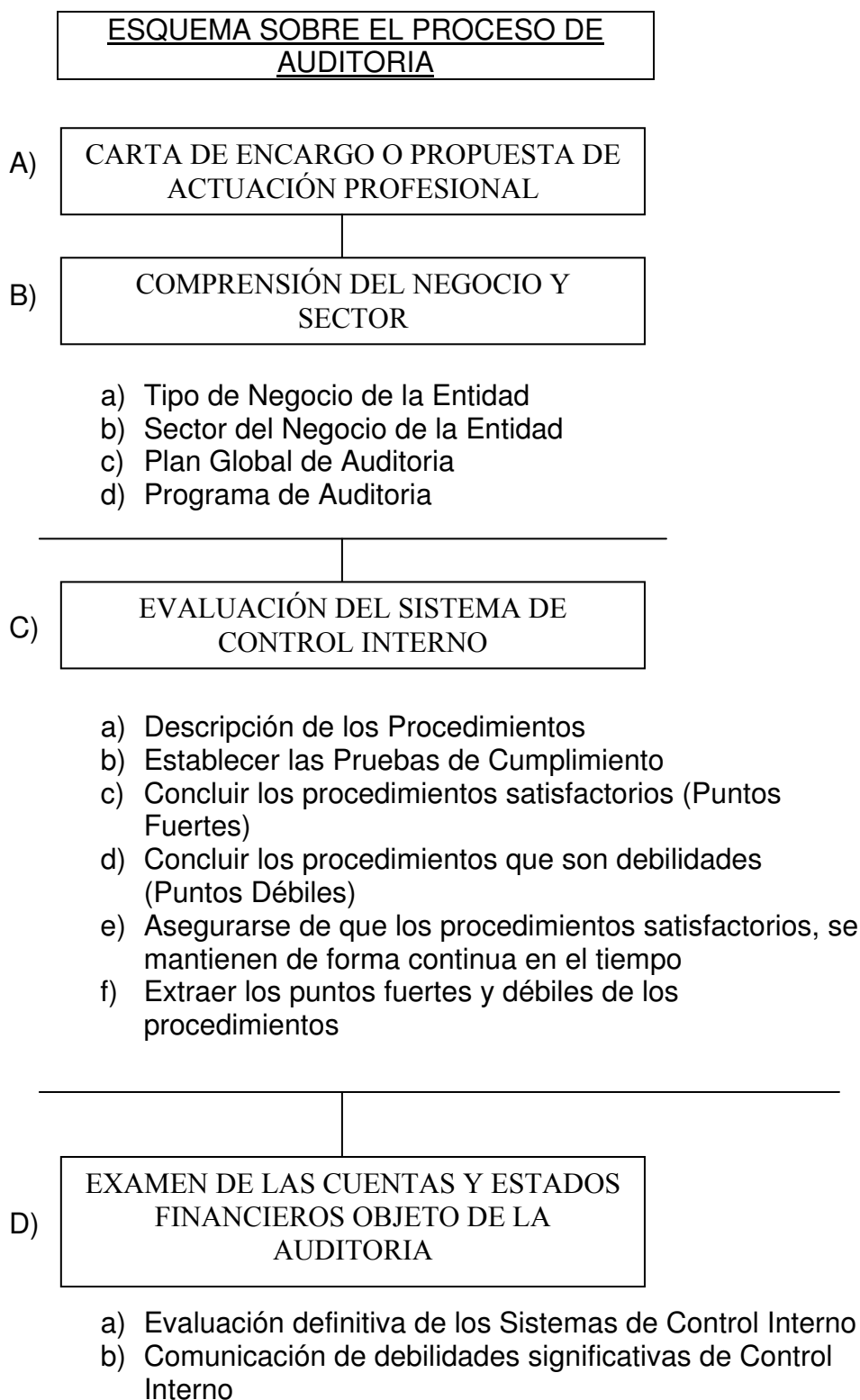
DESCRIPCIÓN DEL CONCEPTO	OBJETO/CONTENIDO
A) PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO	1. <u>OBJETO</u>. OBTENER EVIDENCIA DE QUE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO, EN LOS QUE EL AUDITOR BASA SU CONFIANZA EN EL SISTEMA, ESTÁN SIENDO APLICADOS EN LA FORMA ESTABLECIDA. 2. <u>FORMA DE ACTUAR</u>. ASEGURARSE DE: 1. EL CONTROL INTERNO EXISTE. 2. FUNCIONA CON EFICACIA. 3. HA FUNCIONADO DURANTE TODO EL PERIODO. 3. <u>ELECCIÓN DE LAS PRUEBAS</u>. 1. SOBRE BASES ESTADÍSTICAS. (PROCEDIMIENTO IDÓNEO). 2. SOBRE BASES SUBJETIVAS. ELLO IMPLICA: a. HACER CONSTAR LAS RAZONES DE SU ELECCIÓN. b. JUSTIFICAR LA BASE DE SELECCIÓN DE LAS MUESTRAS.
B) PRUEBAS SUSTANTIVAS	1. <u>OBJETO</u>: OBTENER EVIDENCIA DE AUDITORIA RELACIONADA CON: 1. INTEGRIDAD DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA AUDITADA. 2. EXACTITUD DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA AUDITADA. 3. VALIDEZ DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA AUDITADA 2. <u>CONTENIDO</u>: CONSISTEN EN PRUEBAS RELACIONADAS CON: 1. TÉCNICAS DE EXAMEN ANALÍTICO. 2. PRUEBAS DE TRANSACCIÓN Y SALDOS.

ESQUEMA CONCEPTUAL

ESQUEMA 1



PLANIFICACIÓN Y ORGANIZACIÓN DEL TRABAJO EN LA AUDITORIA EXTERNA



E)

SUPERVISIÓN Y CONTROL DE CALIDAD

- a) Instrucciones a los profesionales del equipo de Auditoria
- b) Informar sobre los problemas importantes que se presentan
- c) Revisión del trabajo realizado
- d) Adaptar el Programa de Trabajo, conforme a los resultados obtenidos
- e) Resolver las diferencias de opinión entre los profesionales del equipo de auditoria.

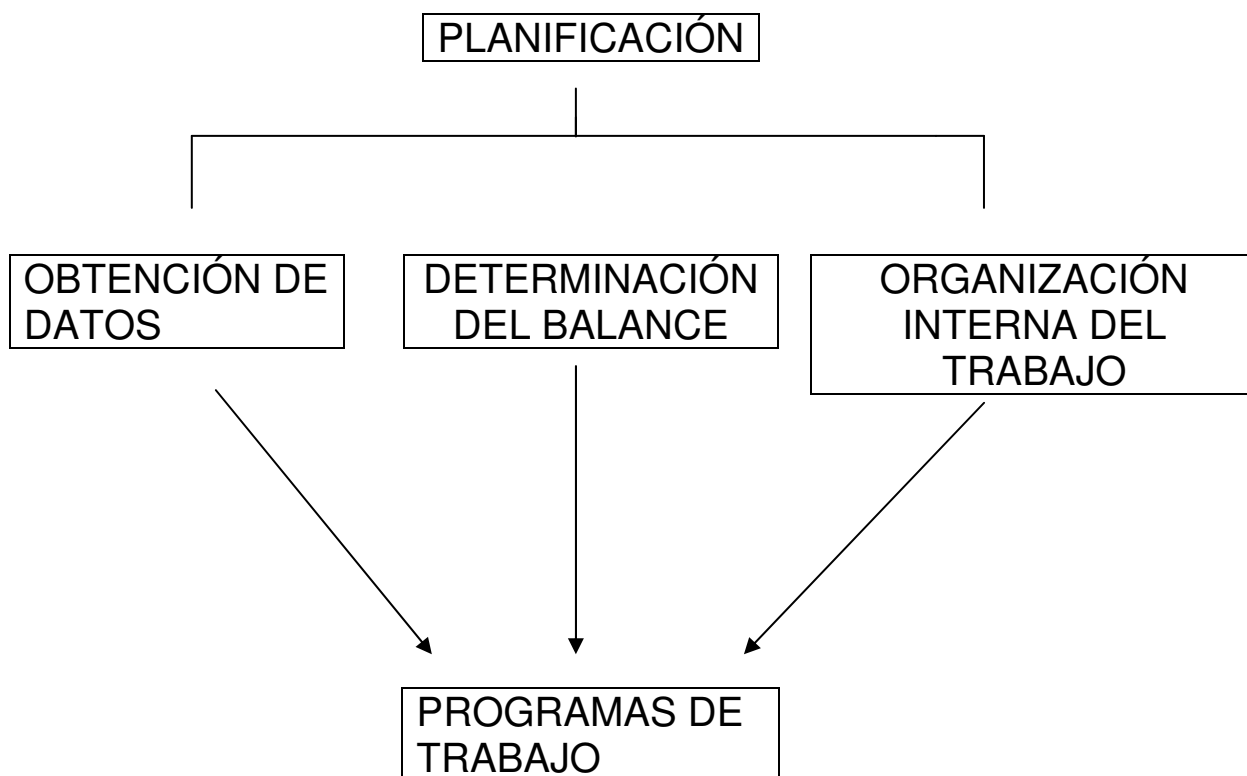
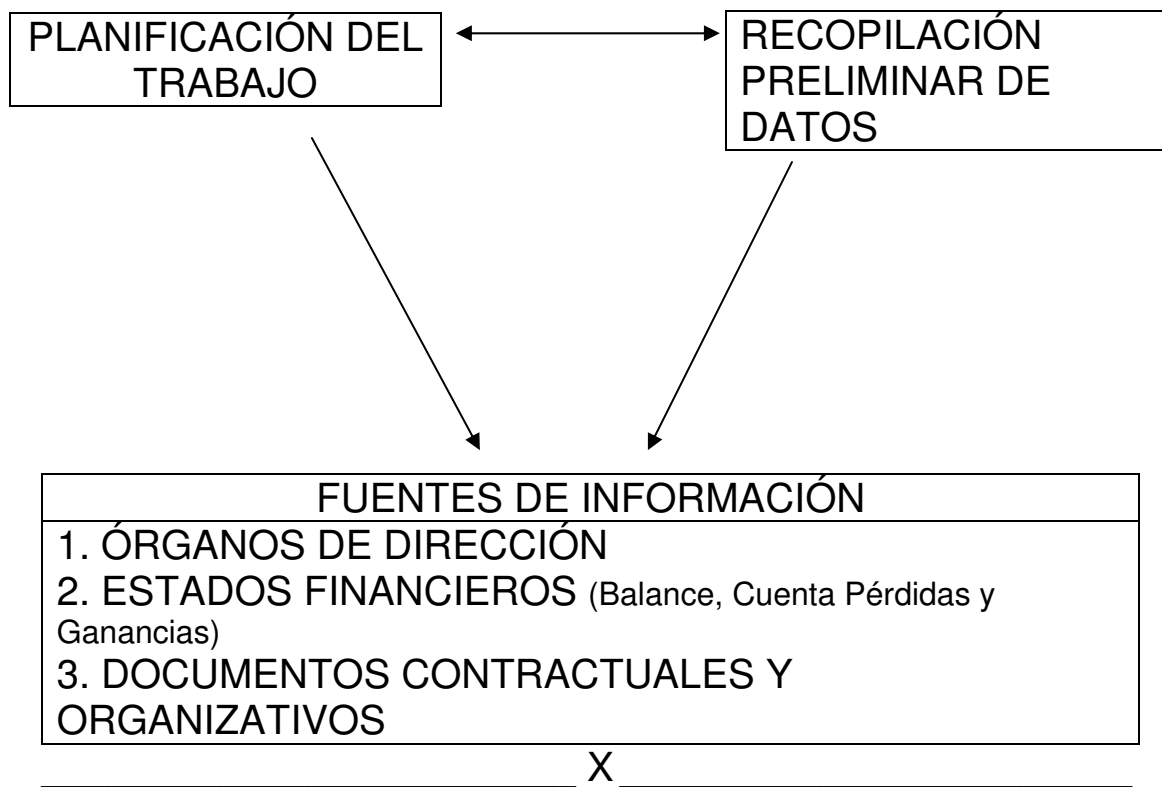
PLANIFICACIÓN Y ORGANIZACIÓN DEL TRABAJO EN LA AUDITORIA EXTERNA

ESQUEMA SOBRE EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL EXTERNO

A. FINALIDAD	B. MEDIOS Y OBJETIVOS
a) Captación de los Procedimientos de Auditoria.	1. Diagramas de Flujos 2. Memorandums 3. Manual de Procedimientos
b) Pruebas de Cumplimiento	1. Diagrama de Flujos 2. Memorandums 3. Manual de Procedimientos
c) Evaluación preliminar del Sistema de Control Interno	1. Descubrir los puntos fuertes del Sistema 2. Descubrir los puntos débiles del Sistema
d) Pruebas de Continuidad	1. Asegurarse de que los puntos fuertes son aplicados.
e) Redacción del Documento de Síntesis	-

ESQUEMAS CONCEPTUALES

ESQUEMA 1



BLOQUE C

TIPOS DE OPINIÓN

ESQUEMA

1. TIPOS DE OPINIÓN.
2. OPINIÓN FAVORABLE. (SIN SALVEDADES).
3. OPINIÓN CON SALVEDADES.
4. OPINIÓN DESFAVORABLE.
5. OPINIÓN DENEGADA.
6. OPINIÓN PARCIAL NO PERMITIDA.
7. CIRCUNSTANCIAS CON POSIBLE EFECTO EN LA OPINIÓN DEL AUDITOR.
8. PUBLICIDAD DEL INFORME DE AUDITORIA.

TIPOS DE OPINIÓN

Tipos de Opinión

El informe de auditoría de cuentas anuales debe contener uno de los siguientes tipos de opinión:

- 1.** Favorable (sin salvedades)
- 2.** Con salvedades.
- 3.** Desfavorable.
- 4.** Denegada.

Opinión Favorable (sin salvedades)

El auditor manifiesta de forma clara y precisa que las cuentas anuales expresan en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera, de los resultados obtenidos de las operaciones y de los recursos obtenidos y aplicados y contienen la información necesaria y suficiente para su interpretación y comprensión adecuadas, de conformidad con principios y normas contables generalmente aceptadas que guardan uniformidad con los aplicados en el ejercicio anterior.

Para ello es preciso:

- 1.** Que no hayan existido limitaciones en la realización del trabajo, según las Normas Técnicas de Auditoría.
- 2.** Que las Cuentas Anuales se hayan formulado de conformidad con principios y normas contables generalmente aceptados que guarden uniformidad con los aplicados en el ejercicio anterior.

Opinión con Salvedades

Las circunstancias que originan opinión con salvedades son:

- 1.** Limitación al alcance del trabajo realizado.
- 2.** Errores o incumplimientos de los principios y normas contables generalmente aceptados, incluyendo omisiones de información necesaria.
- 3.** Incertidumbre cuyo desenlace final no es susceptible de una estimación razonable.
- 4.** Cambios durante el ejercicio, con respecto a los principios y normas contables generalmente aceptados y utilizados en el ejercicio anterior.
- 5.** Al emitir su informe con salvedades, el auditor deberá utilizar en el párrafo de opinión la expresión “excepto por” para presentar las mismas y se hará referencia a otro párrafo “intermedio” entre el de alcance y el de opinión en el que se describirán claramente la naturaleza y las razones de la salvedad y, cuando ésta sea cuantificable, su efecto en las cuentas anuales.
- 6.** Este párrafo intermedio no será necesario en el caso de salvedad por falta de uniformidad en la aplicación de principios y normas contables, donde bastará expresar la conformidad o no del auditor con el cambio acaecido y hacer referencia a una nota explicativa en la Memoria.

Opinión Desfavorable

Supone manifestarse en el sentido de que las cuentas anuales tomadas en su conjunto no presentan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado de las operaciones o de los cambios en la situación financiera de la entidad auditada de conformidad con los principios y normas contables generalmente aceptados.

Para llegar a esta opinión es preciso que el auditor:

- 1.** Identifique errores.
- 2.** Incumplimiento de principios y normas contables, incluyendo defectos de presentación en la información que, a su juicio, afectan a las cuentas anuales en una cuantía o concepto muy significativo o en un número muy elevado de capítulos que hacen que concluya de forma desfavorable.
- 3.** En un párrafo intermedio, se deben indicar las razones de la opinión, describiendo el efecto y los motivos por los que ha alcanzado este tipo de conclusión.
- 4.** Si además existen incertidumbres o cambios de principios y normas contables, el auditor detallará estas salvedades en su informe.

Opinión Denegada

Es preciso no tener evidencia necesaria para formarse una opinión sobre las cuentas anuales tomadas en su conjunto.

Las circunstancias que originan esta opinión son:

- 1.** Limitaciones al alcance de la auditoría.
- 2.** Incertidumbres de importancia y magnitud muy significativas.

No obstante, el auditor, en párrafo distinto al de opinión, deberá mencionar cualquier salvedad que por error o incumplimiento de los principios y normas contables generalmente aceptados o cambios en los mismos hubiese observado durante la realización de su trabajo.

Opinión parcial no permitida

Si la opinión es desfavorable o denegada, en el informe de auditoría no se permite la expresión de una opinión sobre alguna o varias de las cuentas anuales en su conjunto.

Circunstancias con posible efecto en la opinión del auditor

1. Limitación al alcance:

Existe limitación al alcance cuando el auditor no puede aplicar los procedimientos de auditoría a fin de satisfacerse de que las cuentas presentan la imagen fiel de la entidad auditada.

Ejemplos:

- a. Negativa por parte de la entidad auditada al envío de cartas de confirmación.
- b. No permitir presenciar el recuento físico de existencias.
- c. Destrucción accidental de documentación o registros necesarios para efectuar la auditoría.
- d. Imposibilidad de estar presente el auditor en los recuentos físicos de existencias, por haber sido nominado con fecha posterior al cierre del ejercicio.

Cuando las limitaciones al alcance son muy significativas e impuestas por la entidad, el auditor deberá denegar la opinión sobre las cuentas anuales.

2. Error o incumplimiento de principios y normas contables generalmente aceptadas:

Supuestos:

- a. Utilización de principios y normas contables distintos de los generalmente aceptados.
- b. Errores, intencionados o no, en la elaboración de las cuentas anuales; aritméticos, de aplicación práctica, y de interpretación de hechos.
- c. Las cuentas anuales no contienen toda la información necesaria y suficiente para la interpretación y comprensión adecuadas. Pueden provenir de defectos en los desgloses requeridos en la memoria, como la presentación inadecuada de las cuentas anuales en cuanto a formato o clasificación.
- d. Hechos posteriores a la fecha de cierre del ejercicio cuyo efecto no hubiera sido corregido en las cuentas anuales o adecuadamente desglosados en la Memoria, según procediera.

3. Incertidumbre:

Una incertidumbre es un asunto o situación de cuyo desenlace final no se tiene certeza a la fecha del balance, por depender de que ocurra o no algún otro hecho futuro, ni la entidad puede estimar razonablemente ni por lo tanto, puede determinar si las cuentas anuales han de ser ajustadas, ni por qué importes.

No es función del auditor, el estimar las consecuencias de hechos futuros si la entidad no puede razonablemente hacerlo.

Ejemplos: reclamaciones litigios, juicios, dudas sobre la continuidad de la entidad, contingencias fiscales.

Si el auditor estima que el desenlace final de un asunto o situación puede ser estimado razonablemente por la entidad, pero ésta no lo hace así o realiza una estimación que, en opinión del auditor, no es razonable en base a la evidencia disponible, el informe de auditoría deberá redactarse con salvedad por incumplimiento de principios y normas contables generalmente aceptados.

No obstante, si el auditor de cuentas no puede obtener la evidencia que considera necesaria para evaluar si el desenlace final puede ser

razonablemente estimado y, por tanto, para juzgar cualquier estimación de la entidad, su informe no puede ser redactado como si existiera una incertidumbre, sino como cuando existen limitaciones al alcance del trabajo.

Cuando el auditor considera que el desenlace final de una incertidumbre existente a la fecha de su informe, que podría probablemente afectar significativamente a las cuentas anuales que está auditando, no es susceptible de ser estimado razonablemente, emitirá su opinión con salvedades, o en casos excepcionales, denegará su opinión. Esta incertidumbre ha de ser explicada por el auditor de cuentas en un párrafo intermedio de su informe y por los Administradores de la entidad en la Memoria.

El objetivo de la uniformidad es asegurar que las cuentas anuales de distintos ejercicios no han sido afectadas de forma importante, por cambios en la aplicación de principios y normas contables.

4. Cambios en los principios y normas contables aplicados:

Cuando se hubiera producido un cambio justificado en los principios y normas contables o en el método de su aplicación que afectara de forma significativa a la comparabilidad de las cuentas anuales, el auditor deberá mencionar expresamente en el párrafo de opinión que existe una salvedad a la aplicación uniforme de principios y normas contables.

No obstante, si el auditor concluyera que el nuevo principio contable adoptado no es de general aplicación o no está justificado, el auditor se encontraría ante un caso de incumplimiento de principios y normas contables generalmente aceptados, e incluiría la salvedad correspondiente en su informe.

Publicidad del Informe de Auditoría

No se puede facilitar a tercero alguno copia del informe de auditoría de cuentas. Para ello es preciso aprobación expresa de la entidad auditada, aunque hay excepciones (supuestos) contemplados en la Ley de Auditoría.

El informe no puede publicarse parcialmente ni en extractos. El auditor no deberá emitir su informe, ni autorizar a la entidad que lo publique, si no va acompañado de la totalidad de las cuentas anuales y desgloses que requiere el objetivo de imagen fiel.

El auditor no dará su autorización a que su nombre sea asociado con las cuentas anuales de una entidad de modo que implique la creencia de que se han ocultado como tales, salvo que realmente hayan llevado a cabo la auditoría, mediante la aplicación de Normas Técnicas de Auditoría.

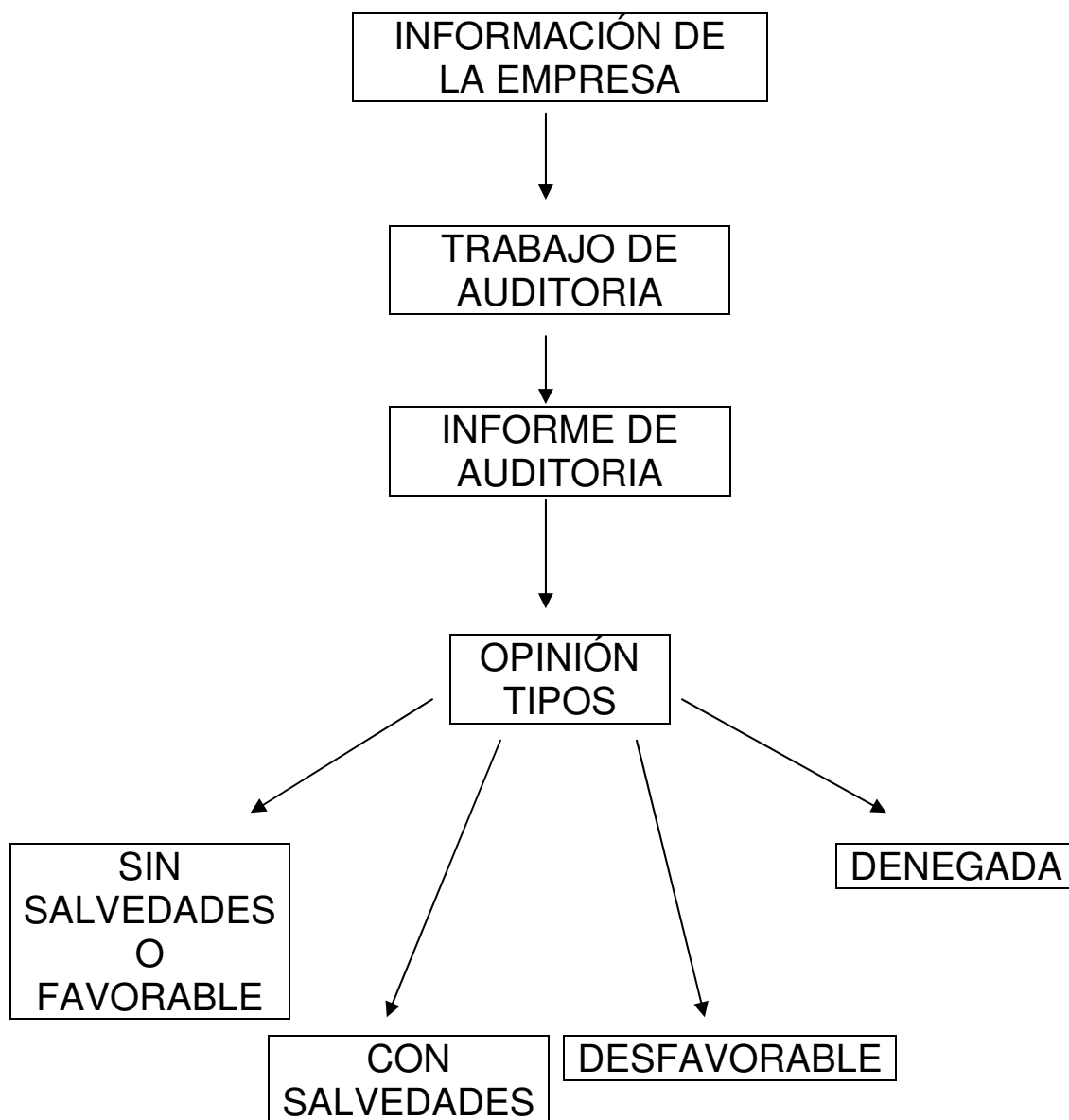
INFORME DE AUDITORIA.
ESQUEMA RESUNTIVO

CONCEPTO	CONTENIDO
A) AUDITORIA DE CUENTAS ANUALES	1. SUPUESTO NORMAL.
B) AUDITORIA DE ESTADOS CONTABLES DISTINTOS A LAS CUENTAS ANUALES	1. AMPLIACIÓN DE CAPITAL CON CARGO A RESERVAS. ART. 157 de la Ley de Sociedades Anónimas. Resolución I.C.A.C. 27-07-1992. 2. REDUCCIÓN DE CAPITAL PARA COMPENSAR PERDIDAS O DOTAR LA RESERVA LEGAL. Art. 168 de la Ley de Sociedades Anónimas. Art. 82 de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada. 3. FUSIÓN. Art. 239 de la Ley de Sociedades Anónimas. Art. 94 de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada. 4. ESCISIÓN. Art. 254 de la Ley de Sociedades Anónimas. Art. 94 de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada.
C) AUDITORIA EN EL ÁMBITO JUDICIAL.	1. Los Administradores concursales emitirán, los correspondientes informes, conforme a lo establecido en la Ley 22/2003, Ley concursal, entrada en vigor a partir del 1-9-2004. 2. Dicha ley dispone, que uno de los Administradores Concursales ha de ser un auditor de cuentas, economista o titulado mercantil colegiados, con una experiencia de 5 años de ejercicio efectivo.
D) EL AUDITOR COMO EXPERTO INDEPENDIENTE	1. SUPUESTOS DE INTERVENCIÓN, según la Ley de Sociedades Anónimas. a. EMISIÓN DE UN INFORME PERICIAL SOBRE LAS APORTACIONES O DINERARIAS. ART. 38 Y 231. b. EMISIÓN DE UN INFORME SOBRE LAS ADQUISICIONES DE BIENES A TÍTULO ONEROSO realizados por la sociedad dentro de los dos primeros años a contar desde su constitución, siempre que su importe exceda del 10% del capital social. Art. 41. c. EMISIÓN DE UN INFORME SOBRE EL PROYECTO DE FUSIÓN Y SOBRE EL PATRIMONIO aportado por las Sociedades que se extinguen en los supuestos de fusión. Art. 236.

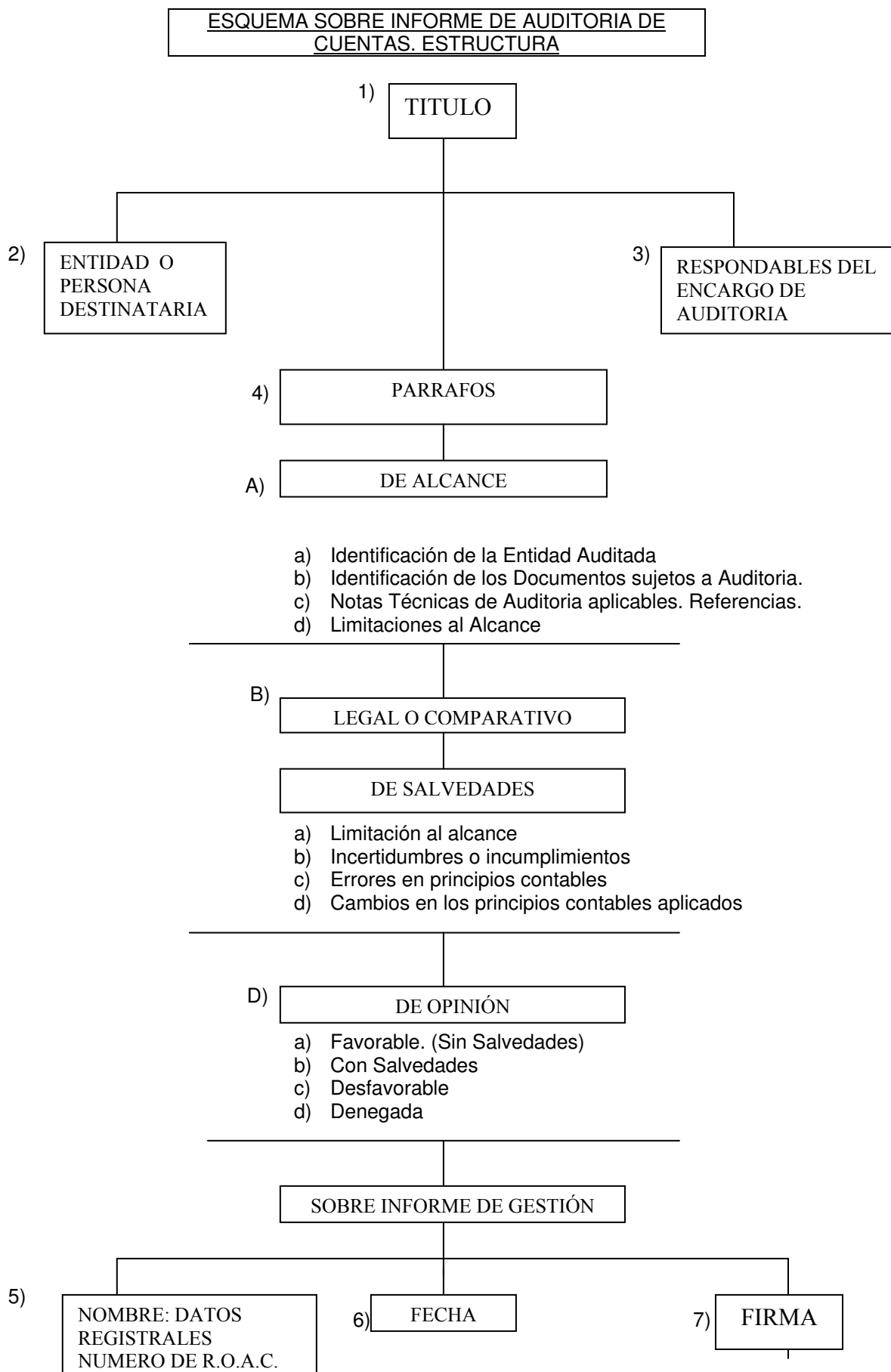
	d. EMISIÓN DE UN INFORME SOBRE EL PROYECTO DE ESCISIÓN Y SOBRE el patrimonio no dinerario procedente de la Sociedad que se escinde. Art. 255 y 256.
E) INFORMES COMPLEMENTARIOS O ESPECIALES.	1. SUPUESTOS. EN ESTE ÁMBITO CORRESPONDE AL AUDITOR DE CUENTAS la emisión de los siguientes INFORMES: a. INFORME ESPECIAL requerido por la O.M. 30-9-1992, que modifica la O.M. 18-1-1991, relativa a la información pública periódica de la ENTIDADES EMISORAS DE VALORES ADMITIDOS A NEGOCIACIÓN EN BOLSA. (Resolución del I.C.A.C. 28-7-1994). b. INFORME ESPECIAL Y COMPLEMENTARIO AL DE AUDITORIA DE LAS CUENTAS ANUALES DE LAS ENTIDADES DE SEGURO, solicitado por la Dirección General de Seguros. (Resolución ICAC 1-12-1994). c. INFORME COMPLEMENTARIO DE AUDITORIA DE CUENTAS ANUALES de las Entidades de Crédito, solicitado por el Banco de España. (Resolución del ICAC 1-12-1994). d. INFORME ESPECIAL COMPLEMENTARIO AL DE AUDITORIA DE CUENTAS ANUALES DE LAS SOCIEDADES Y AGENCIAS DE VALORES Y SUS GRUPOS. (Resolución ICAC 20-7-1998). e. INFORME ESPECIAL COMPLEMENTARIO AL DE AUDITORIA DE LAS CUENTAS ANUALES DE LAS EMPRESAS DE SERVICIOS DE INVERSIÓN Y SUS GRUPOS. Circular 2/2004. Regla Adicional Primera. f. INFORME ESPECIAL COMPLEMENTARIO de las Sociedades Anónimas Deportivas. (Ley 10/1990 y R.D.1251/1999). g. INFORME PARA JUSTIFICAR las peticiones de compensación de mayores costes en los PRODUCTOS FARMACÉUTICOS. (R.D.271/1990; O.M. 8-4-1991).

ESQUEMAS CONCEPTUALES.

ESQUEMA 1



TIPOS DE OPINIÓN.



BLOQUE D

APLICACIÓN DE LA ESTADÍSTICA EN LA AUDITORIA.

ESQUEMA:

1. MATERIALIDAD EN AUDITORIA.
2. MUESTREO DE AUDITORIA.

APLICACIÓN DE LA ESTADÍSTICA EN LA AUDITORIA

Materialidad en Auditoria

En la introducción de las Normas Técnicas de Auditoria aprobadas por Resolución del 15 de abril de 1991 (B.O.E de 22 de abril), se señala en relación con el alcance de la auditoria de las Cuentas Anuales que “el auditor determinará el alcance de su trabajo de acuerdo con las normas técnicas de auditoria. Al aplicar dichas normas técnicas y decidir los procedimientos de auditoria, así como su extensión, el auditor utilizará su juicio profesional teniendo en cuenta, muy especialmente, los conceptos de *importancia* y *riesgos relativos*”.

El concepto de importancia relativa es inherente al trabajo del auditor de cuentas. En consecuencia, los procedimientos diseñados para soportar la opinión técnica en aquellas áreas más significativas y en las que sea más probable que se puedan producir errores importantes, deben ser más amplias y extensas que en aquellas otras en que no se den estas circunstancias.

Definición de Importancia Relativa: magnitud o naturaleza de un error (incluyendo una omisión) en la información financiera que, bien individualmente o en su conjunto, y a la luz de las circunstancias que le rodean hace probable que el juicio de una persona razonable, que confía en la información, se hubiera visto influenciado o su decisión afectada como consecuencia del error u omisión.

Definición de Riesgo Probable: supone la probabilidad de que el auditor no detecte un error significativo que pudiera existir en las cuentas anuales bien por falta de evidencia de una determinada partida o bien por obtener una evidencia deficiente o incompleta.

Así, y respecto al contenido del Plan Global relativo al ámbito y realización de la auditoria, se indica que debe indicarse “la determinación de niveles o cifras de importancia relativa y su justificación”, así como “la identificación del riesgo de auditoria o probabilidad de error en cada componente de la información financiera”.

Es importante cuantificar el nivel de materialidad para determinar cuánto auditar y cómo evaluar el posible impacto de los hallazgos de auditoria.

Debido a que no puede considerarse exacta, con certeza, ninguna estimación contable, el principio de “imagen fiel” o de “exactitud” regulado en el Código de Comercio, debe entenderse como “la cuantificación con corrección tanto de las cifras incorporadas a los asientos como las valoraciones y estimaciones de los activos y pasivos contenidos en el Balance”, es decir, no sólo a la corrección aritmética.

Este concepto obliga a definir cómo evaluar cuantitativamente el concepto de “importancia relativa” o “nivel de materialidad”.

Así, la materialidad depende de tres grupos de factores, que el auditor debe ponderar, a base de juicio, a la luz de las circunstancias. Estos factores los podemos clasificar en tres grupos:

- 1. Conocimiento del negocio:** comprende:
 - a.** Conocimiento del negocio.
 - b.** Comprensión del negocio.
 - c.** Naturaleza del negocio.
 - d.** Resultados normales del negocio.
- 2. Aspectos jurídicos-contables:** comprende:
 - a.** Grado de exactitud alcanzable en la cuantificación de hechos o transacciones.
 - b.** Situaciones financieras críticas.
 - c.** Efecto en ratios o tendencias.
 - d.** Reclasificaciones de masas patrimoniales.
 - e.** Informaciones omitidas en requerimientos legales.
 - f.** Otras irregularidades.
- 3. Planificación de la auditoria:** se aplica al objeto de obtener evidencia con respecto a si las cuentas anuales formuladas en su conjunto, contienen o no errores sustanciales.

Exclusivamente, este tercer grupo, Planificación de la Auditoria, puede ser cuantificado y referenciado en una Norma Técnica de Auditoria.

En función de todo lo expuesto, el nivel de precisión tiene las siguientes características:

- 1.** Debe fijarse en función del tamaño de la entidad (definida como el mayor entre los ingresos y el activo total)
- 2.** Es completamente relativo, siendo menor para las entidades más grandes.
- 3.** Si se quiere hacer proporcional el nivel de precisión al tamaño de la entidad, deben aplicarse porcentajes distintos a los diferentes tramos que configuran la base (ingresos o activo)

Existirán pues, tantas tablas de cálculo como riesgos de auditoria se consideren.

Dado que se planifican para detectar errores acumulados en las Cuentas Anuales, iguales o superiores al nivel de precisión, es decir, de las cuentas anuales tomadas en su conjunto, cuando se considere cada área individual, debe asignarse esta medición de precisión a cada área.

Esta asignación individual del nivel de precisión se conoce como “error tolerable” y se define como el “error máximo en cada área que el auditor estaría dispuesto a aceptar y aún concluir que el resultado de la prueba logra su objetivo de auditoria”.

Dicho nivel de precisión puede fijarse en una banda que depende del riesgo de auditoria asumido y de los tramos de la escala en que queda definida la base de cálculo a que se refiere la auditoria del año en curso, asumiendo que el nivel de precisión inicial lo es con un riesgo inherente alto, así como el riesgo de

control interno, el de análisis sustantivo y el de muestreo sustantivo, también sean altos.

Para el primer ejercicio el riesgo de auditoría es del 10%, para el segundo ejercicio del 6% y para sucesivos ejercicios del 4%. Por tanto, los porcentajes del nivel de precisión se aplican sobre la mayor de las dos cifras, ingresos o importe total del activo.

El cálculo para evaluar la probabilidad de que ocurra un error para cada área, partida o transacción o referenciada al nivel de precisión, es decir, el “error tolerable”, responde a la regla estadística de que la precisión de una suma de estimaciones, cuando las pruebas son independientes una de la otra, es igual a la suma de los cuadrados de las precisiones de las estimaciones individuales. Es decir:

$$\text{Error tolerable} = \text{Nivel de precisión individual} \times \sqrt{\frac{\text{Valor de la partida}}{\text{Volumen de Activos o Ingresos (el mayor)}^*}}$$

(*) El mayor, que haya servido de base para calcular el nivel de precisión.

Ejemplo:

Entidad con un volumen de 7.212.145,25 € de ingresos y 3.365.667,78 € de activo.

Los porcentajes para el cálculo del nivel de precisión serían:

	<u>1º año</u>	<u>2º año</u>	<u>3º año</u>	
Hasta 15.025.302,61 €	2%	1,2%	0,8%	

Por lo tanto, el nivel de precisión será:

<u>1º año</u>	<u>2º año</u>	<u>3º año</u>
144.242,91 €	86.545,74 €	57.697,16 €
(7.212.145,25 × 2%)	(7.212.145,25 × 1,2%)	(7.212.145,25 × 0,8%)

Calcular el error tolerable de una cuenta con un saldo de 60.101,21 €:

$$\text{Error tolerable} = 144.242,91 \times \sqrt{\frac{60.101,21}{7.212.145,25}} = 13.167,52 \text{ €}$$

Fijado el error tolerable de cada partida, área o transacción, todo error proyectado superior a dicho importe deberá suponer, en principio, una salvedad en el informe de auditoría. No obstante, el auditor podrá llegar a considerar como materiales errores inferiores a dicho error tolerable, a la luz de las

circunstancias del conocimiento del negocio y de los aspectos jurídico-contables.

El concepto de importancia relativa o significativa es inherente pues al trabajo del auditor de cuentas, quien ha de tenerlo presente, conforme requieran las Normas Técnicas, tanto durante las etapas de Planificación y realización del trabajo como de preparación de su informe.

Muestreo de Auditoria

Aplicación: El proceso de muestreo debe aplicarse en auditoria al efectuar las pruebas sustantivas y de cumplimiento sobre los saldos y el balance interno, así el examen de una muestra representativa permite obtener cancelaciones acerca del grupo objeto de análisis.

La aplicación de cualquier plan de muestreo tiene cuatro *fases*:

1. Definición de objetivos y naturaleza de la prueba.
2. Selección de la muestra.
3. Calcular la amplitud de la muestra.
4. Evaluar los resultados.

Muestreo estadístico: su aplicación permite al auditor:

1. Disminuir los factores subjetivos en la determinación del tamaño de las muestras.
2. Medir la precisión obtenida en las conclusiones y el grado de seguridad con que éstas pueden ser definidas.
3. Comprender mejor el trabajo a realizar, pues se fundamenta en la aplicación de fórmulas matemáticas.
4. Economizar tiempo cuando el universo es muy grande.
5. Defender con mejores fundamentos la extensión de las pruebas realizadas y, por consiguiente, de los tiempos empleados.
6. Posibilitar una mejor planificación del trabajo.

Pues bien, el auditor de cuentas ejecuta su trabajo con el objetivo de comprobar si los documentos contables auditados están libres de errores o distorsiones significativas. Por tanto, cualquier sistema de muestreo científico que se utilice en auditoria ha de partir del enfoque básico siguiente:

Ha de permitir:

1. Calcular un tamaño requerido de la muestra.
2. Seleccionar una muestra aleatoria de ese tamaño.
3. Estimar el valor del error en la población a partir de la muestra.

Son datos fundamentales para el cálculo del tamaño de la muestra:

1. Valor total de la población.
2. Nivel de confianza que se va a necesitar = factor de confiabilidad. El nivel de confianza es igual a la probabilidad de que la muestra sea representativa de la población.
3. Límite de precisión monetaria que se utilizará. La precisión es igual a la cantidad que el auditor acepta que se desvíe el valor obtenido en la muestra del verdadero promedio de la población.

Evaluado el riesgo de auditoria, aceptado un límite de precisión monetaria y un nivel de confianza, la aplicación del sistema de muestreo debe hacerse teniendo en cuenta los objetivos perseguidos por el auditor.

Lo normal es que los documentos contables estén libres de errores o distorsiones significativos, por tanto, lo que al auditor le interesa es localizar los errores significativos que en su caso contienen los documentos.

Existe para el auditor hechos reconocibles, llamados errores, cuya ocurrencia son de su interés. El auditor cuando emite una *opinión técnica*, no revisa o verifica el total de la población, sino que mediante la realización de pruebas selectivas, llega al convencimiento de que dicha población está libre de errores o distorsiones significativas.

El auditor no puede determinar el número de errores que no han ocurrido, es decir, que fracasaron en ocurrir “fracasos artificiales”, ya que las oportunidades de cometer errores son ilimitadas.

El auditor sí puede registrar errores y contar el número de errores y contar el número de errores observados.

Los errores, como hechos selectivamente raros que son, se producen en relación con una cadena o serie de oportunidades de error, es decir, no son producto exclusivo y excluyente del azar, sino que son producto del azar y de la independencia.

En base a que los errores ocurren al azar y que son independientes entre sí, podemos afirmar que existe *regularidad estadística*: que ocurran al azar significa que es tan probable que ocurra un error en un euro como en otro, y que son independientes significa que la ocurrencia o no de un error en un euro cualquiera no tiene ningún efecto sobre la probabilidad de una ocurrencia en cualquier otro euro.

Podemos añadir que el número promedio en que se presentan los errores es uniforme, constante, de manera que sin en 100 euros aparecen 2 errores, en 200 euros habrá 4 errores, o en 300 euros 6 errores, es decir, el número promedio de errores es proporcional al tamaño del intervalo.

La probabilidad de que se produzca un hecho raro, un error, puede medirse aplicando la *Distribución de Poisson*, que describe la presencia de hechos aislados o raros, en un medio continuo (espacio, tiempo, unidad monetaria, etc.)

Fórmula de Poisson:

$$P(X:m) = e^{-m} \times \frac{m^x}{x!}$$

siendo:

$e = 2,7182$

m = número promedio de errores = factor de confiabilidad

m = factor R = probabilidad de que ocurran un número de errores de forma aleatoria en un euro

x = variable que representa el número de errores contenido en un euro de un documento contable cualquiera

factor P = cantidad mínima de error admisible en un euro

nivel de precisión = $P \times M$ (M sirve de base para su cálculo)

M = importe total o número de elementos de la población

El nivel de precisión es equivalente a 1 unidad de nivel de precisión

Así $P \times M$ = mínimo error admisible en 1 unidad del nivel de precisión

La cantidad de euros infectados de errores se calculará así:

$$\frac{f}{J} = \frac{R}{P \times M}$$

$$J = \frac{P \times M}{R}$$

Factor J = Factor de juicio o factor de selección de la muestra

M = muestra a selección, se obtiene:

$$M = \frac{M}{J}$$

Cálculo de “m”. Procedimientos:

1. Observar un nº de procesos y calcular la media de errores.
2. Calcular la media “m” de una distribución de Poisson acumulativa, partiendo de la hipótesis de que el error de muestreo sea igual a 0 y que el valor de la distribución sea igual a R.M.S. (Riesgo de Muestreo Sustantivo), que se deduce de:

$$R.M.S = R.A/(R.I \cdot R.C.I. \cdot R.A.S.) = 0,06/(1 \cdot 1 \cdot 1) = 0,06$$

Y la media “m” se obtendrá multiplicando por menos uno el logaritmo neperiano de:

$$P(0:m) : m = - \ln 0,06 = 2,8134$$

Comprobación:

$$P(0;2,81) = e^{-2,81} \cdot 2,81^0 / 0!$$

$$P(0;2,81) = 2,7182^{-2,81} \cdot 2,81^0 / 0!$$

$$[P(0;2,81) = 0,06]$$

En resumen:

En una población que existe un riesgo de auditoria de un 6%, existe un promedio de 2,81 errores en cada UNP, o lo que es lo mismo, existe una seguridad del 94,17% de que no haya errores dado que:

$$P(0;0,06) = e^{-0,06} = 2,7182^{-0,06} = 0,9417 = 94,17\%$$

BLOQUE E

LA EVIDENCIA EN AUDITORIA:

ESQUEMA:

1. FIN DE LA EVIDENCIA.
2. NATURALEZA DE LA EVIDENCIA.
3. REQUISITOS DE LA EVIDENCIA.
4. PRUEBAS PARA OBTENER EVIDENCIA.
5. MÉTODOS DE OBTENER EVIDENCIA.

LA EVIDENCIA EN AUDITORIA

Fin de la Evidencia

La evidencia en auditoria tiene como fin obtener una base de juicio razonable sobre los datos contenidos en las cuentas anuales que se examinan y poder expresar una opinión respecto de las mismas. Ha de ser suficiente y adecuada.

Naturaleza de la Evidencia

La evidencia del auditor es la convicción razonable de que los datos contables expresados en las cuentas anuales han sido y están debidamente soportados en tiempo y contenido por los hechos económicos y circunstancias que realmente han ocurrido. La naturaleza de la evidencia está constituida por todos aquellos hechos y aspectos susceptibles de ser verificados por el auditor, y que tienen relación con las cuentas anuales que se examinan.

Requisitos de la Evidencia

1. Suficiencia (carácter cuantitativo):

- a. *Suficiente* es aquel nivel de evidencia que el auditor debe obtener a través de sus pruebas para llegar a conclusiones razonables sobre las cuentas anuales que se someten a su examen.
- b. Las pruebas pueden efectuarse mediante muestreo (estadístico o de selección subjetivo), mediante pruebas analíticas o a través de una combinación de ellas.
- c. Para decidir el nivel necesario de evidencia, se debe considerar la importancia relativa de las partidas que componen los diversos epígrafes de las cuentas anuales y el riesgo probable de error en el que incurre al decidir no revisar determinados hechos económicos.

La falta de suficiente nivel de evidencia sobre un hecho de relevante importancia en el contexto de los datos examinados, obliga al auditor a expresar salvedades en su informe, o en su caso, a denegar la opinión.

2. Adecuación (carácter cualitativo):

La evidencia es *adecuada* cuando es pertinente para que el auditor emita su juicio profesional.

Los criterios que afectan a la suficiencia (cantidad) y a la adecuación (calidad) de la evidencia a obtener son:

Suficiencia ⇒ importancia relativa

Adecuación ⇒ riesgo probable

Para la obtención de juicio para la emisión de una opinión, deben considerarse tanto el riesgo probable como la importancia relativa al ser interdependientes.

Las decisiones a adoptar al ser interdependientes deben juzgarse y evaluarse en forma conjunta y acumulativa.

Pruebas para obtener Evidencia

1. Pruebas de cumplimiento del sistema de Control Interno: el auditor debe asegurarse de:
 - a. *Existencia*: el Control Interno existe.
 - b. *Efectividad*: el Control Interno funciona con eficacia.
 - c. *Continuidad*: el Control Interno ha estado funcionando durante todo el periodo.
2. Pruebas sustantivas: su objeto es obtener evidencia de auditoría relacionada con la integridad, exactitud y validez de la información financiera auditada. Consisten en las pruebas de transacciones y saldos y técnicas de examen analítico.

Se debe obtener evidencia mediante Pruebas Sustantivas respecto a las siguientes afirmaciones de la Dirección contenidas en las cuentas:

- a. *Existencia*: los Activos y Pasivos existen en una fecha dada.
- b. *Derechos y obligaciones*: los Activos (bienes y derechos) son de la entidad. Los Pasivos (obligaciones) son de la entidad a una fecha dada.
- c. *Acaecimiento*: las transacciones o hechos tuvieron lugar.
- d. *Integridad*: no hay Activos y Pasivos indebidamente registrados.
- e. *Valoración*: los Activos y Pasivos están registrados por su valor adecuado.
- f. *Medición*: las transacciones se registran por su justo importe. Los ingresos y gastos están imputados correctamente a su periodo.
- g. *Presentación y desglose*: las transacciones se clasifican de acuerdo con principios y normas contables generalmente aceptados. La Memoria contiene la información necesaria y suficiente para la interpretación y comprensión adecuadas de la información financiera adecuada.

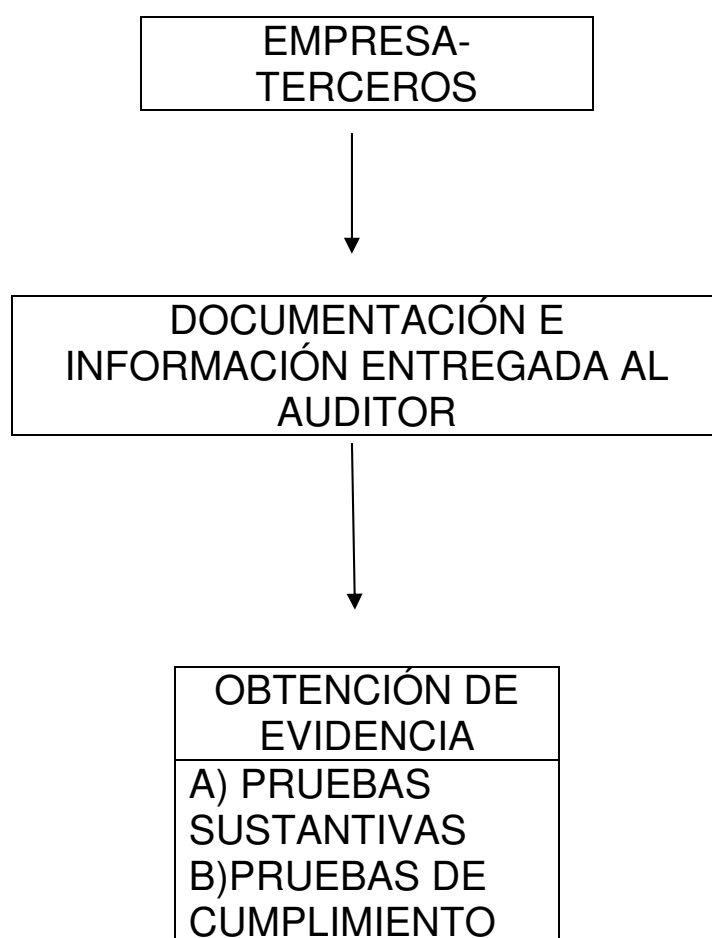
Métodos de obtener Evidencia

1. Inspección: revisión de la coherencia y concordancia de los registros contables, así como en el examen de documentos y activos tangibles:
 - a. Los documentos pueden proceder de terceros.
 - b. Los documentos pueden proceder de terceros y estar en poder de la entidad.
 - c. Los documentos pueden proceder de la misma entidad.
2. Observación: ver la ejecución de un proceso o procedimiento efectuado por otros. Inventario físico efectuado por el personal de la entidad.
3. Preguntas: a personas propias o ajenas a la entidad auditada, de forma oral o escrita.
4. Confirmaciones: consisten en corroborar, normalmente por escrito, una información contenida en los registros contables, así como la carta con las manifestaciones de la dirección del cliente (confirmaciones a bancos, proveedores, clientes, asesores, etc.)

5. Cálculos: comprobación de la exactitud aritmética de los registros contables y de los cálculos y análisis realizados por la entidad o en la realización de cálculos independientes.
6. Técnicas de examen analítico: consisten en la comparación de los importes registrados con las expectativas desarrolladas por el auditor al evaluar las interrelaciones que razonablemente pueden esperarse entre las distintas partidas de la información financiera auditada (estudio de índices, tendencias significativas, análisis de regresiones, presupuestos, etc.) La evidencia obtenida deberá recogerse en los papeles de trabajo de auditoría como justificación y soporte del trabajo efectuado.

ESQUEMAS CONCEPTUALES.

ESQUEMA 1.



LA EVIDENCIA: OBJETIVOS Y TÉCNICAS.
CUADRO RESUMEN: ANEXO.

NATURALEZA DE LA EVIDENCIA	TÉCNICA	OBJETIVO
A) FÍSICA	- INSPECCIÓN - OBSERVACIÓN	- EXISTENCIA
B) DOCUMENTAL	- INSPECCIÓN	- EXISTENCIA - EXACTITUD DE LAS TRANSACCIONES REGISTRADAS - PROPIEDAD
C) TESTIMONIAL	- PREGUNTAS	- EXISTENCIA
D) CONFIRMACIONES	- CONFIRMACIONES	- PROPIEDAD - EXISTENCIA
E) ANALÍTICA	- CÁLCULOS - ANALÍTICOS	- EXACTITUD - VALORACIÓN

<u>PRUEBAS PARA OBTENER EVIDENCIA</u>	
a). Pruebas de Cumplimiento →	<u>OBJETO:</u>
	<u>Control Interno</u>
1.- EXISTENCIA DEL CONTROL INTERNO: 2.- EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO: 3.- CONTINUIDAD DEL CONTROL INTERNO:	
b). Pruebas Sustantivas →	<u>OBJETO:</u>
	OBTENER EVIDENCIA SOBRE EXACTITUD, INTEGRIDAD Y VALIDEZ DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA AUDITADA.
1.- Existencia sobre Activos y Pasivos. 2.- Los Activos y Pasivos son legimitos y propiedad de la Empresa. 3.- Las Transacciones han ocurrido. 4.- Los Activos y Pasivos están correctamente REGISTRADOS. 5.- Las Transacciones se registran por su justo importe. 6.- Las Transacciones se clasifican conforme a Principios y Criterios generalmente aceptados. La Memoria contiene INFORMACIÓN SUFICIENTE Y ADECUADA.	

BLOQUE F

DOCUMENTOS DEL TRABAJO (PAPELES DE TRABAJO).

ESQUEMA

1. DEFINICIÓN DE PAPELES DE TRABAJO.
2. PROPÓSITO DE LOS PAPELES DE TRABAJO.
3. ARCHIVO DE LOS PAPELES DE TRABAJO.
4. CONTENIDO DE LOS PAPELES DE TRABAJO.
5. ASPECTOS DE INTERÉS SOBRE LOS PAPELES DE TRABAJO.
6. SUPERVISIÓN.
7. PROCEDIMIENTOS DE SUPERVISIÓN
8. ÁMBITO DE SUPERVISIÓN.
9. EXAMEN DE LAS CUENTAS Y DE LOS ESTADOS FINANCIEROS. EL PROCESO DE LA AUDITORIA. ESQUEMA.

DOCUMENTACIÓN DEL TRABAJO (PAPELES DE TRABAJO)

Definición de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo comprenden la totalidad de los documentos preparados o recibidos por el auditor, de manera que, en conjunto, constituyen un compendio de la información utilizada y de las pruebas efectuadas en la ejecución de su trabajo, junto con las decisiones que ha debido tomar para llegar a formarse su opinión.

Propósito de los Papeles de Trabajo

- 1.** Ayudar a planificar y realizar la auditoría.
 - 2.** Suministrar evidencia del trabajo llevado a cabo para respaldar la opinión del auditor.
- Dichos papeles deben ser conservados por el auditor.

Archivo de los Papeles de Trabajo

- 1. Archivo Permanente:** es un conjunto coherente de documentación conteniendo información de interés permanente y susceptible de tener incidencia en auditorías sucesivas.

Composición:

a. *Ficha de datos generales.*

b. *Datos históricos:*

- i) Escritura de constitución y estatutos (fotocopias)
- ii) Escritura y apoderamientos (resúmenes)
- iii) Escrituras de modificación del capital (fotocopias)
- iv) Escrituras de modificación de estatutos.
- v) Resúmenes de actas de la Junta General.
- vi) Composición del accionariado.
- vii) Centros de trabajo, sucursales y delegaciones.
- viii) Relación de profesionales:
 - (1) Abogados.
 - (2) Asesores: fiscal y laboral.
 - (3) Auditores.
 - (4) Otros técnicos.
- ix) Contrato de servicios profesionales: auditoría.

c. *Control Interno:*

- i) Control administrativo:
 - (1) Organigrama.
 - (2) Firmas autorizadas.
 - (3) Flujogramas o memorandum.

ii). Control contable:

- (1).- Plan de cuentas aplicado por la Entidad:
- (2).- Criterios de Valoración.

d.- Inmovilizado:

i).- Material Intangible: Inversiones Inmobiliarias.

(1).- Contratos y Escrituras. Resumen.

(2).- Contratos y evolución de las Rentas: ARRENDAMIENTO FINANCIERO (LEASING): ARRENDAMIENTO OPERATIVO: RENTING:

(3).- Contratos de seguros en vigor.

ii).- Inversiones en Empresas del Grupo, y Asociadas a Largo Plazo.

iii).- Inversiones Financieras a Largo Plazo.

(1).- Compañías Participadas: Datos relevantes.

(2).- Empresas Asociadas: Datos relevantes.

e.- Financiación Básica:

i).- Financiación Propia o Recursos Propios.

(1).- Evolución del Capital y Reservas.

ii).- Ajustes por cambio de valor:

(1).- Activos financieros disponibles para la Venta y Operaciones de Cobertura: Datos relevantes.

iii).- Subvenciones, Donaciones y Legados recibidos.

(1).- Subvenciones. Datos relevantes.

(2).- Donaciones y Legados recibidos. Datos relevantes.

f.- Personal:

i).- Convenios colectivos en vigor.

ii).- Criterios de devengo de pagos extraordinarios y de vacaciones.

g.- Impuestos:

i).- Última acta de inspección para cada tipo de impuestos:

(1).- IVA

(2).- I.R.P.F

(3).- Impuesto sobre Sociedades.

(4).- Otros Tributos.

ii).- Declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de los años abiertos a inspección. (Fotocopias). (Modelos 200, 201, etc.).

iii).- Declaraciones del Impuesto sobre el Valor Añadido (I.V.A.), de los años abiertos a inspección, (Fotocopias, Modelos 300, 390, etc.).

IV).- Declaraciones del Impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas, (I.R.P.F.) realizadas durante los años abiertos a inspección. (Fotocopias, Modelos 190, 110, etc).

V).- Declaraciones de otros Impuestos y Tributos en general.

h.- Informes de Auditoria.

2.- Archivo de Ejercicio: Es un conjunto coherente de documentación, conteniendo información relativa a las Cuentas anuales sujetas a Auditoria en el ejercicio en cuestión: (Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias, Memoria Normal, Estado de Cambios en el Patrimonio Neto y Estado de Flujos de Efectivo).

COMPOSICIÓN ARCHIVO DE EJERCICIO

- a). INMOVILIZADO MATERIAL.
- b).- INMOVILIZADO INTANGIBLE.
- c).- INVERSIONES INMOBILIARIAS.
- d).- INVERSIONES EN EMPRESAS DEL GRUPO, ASOCIADAS E INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO.
- e).- ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA.
- f).- EXISTENCIAS.
- g).- DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A COBRAR.
- h).- INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO.
- i).- INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.
- j).- EFECTIVO Y OTROS ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES. (TESORERÍA).
- k).- FONDOS PROPIOS.
- m).- AJUSTES POR CAMBIOS DE VALOR.
- n).- SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS RECIBIDOS.
- o).- PROVISIONES A LARGO PLAZO.
- p).- DEUDAS A LARGO PLAZO Y CON EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS: DEUDAS A LARGO PLAZO.
- q).- PERIODIFICACIONES A LARGO PLAZO.
- r).- PASIVOS VINCULADOS CON ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA.
- s).- PROVISIONES A CORTO PLAZO.
- t).- DEUDAS A CORTO PLAZO. DEUDAS CON EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS A CORTO PLAZO.
- u).- ACREEDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS A PAGAR.
- w).- PERIODIFICACIONES A CORTO PLAZO.
- x).- VENTAS: PRESTACIONES DE SERVICIOS.
- y).- TRABAJOS REALIZADOS PARA OTRAS EMPRESAS.
- z).- SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS.
- A').- OTROS INGRESOS DE GESTIÓN.
- B').- INGRESOS FINANCIEROS.
- C').- BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES E INGRESOS EXCEPCIONALES.
- D').- EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES Y DE PÉRDIDAS POR DETERIORO.
- E').- COMPRAS.
- F').- SERVICIOS EXTERIORES.

G').- TRIBUTOS.

H').- GASTOS DE PERSONAL.

I').- OTROS GASTOS DE GESTIÓN.

J').- GASTOS FINANCIEROS.

K').- PÉRDIDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES Y GASTOS EXCEPCIONALES.

M').- DOTACIONES A LAS AMORTIZACIONES.

N').- PERDIDAS POR DETERIORO Y OTRAS DOTACIONES.

Contenido de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo, en general, incluirán lo siguiente:

1. Copia de los estatutos sociales y de cualquier otro documento legal.
2. Constancia de la planificación y de los programas de auditoria.
3. Constancia del estudio y evaluación del sistema de Control Interno contable (cuestionarios, flujogramas, etc.)
4. Principios contables y criterios de valoración seguidos.
5. Conclusiones alcanzadas, incluyendo como han sido resueltos los asuntos excepcionales y las salvedades puestas de manifiesto.
6. Una copia de las Cuentas Anuales auditadas y del informe de auditoria.
7. Constancia de la naturaleza, momento de realización y amplitud de las pruebas efectuadas, incluyendo los criterios utilizados para la selección y determinación de las muestras, el detalle de las mismas y los resultados obtenidos.
8. Confirmaciones o certificados de terceros.
9. Indicación de quién realizó los procedimientos de auditoria y cuándo fueron realizados.
10. Constancia de que el trabajo realizado por los ayudantes ha sido supervisado y revisado.
11. Extractos de las actas de las Juntas de Accionistas, Consejos de Administración y otros órganos de Dirección o Vigilancia.

Aspectos de interés sobre los Papeles de Trabajo

1. Son susceptibles de normalización.
2. Deben indicar las verificaciones efectuadas, el resultado obtenido y las conclusiones a las que se hubiera llegado.
3. Deben estar referenciados, al objeto de encontrar el origen de la información utilizada.
4. Los Papeles de Trabajo pertenecen al auditor, debiendo tomarse las medidas adecuadas para garantizar la seguridad de su conservación. No deben destruirse antes de que haya transcurrido el tiempo preciso para satisfacer las exigencias legales y las necesidades de la práctica profesional.

Supervisión

Implica dirigir los esfuerzos de los profesionales del equipo de trabajo de auditoria para lograr los objetivos del examen y comprobar que se lograron esos objetivos.

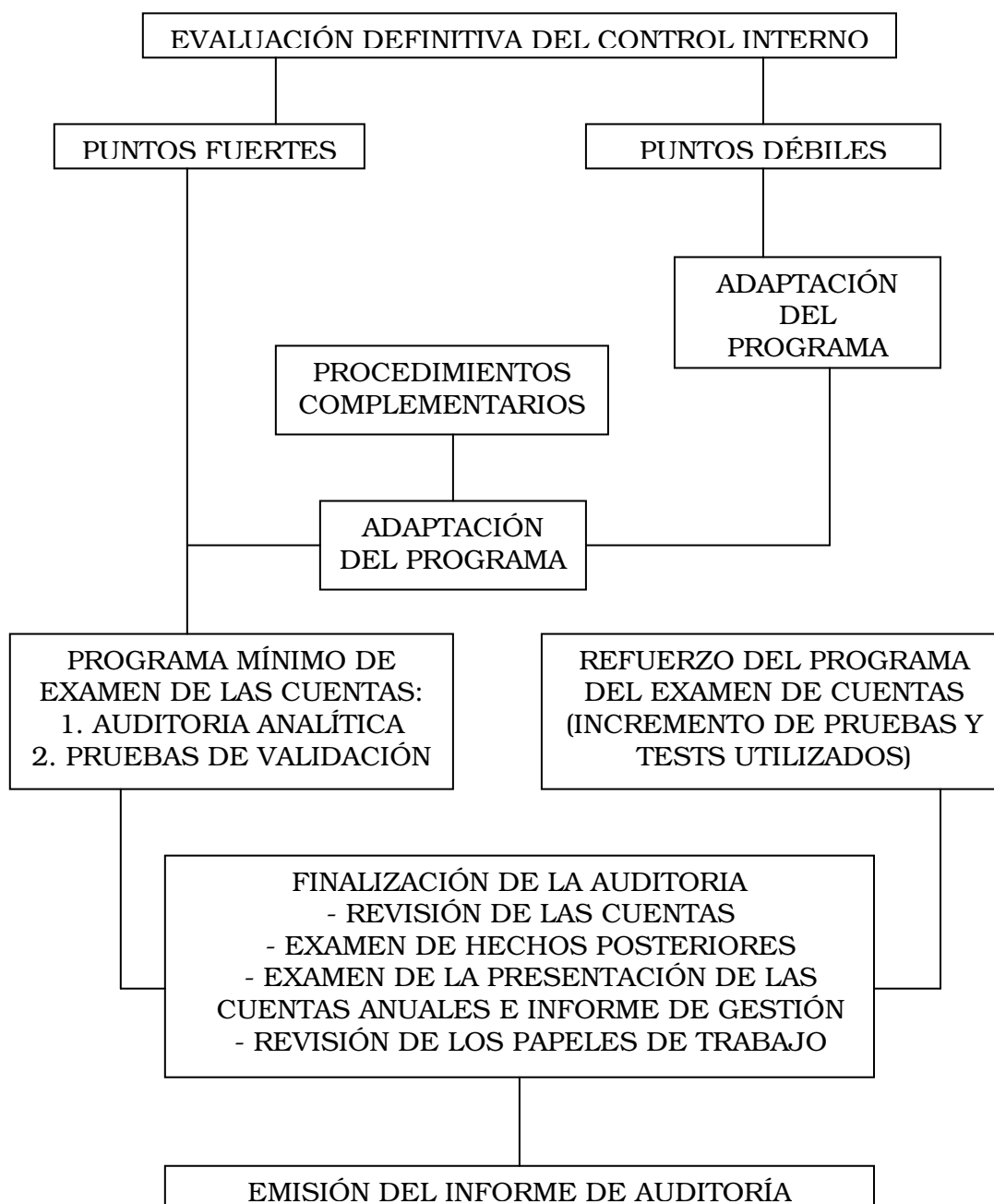
Procedimiento de Supervisión

1. Se han de suministrar instrucciones a los profesionales del equipo.
2. Mantenerse informado de los problemas importantes.
3. Revisar el trabajo efectuado.
4. Variar el programa de trabajo, según los resultados que se vayan obteniendo.
5. Resolver las diferencias de opinión entre los profesionales que participan en la auditoria.

Ámbito de la Supervisión

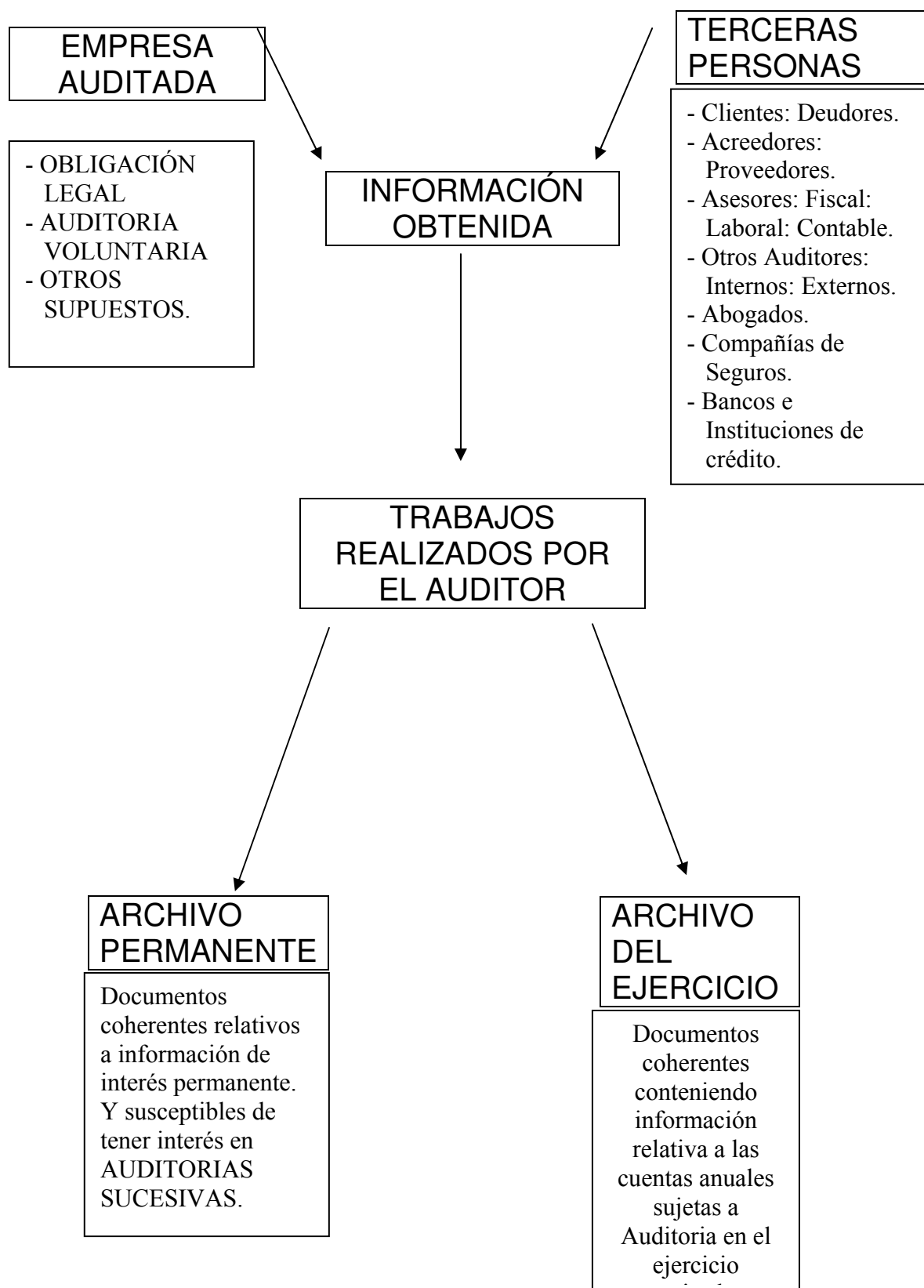
1. El grado de supervisión depende de la complejidad del trabajo y de la capacitación del personal de auditoria.
2. Los profesionales han de tener un claro conocimiento de sus responsabilidades y de los objetivos que se persiguen a través de los procedimientos de auditoria que han de ejecutar.
3. Los profesionales deben conocer:
 - a. La naturaleza del negocio de la entidad.
 - b. Los posibles problemas de contabilidad y auditoria que se puedan plantear.
4. El trabajo de cada profesional del equipo debe ser revisado por el auditor al objeto de determinar si se ha ejecutado adecuadamente y si, como resultado del mismo, pueden alcanzarse las conclusiones inicialmente esperadas al diseñar el procedimiento en cuestión.

Examen de las cuentas y de los estados financieros. El proceso de la auditoría. Esquema



ESQUEMAS CONCEPTUALES

ESQUEMA 1



ESQUEMAS BÁSICOS

ESTRUCTURA DEL BALANCE

GRUPO 2	ACTIVO NO CORRIENTE		
GRUPO 3			
GRUPO 4	ACTIVO CORRIENTE		
GRUPO 5			
			RESULTADO
	PATRIMONIO NETO		GRUPO 6
GRUPO 1	PASIVO NO CORRIENTE		GRUPO 7
			AJUSTES DE VALOR
GRUPO 4	PASIVO CORRIENTE		GRUPO 8
GRUPO 5			GRUPO 9

ESQUEMA RESUNTIVO

A). ACTIVO NO CORRIENTE:

- 1.- Inmovilizado Material.
- 2.- Inmovilizado Intangible.
- 3.- Inversiones Financieras.
- 4.- Inversiones Inmobiliarias.

B). ACTIVO CORRIENTE:

- 1.- DISPONIBLE.
- 2.- REALIZABLE.
- 3.- EXISTENCIAS.

C). PASIVO CORRIENTE:

- 1.- Deudas a corto plazo.
- 2.- Provisiones a corto Plazo.

D). PASIVO NO CORRIENTE:

- 1.- Deudas a Largo Plazo.
- 2.- Provisiones a Largo Plazo.

E). PATRIMONIO NETO:

- 1.- Fondos Propios. Capital, Reservas y Resultados).
- 2.- Subvenciones, Donación y Legados Recibidos.
- 3.- Correcciones de Valor. AJUSTES.

A) ACTIVO NO CORRIENTE:

1). Inmovilizado Material:

- a) Terrenos y Bienes Naturales.
- b) Construcciones.
- c) Instalaciones Técnicas.
- d) Maquinaria.
- e) Utillaje.
- f) Mobiliario.
- g) Equipos para procesos de Información.
- h) Elementos de Transporte.
- i) Inversiones en Terrenos y Bienes Naturales.
- j) Inversiones en construcciones.

2).- Inmovilizado Intangible:

- a) Propiedad Industrial.
- b) Concesiones Administrativas.
- c) Aplicaciones Informáticas.
- d) Derechos de Traspaso.
- e) Fondo de Comercio.
- f) Gastos de Investigación y Desarrollo.

3). Inversiones Financieras:

- a) Inversiones Financieras a Largo Plazo en Instrumentos de Patrimonio.
- b) Valores representativos de deuda a largo plazo.
- c) Créditos a Largo Plazo.
- d) Créditos a Largo Plazo por enajenación del Inmovilizado.
- e) Créditos a Largo Plazo al Personal.
- f) Imposiciones a Largo Plazo.
- g) Fianzas constituidas a Largo Plazo.
- h) Depósitos constituidos a Largo Plazo.

- Cuando las Inversiones Financieras, se realizan en “Partes Vinculadas”, se diferencian en otras cuentas, señalando en su DENOMINACIÓN, tal circunstancia. Una parte es vinculada cuando la Empresa es del GRUPO, ASOCIADA O MULTIGRUPO, así como, cuando existan mecanismos de control o influencia significativa de forma directa o indirecta o en virtud de acuerdos entre Accionistas o Participes.

B).- ACTIVO CORRIENTE:

- a).- Activos no corrientes mantenidos para la venta.
- b).- Existencias.
- c).- Deudores Comerciales y Otras Cuentas a Cobrar.
- d).- Inversiones en Empresas del Grupo y Asociadas a corto plazo.
- e).- Inversiones Financieras a corto plazo.
- f).- Efectivo y otros Activos Líquidos equivalentes.
- g).- Periodificaciones.

C).- PASIVO CORRIENTE:

- a) Proveedores.
- b) Proveedores, Efectos Comerciales a Pagar.
- c) Acreedores por Prestación de Servicios.
- d) Acreedores, Efectos Comerciales a Pagar.
- e) Anticipo de Clientes.
- f) Remuneraciones pendientes de pago.
- g) Hacienda Pública, Acreedora por conceptos fiscales.
- h) Organismos de la Seguridad Social, Acreedores.
- i) Obligaciones y Bonos a corto plazo.
- j) Deudas a corto plazo con Entidades de Crédito.
- k) Deudas a corto plazo.
- l) Proveedores de Inmovilizado a corto plazo.
- m) Efectos a pagar a corto plazo.
- n) Dividendo Activo a pagar.
- o) Provisiones a corto plazo.
- p) Fianzas recibidas a corto plazo.
- q) Depósitos recibidos a corto plazo.
- r) Garantías Financieras a corto plazo.

D) PASIVO NO CORRIENTE:

- a) Obligaciones y bonos.
- b) Deudas a largo plazo con Entidades de Crédito.
- c) Deudas a largo plazo.
- d) Proveedores de Inmovilizado a largo plazo.
- e) Efectos a pagar a largo plazo.
- f) Fianzas recibidas a largo plazo.
- g) Depósitos recibidos a largo plazo.
- h) Garantías Financieras a largo plazo
- i) Provisiones, con distintas denominaciones, en función del tipo de obligaciones que conllevan.

E) PATRIMONIO NETO:

- a) Capital Social.
- b) Fondo Social.
- c) Capital.
- d) Reserva Legal.
- e) Reservas Voluntarias.
- f) Reservas Estatutarias.
- g) Resultado del Ejercicio.
- h) Resultados Negativos de Ejercicios Anteriores.
- i) Subvenciones Oficiales de Capital.
- j) Donaciones y Legados de Capital.
- k) Ajustes de Valoración.

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD: CUADRO DE CUENTAS:

GRUPO 1: FINANCIACIÓN BÁSICA.

SUBGRUPOS:

- (10). Capital.
- (11). Reservas y otros Instrumentos de Patrimonio.
- (12). Resultados pendientes de aplicación.
- (13). Subvenciones, Donaciones y Legados recibidos y Ajustes por Cambios de Valor.
- (14). Provisiones.
- (15). Deudas a Largo Plazo con características especiales.
- (16). Deudas a Largo Plazo con partes vinculadas.
- (17). Deudas a Largo Plazo por Préstamos recibidos, Empréstitos y otros conceptos.
- (18). Pasivos por Fianzas, Garantías y otros conceptos a largo plazo.
- (19). Situaciones Transitorias de Financiación.

GRUPO 2: ACTIVO NO CORRIENTE:

SUBGRUPOS:

- (20). Inmovilizaciones Intangibles.
- (21). Inmovilizaciones Materiales.
- (22). Inversiones Inmobiliarias.
- (23). Inmovilizaciones Materiales en Curso.
- (24). Inversiones Financieras a largo plazo.
- (25). Otras Inversiones Financieras a largo plazo.
- (26). Fianzas y Depósitos constituidos a largo plazo.
- (28). Amortización Acumulada del Inmovilizado.
- (29). Deterioro de valor de Activos No Corrientes.

GRUPO 3: EXISTENCIAS:

SUBGRUPOS:

- (30). Comerciales.
- (31). Materias Primas.
- (32). Otros Aprovisionamientos.
- (33). Productos en Curso.
- (34). Productos Semiterminados.
- (35). Productos Terminados.
- (36). Subproductos, Residuos y Materiales recuperados.
- (39). Deterioro de valor de las existencias.

GRUPO 4: ACREEDORES Y DEUDORES POR OPERACIONES COMERCIALES:

SUBGRUPOS:

- (40). Proveedores.
- (41). Acreedores Varios.
- (43). Clientes.
- (44). Deudores Varios.
- (46). Personal.
- (47). Administraciones Públicas
- (48). Ajustes por Periodificación.
- (49). Deterioro de valor de créditos comerciales y Provisiones a corto plazo.

GRUPO 5: CUENTAS FINANCIERAS:

SUBGRUPOS:

- (50). Empréstitos, Deudas con características especiales y otras emisiones análogas a corto plazo.
- (51). Deudas a corto plazo con partes vinculadas.
- (52). Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos.
- (53). Inversiones Financieras a corto plazo.
- (54). Otras Inversiones Financieras a corto plazo.
- (55). Otras Cuentas no Bancarias.
- (56). Fianzas y Depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y Ajustes por Periodificación.
- (57). Tesorería.
- (58). Activos no corrientes mantenidos para la Venta y Activos y Pasivos asociados.
- (59). Deterioro del valor de Inversiones Financieras a corto plazo y de Activos No Corrientes mantenidos para la venta.

GRUPO 6: COMPRAS Y GASTOS:

SUBGRUPOS:

- (60). Compras.
- (61). Variación de Existencias.
- (62). Servicios Exteriores.
- (63). Tributos.
- (64). Gastos de Personal.
- (65).- Otros gastos de Gestión.
- (66). Gastos Financieros.
- (67). Pérdidas procedentes de Activos No Corrientes y Gastos Excepcionales.
- (68). Dotaciones para Amortizaciones.
- (69). Pérdidas por Deterioro y otras Dotaciones.

GRUPO 7: VENTAS E INGRESOS:

SUBGRUPOS:

- (70). Ventas de Mercaderías, de Producción propia, servicios, etc.
- (71). Variación de Existencias.
- (73). Trabajos realizados para la Empresa.
- (74). Subvenciones, Donaciones y Legados.
- (75). Otros Ingresos de Gestión.
- (76). Ingresos Financieros.
- (77). Beneficios procedentes de Activos No Corrientes e Ingresos Excepcionales.
- (79). Excesos y Aplicaciones de Provisiones y de Pérdidas por Deterioro.

GRUPO 8: GASTOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO:

SUBGRUPOS:

- (80). Gastos Financieros por valoración de Activos y Pasivos.
- (81). Gastos en Operaciones de cobertura.
- (82). Gastos por diferencias de conversión.
- (83). Impuesto sobre Beneficios.
- (84). Transferencias de Subvenciones, Donaciones y Legados.
- (85). Gastos por pérdidas actuariales y Ajustes en los Activos por Retribuciones a largo plazo de Prestación Definida.
- (86). Gastos por Activos No Corrientes en Venta.
- (89). Gastos por Participaciones en Empresas del Grupo, o Asociadas con Ajuste Valorativos Positivos Previos.

GRUPO 9: INGRESOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO:

SUBGRUPOS:

- (90). Ingresos Financieros por valoración de Activos y Pasivos.
- (91). Ingresos en Operaciones de cobertura.
- (92). Ingresos por Diferencias de Conversión.
- (94). Ingresos por Subvenciones, Donaciones y Legados.
- (95). Ingresos por Ganancias Actuariales y Ajustes en los Activos por Retribuciones a largo plazo de Prestación Definida.
- (96). Ingresos por Activos No Corrientes en Venta.
- (99). Ingresos de Participaciones en Empresas del Grupo o Asociadas con Ajustes valorativos Negativos previos.

MODELO DE ÍNDICES DE REFERENCIA DE PAPELES DE TRABAJO**BALANCE DE SITUACIÓN**

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD 2.007:

X	CONCEPTOS/DESCRIPCIÓN	ÍNDICES DE REFERENCIA
	ACTIVO: REF	B/S
	1.- Inmovilizado Intangible.	A
	2.- Inmovilizado Materiales.	B
	3.- Inversiones Inmobiliarias.	C
	4.- Inversiones en Empresas del Grupo y Asociadas a largo plazo.	D
	5.- Inversiones Financieras a largo plazo.	E
	6.- Activos por Impuestos Diferidos.	F
	7.- Existencias.	G
	8.- Activos no corrientes mantenidos para la venta.	H
	9.- Deudores Comerciales y Otras Cuentas a Cobrar.	I
	10.- Inversiones en Empresas del Grupo y Asociadas a largo plazo.	J
	11.- Inversiones Financieras a corto plazo.	K
	12.- Periodificaciones a corto plazo.	L
	13.- Efectivo y otros Activos líquidos equivalentes.	M
	PASIVO: REF	B/S
	1.- Capital.	AA
	2.- Prima de Emisión.	BB
	3.- Reservas.	CC
	4.- (Acciones y Participaciones en Patrimonio Neto)	DD
	5.- Resultados de ejercicios anteriores.	EE
	6.- Otras Aportaciones de Socios.	FF
	7.- Resultado del ejercicio.	GG
	8.- (Dividendo a Cuenta).	HH
	9.- Otros Instrumentos de Patrimonio Neto.	II
	10.- Ajustes por cambios de Valor.	JJ
	11.- Subvenciones, Donaciones y Legados recibidos.	KK

	12.- Provisiones a largo plazo.	LL
	13.- Deudas a largo plazo.	MM
	14.- Deudas con Empresas del Grupo y Asociadas a largo plazo.	NN
	15.- Pasivos por Impuestos Diferidos.	OO
	16.- Periodificaciones a largo plazo.	PP
	17.- Pasivos vinculados con Activos no Corrientes mantenidos para la venta.	QQ
	18.- Provisiones a corto plazo.	RR
	19.- Deudas a corto plazo.	SS
	20.- Deudas con Empresas del Grupo y Asociadas a corto plazo.	TT
	21.- Acreedores Comerciales y otras cuentas a pagar.	UU
	22.- Periodificaciones a corto plazo.	VV

MODELOS DE ÍNDICES DE REFERENCIA DE PAPELES DE TRABAJO:

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO. MEMORIA ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO.
--

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD 2.007

X	CONCEPTO/DESCRIPCIÓN	ÍNDICES DE REFERENCIA
	1.- Estado de Cambios en el Patrimonio Neto: REF	ECPN
	2.- Memoria: REF.	MEM
	3.- Estado de Flujos de Efectivo: REF	EFE

MODELOS DE ÍNDICES DE REFERENCIA DE PAPELES DE TRABAJO:**PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD 2.007:**

X	CONCEPTOS/DESCRIPCIÓN	ÍNDICES DE REFERENCIA
GASTOS: REF		
	1.- Reducción de Existencias.	1
	2.- Aprovisionamiento.	2
	3.- Gastos de Personal.	3
	4.- Otros Gastos de Explotación.	4
	5.- Amortizaciones del Inmovilizado.	5
	6.- Deterioro y Resultados por enajenaciones de Inmovilizado. (Pérdidas).	6
	7.- Gastos Financieros.	7
	8.- Variación de Valor Razonable en Instrumentos Financieros (Pérdidas)	8
	9.- Deterioro y Resultados por enajenaciones de Instrumentos Financieros (Pérdidas).	9
	10.- Impuesto sobre Sociedades.	10
	11.- Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos de cambio (negativas).	11
INGRESOS: REF		
	1.- Importe Neto de la Cifra de Negocios.	12
	2.- Aumento de Existencias de Productos Terminados y en curso de fabricación.	13
	3.- Trabajos realizados por la Empresa para su Activo.	14
	4.- Otros Ingresos de Explotación.	15
	5.- Imputación de Subvenciones de Inmovilizado no Financiero y otras.	16
	6.- Exceso de Provisiones.	17
	7.- Deterioro y Resultados por enajenaciones del Inmovilizado (Beneficios).	18
	8.- Ingresos Financieros.	19
	9.- Variación de Valor Razonable en Instrumentos de Financieros (Beneficios).	20
	10.- Diferencias de Cambio (Positivas) Inmovilizado.	21
	11.- Deterioro y Resultados por enajenaciones de Instrumentos Financieros (Beneficios).	22
	12.- Resultado del ejercicio procedente de Operaciones interrumpidas neto de impuestos.	23

ANEXOS

COMERCIAL XXXXXX S.L

**INFORME DE AUDITORIA INDEPENDIENTE DE LAS
CUENTAS ANUALES DEL EJERCICIO 2008**

INFORME DE AUDITORIA sobre las cuentas anuales a 31 de Diciembre de 2008, correspondientes a **COMERCIAL XXXXX, S.L.** con domicilio social en Polígono Industrial Oeste, Calle ZZZZ, Parcela B: Alcantarilla: Murcia.

Emitido por YYYYYYYYYY, Auditor. Inscrito en el R.O.A.C. con el núm. NNNNN, nombrado por el Administrador Único, mediante contrato de fecha 20 de Noviembre de 2007.

INFORME DE AUDITORIA INDEPENDIENTE
DE LAS CUENTAS ANUALES
DEL EJERCICIO 2008.

A los socios de la Sociedad COMERCIAL XXXXXX S. L, por encargo de D. ZZZZZZZZZZ, Socio y Administrador único.

- 1) He auditado las Cuentas Anuales de la Sociedad COMERCIAL XXXXXX S. L, que comprenden el Balance de situación a 31 de diciembre de 2008, la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, el Estado de cambios en el Patrimonio Neto, el Estado de Flujos de Efectivo y la Memoria de las cuentas anuales correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, cuya formulación es responsabilidad de los Administradores de la Sociedad. Mi responsabilidad es expresar una opinión sobre las citadas Cuentas Anuales en su conjunto, basada en el trabajo realizado de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas, que requieren el examen, mediante la realización de pruebas selectivas, de la evidencia justificativa de las Cuentas Anuales y la evaluación de su presentación, de los principios contables aplicados y de las estimaciones realizadas.
- 2) Las cuentas anuales del ejercicio 2008 adjuntas son las primeras que los Administradores de la sociedad COMERCIAL XXXXXX, S.L, formulan aplicando el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007. En este sentido, de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 de la Disposición Transitoria Cuarta del citado Real Decreto, se han considerado las presentes cuentas anuales como cuentas anuales iniciales, por lo que no se incluyen cifras comparativas. En la nota 2(4) de la memoria “Comparación de la información” se incorpora el balance de situación y la cuenta de perdidas y ganancias incluidos en las cuentas anuales aprobadas del ejercicio 2007 que fueron formuladas aplicando el Plan General Contabilidad vigente en dicho ejercicio junto con una explicación de las principales diferencias entre los criterios contables aplicados en el ejercicio anterior y los actuales , así como la cuantificación del impacto que produce esta variación de criterios contables aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, así como la cuantificación del impacto que produce esta variación de criterios

contables en el patrimonio neto al 1 de enero de 2008, fecha de transición . Mi opinión se refiere exclusivamente a las cuentas anuales del ejercicio 2008. Con fecha 11 de junio de 2008 emití mi informe de auditoria acerca de las cuentas anuales del ejercicio 2007, formuladas con los principios y normas contables generalmente aceptadas en la normativa española vigentes en dicho ejercicio, en el que exprese una opinión con salvedades.

- 3) En mi opinión , las cuentas anuales del ejercicio 2008 adjuntas expresan , en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad COMERCIAL XXXXX, S.L. , al 31 de Diciembre de 2008 y de los resultados de sus operaciones , de los cambios en el patrimonio neto y de los flujos de efectivo correspondiente al ejercicio anual terminado en dicha fecha y contienen la información necesaria y suficiente para su interpretación y comprensión adecuada , de conformidad con los principios y normas contables generalmente aceptados en la normativa española que resultan de aplicación.
- 4) El informe de gestión adjunto del ejercicio 2008, contiene las explicaciones que los Administradores consideran oportunas sobre la situación de la Sociedad COMERCIAL XXXXXX, S.L., la evolución de sus negocios y sobre otros asuntos y no forma parte integrante de las cuentas anuales. He verificado que la información contable que contiene el citado informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales del ejercicio 2008. Mi trabajo como auditor de cuentas se limita a la verificación del informe de gestión con el alcance mencionado en este mismo párrafo y no incluye la revisión de información distinta de la obtenida a partir de los registros contables de la sociedad.

En Murcia a 24 de Junio de 2008

Fdo. YYYYYYYYYY

Auditor de Cuentas: N° de R.O.A.C. NNNNN

CARTA DE ENCARGO O PROPUESTA DE ACTUACIÓN PROFESIONAL

NOMBRE DEL AUDITOR: ZZZZZZZZZZZZ

En Murcia a 28 de Noviembre de 2008

NOMBRE ENTIDAD: PRONAIN GESTION INMOBILIARIA, S.L.
DIRECCIÓN: Crta. De MMMMMM, 999, C.P. 00000 – MMMMM (KKKKK)
CIF: B-000000000

A/ATT de D. YYYYYYYYYYYY
CARGO: ADMINISTRADOR UNICO

1. Me complace remitirle el contenido del acuerdo alcanzado con ustedes para realizar la Auditoria Independiente de las Cuentas Anuales de XXXXXXXXXXXX S.L. que comprenden el Balance de Situación, la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, el Estado de Cambios del Patrimonio Neto del Ejercicio, el Estado de Flujos de Efectivo y la Memoria, por un periodo de tres años, comprendiendo, por tanto, la realización de la Auditoria de las CUENTAS correspondientes a los ejercicios **2008, 2009 y 2010**, que transcurren desde el 31 de Diciembre de 2008 al 31 de Diciembre de 2010.
2. Al completar la Auditoria Obligatoria, emitiré mi informe que contendrá mi opinión técnica sobre las citadas CUENTAS ANUALES examinadas y sobre la información contable contemplada en el Informe de Gestión. Adicionalmente, informaré a los Administradores sobre las debilidades significativas que, en su caso, se hubiesen identificado en la evaluación del control interno.
3. Plan Global de Auditoria.

El Plan global de auditoria es el documento que recoge las instrucciones del gerente encargado de la realización de la auditoria, es por tanto donde se plasma la planificación de mi trabajo. La elaboración de este documento exige la realización de una serie de trabajos preliminares que podemos resumir en los siguientes puntos:

- Conocimiento del negocio de la sociedad.
- Estudio de la legislación específica aplicable a la sociedad.
- Revisión analítica.
- Análisis evaluación del sistema de control interno.
- Confección y/o actualización del archivo permanente.

Estos trabajos se realizarían a lo largo de cada ejercicio en visitas periódicas, de acuerdo a las disponibilidades de la sociedad.

4. Revisión Analítica.

Durante el primer semestre de cada ejercicio realizaré el examen y las pruebas que estime convenientes, aplicando todos aquellos procedimientos necesarios para la cumplimentación de mi programa de trabajo, teniendo en cuenta lo establecido en el plan global de auditoria.

5. Emisión del Informe.

Tras finalizar la etapa anterior, y una vez que la sociedad me hubiese entregado las cuentas anuales y el informe de gestión correspondientes al ejercicio a auditar, recopilaré mis conclusiones y emitiré un informe detallado sobre el resultado de nuestra actuación, que contendrá las menciones a que se refieren la Ley 19/1998 de 12 de Julio y el Decreto 1564/1989 de 22 de Diciembre en particular mi opinión técnica sobre los siguientes extremos.

- 1) Si las cuentas anuales examinadas expresan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa o, en su caso, las razones por las que no se expresan.
- 2) Si se ha preparado y presentado de conformidad con los principios y normas contables establecidos por el Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas indicando de modo individualizado los principios contables que no se hubiesen aplicado.
- 3) Si dichos principios y normas han sido aplicados de manera uniforme respecto a los ejercicios precedentes.
- 4) Si la aplicación de uno o varios principios o normas contables se considera procedente, en su caso, en el marco de la imagen fiel que debe dar las cuentas anuales.
- 5) Sobre los acontecimientos que se hubieran producido entre la fecha de cierre del ejercicio y la realización del informe y que pudieran tener repercusiones en la marcha de la empresa.
- 6) Las observaciones sobre las eventuales infracciones de las normas legales o estatutarias que compruebe en la contabilidad, en las cuentas anuales o en el informe de gestión.
- 7) Las observaciones sobre cualquier hecho que compruebe, cuando éste suponga un riesgo para la situación financiera de la empresa.

Cuando no tenga que formular ninguna reserva como consecuencia de la comprobación realizada, lo declararía expresamente en el informe de auditoria, expresando que las cuentas anuales y el informe de gestión responden a las exigencias de las disposiciones legales vigentes. En caso contrario incluiré las reservas oportunas.

6. Responsabilidades y Limitaciones de la Auditoria.

Realizaré mi trabajo de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, así como con las Normas de Auditoria generalmente aceptadas publicadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas. En consecuencia, con bases selectivas, obtendré la evidencia justificativa de la información incluida en las CUENTAS

ANUALES mencionadas, evaluaré los principios contables aplicados, las estimaciones significativas realizadas por los Administradores y la presentación global de los citadas CUENTAS ANUALES. Igualmente comprobaré la concordancia de la información contable que emite el Informe de Gestión con las CUENTAS ANUALES.

Como parte de mi auditoria, y únicamente a los efectos de determinar la naturaleza, oportunidad y amplitud de mis procedimientos de auditoria, efectuaré un estudio evaluación de la estructura de control interno de la sociedad. Sin embargo, ello no será suficiente para permitirme expresar una opinión específica sobre la eficacia de la estructura del control interno en lo que se refiere a la información financiera. El objetivo de mi trabajo, en relación al estudio y evaluación del sistema de control interno, es obtener una seguridad razonable de que las CUENTAS ANUALES estén libres de errores o irregularidades significativas. Aunque una estructura efectiva de control interno reduce la probabilidad de que puedan existir errores o irregularidades y de que no sean detectados, no elimina tal posibilidad. Por dicha razón y dado que mi examen esta basado principalmente en pruebas selectivas, no puedo garantizar, que se detecten todo tipo de errores o irregularidades, en caso de existir.

Asimismo, el trabajo de auditoria no esta específicamente destinado a detectar irregularidades de todo tipo e importe que hayan podido cometerse y, por lo tanto, no puede esperarse que sea uno de sus resultados. No obstante, el auditor debe planificar su examen teniendo en cuenta la posibilidad de que pudieran existir errores o irregularidades con un efecto significativo en las CUENTAS ANUALES.

La opinión técnica del Auditor de Cuentas proporciona un mayor grado de fiabilidad a las CUENTAS ANUALES, pero no incluye la predicción de sucesos futuros, por lo tanto, la emisión de un informe sin salvedades sobre las cuentas anuales, no constituye una garantía sobre la viabilidad futura de una empresa. No obstante, el Auditor de Cuentas debe prestar atención a aquellas situaciones o circunstancias que le puedan hacer dudar de la continuidad de la actividad normal de la entidad a lo largo del próximo ejercicio económico, para decidir si las mismas han de influir en su opinión.

Los papeles de trabajo preparados en relación con la Auditoria son de mi propiedad, constituyen información confidencial, y los mantendré en mi poder de acuerdo con las exigencias de la normativa sobre auditoria de cuentas. Asimismo, y de acuerdo con el deber de secreto establecido en dicha normativa, me comprometo a mantener estricta confidencialidad sobre la información de la entidad obtenida en la realización del trabajo de auditoria. Por otra parte, en la realización de mi trabajo mantendré siempre una situación de independencia y objetividad tal y como exige la normativa de auditoria de cuentas al respecto.

Debido a la fecha de mi nombramiento en el Informe de Auditoria Independiente de Cuentas Anuales, lucirá una Limitación al Alcance del Trabajo Realizado, al no poder satisfacerme de la razonabilidad del importe de la Existencias Iniciales del primer ejercicio sujeto a Auditoria, así como, del corte de operaciones del ejercicio inmediato anterior al auditado, salvo que, por otros procedimientos alternativos pudiera obtener evidencia suficiente y adecuada.

7. Responsabilidad y manifestaciones de los Administradores.

La formulación de las CUENTAS ANUALES a las que se ha hecho referencia anteriormente es responsabilidad del Órgano de Administración de la Sociedad. Asimismo, el registro de las operaciones en los libros de contabilidad y del

mantenimiento de una estructura de control interno que sea suficiente para permitir la elaboración de unas CUENTAS ANUALES fiables es responsabilidad del Órgano de Administración, así como proporcionar, cuando sean solicitados, los registros contables de la sociedad y la información relativa a los mismos.

Las Normas Técnicas de Auditoria exigen que obtenga del Órgano de Administración una carta de manifestaciones sobre las CUENTAS AUDITADAS. Los resultados de mis pruebas de auditoria, las respuestas a mis consultas y la carta de manifestaciones constituyen la evidencia para emitir una opinión sobre las CUENTAS ANUALES. En consecuencia, el Órgano de Administración deberá entregar firmada la “Carta de manifestaciones de la Dirección” que le soliciten los auditores en los términos previstos en las Normas Técnicas de Auditoria al respecto. Si ustedes tuvieran la intención de publicar las CUENTAS ANUALES junto con mi Informe de Auditoria en un documento que contenga otra información, se comprometen a:

- a. Proporcionarme un borrador del documento para su lectura.
- b. Obtener mi consentimiento para la inclusión en él informe de auditoria, antes de que dicho documento se publique y distribuya.

En base a la información que me han facilitado, he estimado que el trabajo de auditoria del ejercicio terminado al 31 de Diciembre de 2008, que me encomendarían, y cuyos términos se concretan en esta PROPUESTA, me exigiría incurrir en horas aproximadamente, que suponen unos HONORARIOS de: SSSSSS EUROS.

El Artículo 8 de la Ley 19/1988 de 12 de Julio sobre Auditoria de Cuentas, y el Artículo 40 del Reglamento de Auditoria de Cuentas, establece que los Auditores de Cuentas serán contratados por un periodo inicial determinado que no podrá ser inferior a TRES AÑOS ni superior a NUEVE AÑOS contados desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar. No obstante, una vez finalizado este periodo inicial y conforme al Artículo 204 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (Redacción Ley 16/2007 de 4 de Julio, el mismo Auditor, podrá ser contratado por periodos máximos de TRES AÑOS una vez que haya finalizado el periodo inicial, siempre que exista acuerdo de la Junta General de la Entidad Auditada.

Por este motivo, este contrato tendrá una duración inicial de TRES AÑOS a contar desde el momento en que ustedes acepten esta PROPUESTA.

Por cada año de los ejercicios sucesivos mis horarios, tomando como base el importe total señalado para el ejercicio 2008, se modificarán anualmente de acuerdo mis tarifas horarias de auditoria en un porcentaje equivalente al I.P.C. del Sector Servicios (sin alquileres).

El Artículo 8.4 de la Ley de Auditoria de Cuentas: Redacción Ley 44/2002, Artículo 51 establece que tratándose de entidades sometidas a supervisión pública, de sociedades cuyos valores estén admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores, o de sociedades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea superior a 30.000.000 de euros, una vez transcurridos siete años desde el contrato inicial, será obligatoria la rotación del auditor de cuentas responsable del trabajo y de la totalidad de los miembros del equipo de auditoria, debiendo transcurrir en todo caso un plazo de tres años para que dichas personas puedan volver a auditar a la entidad correspondiente. Dicho plazo se entenderá cumplido en cualquier caso cuando, a su término, la entidad auditada se hallase sometida a supervisión pública o sus valores se encontrasen admitidos a negociación en un mercado secundario oficial, o su importe neto de la cifra de negocios fuese superior a 30.000.000 de euros, con independencia de que, durante el transcurso del referido plazo, la entidad objeto de auditoria de cuentas, o los valores emitidos por ésta, no hubiesen cumplido

durante algún periodo de tiempo alguna de las circunstancias mencionadas en este párrafo.

Esta estimación tendrá validez siempre que no se modifiquen las circunstancias actuales en base a las cuales ha realizado el presente acuerdo. Si con posterioridad recibiera evidencia adicional o modificación de las cuentas a que se refiere la Ley de Sociedades Anónimas modificaría consecuentemente mi informe procediendo a la correspondiente facturación adicional de HONORARIOS, conforme queda regulado en el Artículo 210.2 del Texto Refundido de Sociedades Anónimas.

8. Colaboración de la Sociedad.

Las cuentas anuales deben representar los conocimientos y opiniones de la gerencia respecto a la situación patrimonial, financiera y los resultados de la empresa. Por esta razón, solicitaría a la empresa que me confirmase por escrito cierta información de las cuentas anuales, teniendo en cuenta el conocimiento que dicha gerencia posee de la sociedad auditada y factores que, se pudieran afectar a dichas cuentas anuales, todavía no estén reflejados en las mismas.

La sociedad deberá facilitar cuanta información le sea requerida en la forma y plazos que se acordarán.

9. Equipo de Trabajo.

El equipo que llevará a cabo el trabajo de auditoria estaría compuesto por profesionales de mi división de auditoria.

Para que la coordinación entre mi equipo y la sociedad fuera la adecuada, sería deseable que una o varias personas de la sociedad, que ocupen alto nivel dentro de su organización, sean designadas como interlocutores a estos efectos. Serían estas personas, a quienes concretaría mi agenda de trabajo y a quienes informaría periódicamente del desarrollo y resultados de mi examen.

10. Honorarios y Facturación

Mis honorarios por los servicios de Auditoria de CUENTAS ANUALES se fijan en función del tiempo empleado en la realización del trabajo y de las tarifas horarias en vigor cada año, por categorías profesionales, aplicadas por el Consejo Superior de Titulados Mercantiles y Empresariales de España con carácter general.

Mis honorarios por el examen de las cuentas correspondientes a cada ejercicio que se va a auditar ascienden a SSSSSSS euros por LL horas de trabajo estimado por ejercicio. A este importe se adicionarán los gastos que se incurran por su cuenta y el IVA correspondiente.

He efectuado esta estimación teniendo en cuenta las premisas siguientes:

- a. La Sociedad me entregará sus CUENTAS ANUALES aprobadas por el Órgano de Administración dentro del plazo que para su aprobación establece la ley.
- b. La Sociedad me prestará su máxima colaboración en la preparación de ciertos trabajos, tales como análisis de cuentas, conciliaciones de diferencias de saldos, búsqueda de comprobantes y registros, etc. Estos trabajos, así como la carta de solicitud de confirmación que seleccionaré, será puesta a mi disposición en el plazo que fijemos de común acuerdo.

Los honorarios serán facturados de la forma siguiente:

50% a la aceptación del encargo por nuestra parte.

50% a la entrega del informe de Auditoria Independiente de CUENTAS ANUALES.

La prestación de los servicios de auditoria objeto del presente acuerdo se regirá por las disposiciones legales vigentes en cada momento.

En caso de conformidad con los términos aquí expuestos, les agradecería que me devolvieran debidamente firmada la copia que les adjunto.

Estoy encantado de tener la oportunidad de prestarles mis servicios profesionales y les aseguro que dedicaré a este trabajo mi mayor atención.

Fdo. YYYYYYYYYYYYYY

Cargo: Administrador Unico

Fdo. ZZZZZZZZZZZZZZZZ

AUDITOR: N° R.O.A.C. NNNNNNN

PLANIFICACIÓN DEL TRABAJO

DOCUMENTACIÓN A SOLICITAR AL CLIENTE:

CLIENTE: _____

DIRECCIÓN: _____

CIF/NIF: _____

AUDITOR: _____

Nº R.O.A.C.: _____

PLANIFICACIÓN DEL TRABAJO: DOCUMENTACIÓN PRELIMINAR:	
ANEXO:	
DOCUMENTACIÓN SOLICITADA	
X	CONTENIDOS: DESCRIPCIÓN
	A).- ARCHIVO PERMANENTE
	1.- Datos Básicos del Cliente:
	a). Nombre o Razón. b). Domicilio. c). CIF o NIF.
	2.- Descripción del Negocio: Aspectos Generales:
	a). Tipo del Negocio o Actividad: b). Ubicación Física: c). Organigrama con nivel de Responsabilidades. d). Composición del Órgano de Administración. 1.- Administrador Único. 2.- Administradores Solidarios. 3.- Administradores Mancomunados. 4.- Consejo de Administración. 5.- Consejo Rector. e). Composición del Accionariado o Socios. 1.- Número de Socios. 2.- Número de Accionistas. 3.- Porcentajes de Participación en el Capital Social. 4.- Valor Nominal Unitario y Total por Socio o Accionistas en el Capital Social. 5.- Cifra de Capital Social actual. f). Personas Autorizadas: (Individuales, Solitarias, Mancomunadas). 1.- Nombre: DNI. 2.- Límites en la autorización de la firma. g). Asesores Externos: 1.- Asesor Fiscal y Contable: Nombre: CIF o NIF: Dirección. 2.- Asesor Laboral: Nombre: CIF o NIF: Dirección. 3.- Auditores Internos: Nombre: CIF o NIF: Dirección. h). Otros Profesionales Independientes: 1.- Prevención de Riesgos Laborales: Nombre: CIF o NIF: Dirección. 2.- Protección de Datos: Nombre: CIF o NIF: Dirección. 3.- Calidad Ambiental: Nombre: CIF o NIF: Dirección.

	3.- DOCUMENTOS BÁSICOS: (Fotocopias).
	a). Escritura de Constitución y Aplicación de capital o Reducción de capital. (Fotocopias). b). Estatutos y Modificaciones. (Fotocopias). c). Actas de la Junta General de Socios o Accionistas y del Consejo Rector u otros Órganos de Administración. d). Poderes. (Fotocopias). e). Contratos: (Fotocopias). 1.- Arrendamientos, Leasing y Operativos. 2.- Préstamos. 3.- Royalties. 4.- Asistencia Técnica. 5.- Comisiones. 6.- Renting. 7.- Pólizas de Seguros. 8.- Permisos y Licencias. 9.- Inventario Físico valorado de Inmovilizado: - a). Material. - b). Intangible. - c). Inversiones Inmobiliarias. - d). Inmovilizado Financiero. 10.- Inmovilizado Material. (Fotocopias). - a). Contratos de compra-venta. (Fotocopias). - b). Escrituras de compra-venta. (Fotocopias). 11.- Inmovilizado Intangible. (Fotocopias). - a). Contratos de compra-venta. (Fotocopias). - b). Escrituras de compra-venta. 12.- Inversiones Inmobiliarias. (Fotocopias). - a). Contratos de compra-venta. (Fotocopias). - b). Escrituras de compra-venta. 13.- Inversiones Financieras. (Fotocopias). - a). Contratos de compra: (Suscripción o Venta). (Fotocopias). - b). Escrituras de compra-venta. (Fotocopias). - c). Documentos acreditativos sobre Fianzas y Depósitos Constituidos a corto y largo plazo. (Fotocopias). 14.- Área Medioambiental. - a). Memorandum o informe, sobre medidas adoptadas en materia de Medio Ambiente. - b). Contratos suscritos. (Fotocopias). 15.- Área Prevención de Riesgos Laborales: - a). Memorandum o informe, sobre medidas adoptadas en materia de

	Prevención. b). Contratos suscritos. (Fotocopias). 16.- Área de Protección de Datos: a). Memorandum o informe, sobre medidas adoptadas en materia de Protección. b). Contratos suscritos. (Fotocopias).
	4.- INFORMACIÓN CONTABLE Y OTROS DATOS:
	a). Plan Contable utilizado “tres dígitos” o “Máximo desarrollo”. b). Descripción del Sistema Contable utilizado. c). Principios Contables y Normas de Valoración aplicadas por la Empresa. d). Procedimientos de Control Interno aplicadas por la Entidad: Manuales de procedimientos. e). Balances, Cuentas de Pérdidas y Ganancias, Memorias, Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, Estado de Flujos de Efectivo (Preliminares). f). Cuentas Anuales formuladas y presentadas al Registro Mercantil y Registro General de Cooperativas y correspondientes a los últimos 6 años. g) Evolución del Capital y Reservas. h). Evolución de los Dividendos: Criterios de Reparto. i). Información Fiscal: Referido a los años abiertos a inspección (4 años). (Fotocopias). 1.- Impuestos sobre Sociedades y Pagos Fraccionados. 2.- I.V.A.S. Declaraciones Trimestrales: Mensuales. (Resúmenes Anuales). 3.- Impuestos de Actividades Económicas. 4.- Operaciones con terceras personas. 5.- Otros Tributos. “Tasas, Contribución Especiales”. 6.- Modificaciones en el censo “Altas, Bajas”. j). Información Laboral: Referida a los años abiertos a inspección. 1.- Actas levantadas por la Autoridad Laboral: Sanciones. (Fotocopias). 2.- Convenios Colectivos de la Empresa. (Fotocopias). 3.- Plantilla Media de trabajadores, referida a los tres últimos años. 4.- Criterios de devengo de Pagas extraordinarias.
	5.- OTRA INFORMACIÓN DE INTERÉS: EXTERNA:
	a). Bancos e Instituciones Financieras: 1.- Denominación: Dirección: b). Compañías de Seguros. 1.- Denominación: Dirección.

	c). Abogados: 1.- Denominación: Dirección.
	6.- INFORMACIÓN COMERCIAL Y VARIOS:
	a). Descripción del proceso de producción y/o de servicios. b). Métodos de Venta y Cobro: Descripción. c). Detalle de los CLIENTES y PROVEEDORES más importantes vinculados a la EMPRESA. 1.- NOMBRE O RAZÓN SOCIAL. 2.- CIF/NIF. 3.- DIRECCIÓN. 4.- CÓDIGO POSTAL. 5.- VOLUMEN DE COMPRAS o VENTAS, referidos a los 3 últimos ejercicios. d). Descripción de las características del Sector en que se desenvuelve la Empresa. e) Planes de Pensiones en vigor. f). Planes de Formación y Promoción del Personal en vigor.
	7.- EMPRESAS VINCULADAS:
	a). Empresas Asociadas. 1.- Nombre o Razón Social. 2.- Dirección. 3.- CIF/NIF. 4.- Grado de Dominio o Participación. a).- Porcentajes. b).- Valor Nominal Unitario. c). Valor Nominal Total. b). Empresas Multigrupo. 1.- Información Relevante.
	8.- HECHOS POSTERIORES: RIESGOS Y CONTINGENCIAS:
	a). Memorandum o Informe sobre Acontecimientos Posteriores que puedan tener un efecto significativo sobre: 1.- Las Cuentas Anuales formuladas. 2.- El Principio de Empresa en Funcionamiento: a).- Descripción de los Factores causantes.

	b).- Descripción de los Factores Mitigantes.
--	--