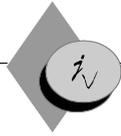


5

Normas de auditoría generalmente aceptadas

Esta unidad didáctica persigue los siguientes objetivos:

- *Conocer las normas personales generalmente aceptadas.*
- *Saber las normas sobre la ejecución del trabajo de auditoría.*
- *Entender los puntos mínimos que ha de tener un informe de auditoría según el ICAC.*



1

Introducción

Auditoría La auditoría es una actividad cuya garantía de calidad se fundamenta en la profesionalidad del auditor y su completo conocimiento de los aspectos relacionados con la actividad que va a ser sujeta a informe.

Garantía La opinión del auditor va a suponer una garantía de la razonabilidad de dichos estados financieros frente a los responsables de la compañía y frente a terceros.

Normas y procedimientos De ahí que el trabajo de auditoría tenga una finalidad y un objetivo que no dependen ni de la voluntad personal del auditor ni de los criterios del cliente sino que se desprenden de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría. Esta característica obliga también a que el trabajo profesional de auditoría se realice conforme a determinadas normas y procedimientos.

Función social En relación con el encargo recibido, hay que considerar lo que representa la auditoría externa como actividad profesional que excede en su planteamiento del simple ejercicio de una técnica especializada. Dado que su informe a ser recibido por un colectivo muy amplio genera una responsabilidad pública y en cierta forma una función social.

Responsabilidad pública En este sentido, el ejercicio de auditoría supone al mismo tiempo el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública.

Es precisamente debido al carácter profesional de la auditoría, y a la responsabilidad social implícita, por la que la profesión desde su principio, se ha preocupado por asegurar que el desempeño de los servicios profesionales se efectúen con un alto nivel de calidad. De ahí, que hayan sido aceptadas, por todas las organizaciones profesionales, normas de auditoría, que se pueden clasificar en tres grupos:

- Normas personales.
- Normas sobre ejecución del trabajo.
- Normas sobre el informe.

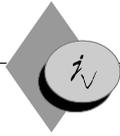
2

Normas personales

Generalidad Son las cualidades que el auditor debe reunir para ejercer su profesión, tanto de carácter técnico como de experiencia e independencia.



- Técnicas** El trabajo de auditoría debe ser llevado por persona o personas que posean:
- Cualificación y formación técnicas adecuadas.** Que exige estar en posesión de la titulación académica adecuada.
 - Experiencia.** Para que el auditor complete su preparación académica es necesario que realice practica bajo la dirección de un auditor experimentado.
 - Capacidad profesional.** Demostrando que sabe adaptarse a la realidad cambiante, tanto en el terreno fiscal, mercantil, informático, etc. Por ello, se arbitran cursos y pruebas necesarias para conseguir la permanente actualización de conocimientos.
 - Habilitación profesional.** La conceden tribunales constituidos por auditores mediante pruebas objetivas.
- Internacionalmente** En todos los países se están estableciendo reglas de acceso a la profesión, consistentes en poseer un título universitario, haber trabajado con un auditor habilitado y haber pasado una prueba de competencia profesional que, en ocasiones, viene precedida de un curso de formación.
- España** La condición exigida para ser auditor en España es estar inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC), para lo cual, se requerirá:
- Ser mayor de edad.
 - Tener la nacionalidad española o la de alguno de los Estados miembros de la Unión Europea.
 - Carecer de antecedentes penales por delitos dolosos.
 - Haber obtenido autorización del ICAC, para lo cual se requerirá:
 - Haber obtenido una titulación universitaria.
 - Haber seguido cursos de enseñanza teórica.
 - Haber superado un examen de aptitud profesional organizado y reconocido por el Estado.
- Independencia** La finalidad por la que la mayoría de países regula la independencia del auditor, es doble:
- Preservar al auditor de presiones e influencias a las que se pudiera ver sujeto en el desarrollo de su función.
 - Ofrecer, una imagen de objetividad, ante terceros que evite cualquier suspicacia frente al informe.
- El reglamento de Auditoría establece que un auditor **no podrá** auditar a una entidad cuando:
- Ostente cargos, directivo, de administrador o sea empleado de dichas empresas o entidades.
 - Cuando sea accionista y socio de las empresas o entidades a auditar, siempre que su participación supere el 0,5% del nominal del capital social o que aquella represente más del 10% del patrimonio personal del accionista o socio.



- c) El vínculo de consanguinidad o afinidad, con los empresarios, directivos o administradores de las empresas o entidades, sea hasta el segundo grado.
- d) Quienes resulten incompatibles con lo establecido en otras disposiciones legales.

3

La organización del trabajo de auditoría

Esquema básico

A) Fase previa

1. Contacto con el cliente y especificación del trabajo a realizar.
2. Análisis general de la empresa y de su entorno.
3. Solicitud de las cuentas anuales del ente a auditar.
4. Estudio de los principios y normas contables de la empresa y del control interno.
5. Determinación de los objetivos generales de auditoría.
6. Evaluación de los riesgos de auditoría.
7. Verificación de la cumplimentación de las obligaciones legales del ente auditado.
8. Conclusiones preliminares y plan general de acción.
9. Organización de la auditoría. Se van a analizar los siguientes aspectos:
 - a) Temporales: duración de la auditoría.
 - b) Espaciales: lugares de realización.
 - c) Humanos: personas que van a intervenir y supervisar el trabajo.
 - d) Económicos: coste de la auditoría.
 - e) Materiales: soporte documental necesario.
 - f) Organizativos: elaboración del programa general.
10. Firma del contrato de encargo.

B) Fase de planificación de la auditoría

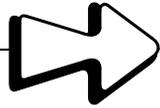
1. Identificación de cuentas a verificar.
2. Determinación de los objetivos específicos de auditoría.
3. Elaboración de programas.

C) Fase de ejecución

1. Evaluación del control interno.
2. Procedimientos y pruebas sobre saldos y sobre transacciones.
3. Obtención de la evidencia.

D) Fase de cierre y conclusiones

1. Revisión de las operaciones y hechos posteriores a la fecha de cierre del ejercicio.
2. Carta de manifestaciones de la dirección.
3. Revisión del borrador de cuentas anuales.
4. Cierre de puntos relativos al trabajo realizado.
5. Conclusiones generales de auditoría.



6. Evaluación de los riesgos asumidos.
7. Asuntos para años futuros.

E) Fase de informe

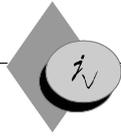
1. Informe de deficiencias de control interno para la gerencia.
2. Elaboración del informe de auditoría.

F) Fase de documentación y archivo

1. Archivo permanente.
2. Archivo temporal.

G) Fase de supervisión del trabajo realizado**A****Fase previa**

1. El auditor debe conocer el alcance o amplitud del trabajo que debe realizar. Cuestión que debe de resolver al contactar con el cliente. Sea cual sea el origen de la auditoría (por decisión del cliente, bien sea personal o institucional. O por otras personas), el auditor va a ponerse en contacto con los responsables de la empresa que, en definitiva, son los encargados de facilitarle parte sustancial de la información que el auditor va a necesitar para llevar a cabo su trabajo.
2. La auditoría entendida como una verificación detallada de documentación con registros contables ha quedado desfasada. En la actualidad pasa por un conocimiento profundo de la entidad a auditar, lo que supone estudiar:
 - su actividad y características del negocio,
 - evolución de la rentabilidad,
 - sistema organizativo general,
 - problemas comerciales y de fabricación más relevantes,
 - problemática de compras,
 - personal, etc.
3. Las cuentas anuales la forman:
 - el balance,
 - la c/ de PyG,
 - la memoria.
4. Deberá manifestar si los principios y normas contables aplicados por la empresa para la confección de las cuentas anuales son los adecuados. Pues son esenciales para expresar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados del ejercicio. Deberá realizar un análisis previo del control interno, comprobando si es el adecuado para las necesidades de la compañía.
5. Determinará el ámbito de la auditoría y por lo tanto establecerá los objetivos generales.



6. El auditor debe identificar los riesgos principales de dar una opinión errónea. Si la incorrección de las partidas vienen por fraude en la elaboración de los estados contables o por que el sistema de control interno no sea eficaz.
7. Se verificará si la entidad ha cumplido con obligaciones legales (fiscales, mercantiles, laborales, etc.).
8. En esta fase del proceso, el auditor determinará si la empresa está en condiciones de ser auditada, o si por el contrario adolece de tal número de deficiencias que su auditoría es prácticamente inviable. En este caso, el trabajo se terminaría y se emitiría el correspondiente informe.
9. Comprende los siguientes aspectos:
 - Descripción del trabajo a realizar.
 - Lugares de realización de la auditoría.
 - Identificación del equipo de auditoría.
 - Discusión de la planificación estratégica de la auditoría con el cliente.
 - Estimación de las fechas de comienzo y conclusión de la auditoría.
 - Honorarios estimados.
10. El contrato de auditoría cierra la fase previa y su firma se constituye como el momento de perfeccionamiento de la relación entre las partes.

En líneas generales el contrato no deberá incluir ninguna limitación impuesta por el cliente.

Contenido del contrato El contenido del contrato deberá recoger: objeto de la auditoría, la información y responsabilidad, los plazos, los planes de realización, honorarios, horas, período de contratación, obligatoriedad de los administradores a facilitar información, obligación del auditor de comunicar al cliente las debilidades del control interno, relaciones con los auditores internos, indicación de que el informe no puede publicarse parcialmente ni en extracto, ...

B Fase de planificación

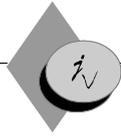
Introducción La planificación constituye un proceso inicial en el trabajo de auditoría, donde se elabora un proyecto general de actuación fundamentado en las condiciones y alcance de la auditoría, preparado según las características de la compañía auditada.

Dentro de la planificación se incluyen los trabajos preparatorios dedicados al conocimiento de la compañía, que incluirán a título de ejemplo:

1. Factores macroeconómicos
 - 1.1. Influencia de los factores de política económica: gasto público,



- tipos de interés, inflación, tipos de cambio.
- 1.2. Barreras de comercio arancelarias o internacionales.
- 1.3. Ayudas regionales, subvenciones, incentivos económicos de los organismos públicos.
- 1.4. Dependencia de mercados extranjeros.
- 1.5. Presión fiscal.
- 2. Estudio del sector
 - 2.1. Posición del sector dentro de la economía española: producto industrial bruto, formación bruta de capital fijo: población activa.
 - 2.2. Estructura empresarial.
 - 2.3. Desarrollo de los factores productivos MP, MO, GGF(análisis de consumos).
 - 2.4. Participación del sector público.
 - 2.5. Desarrollo tecnológico.
 - 2.6. Características del mercado.
 - 2.7. Naturaleza de la industria.
 - 2.8. Estado de la demanda y consumo.
 - 2.9. Legislación.
- 3. Datos de la empresa
 - 3.1. Domicilio social, fecha de constitución, consejo de administración, objeto social. Historia de sociedad. Lazos económicos.
 - 3.2. Distribución accionarial.
 - 3.3. Compañías participadas, tanto efectivo del dominio. Objeto social de los participados. Estados consolidados.
 - 3.4. Actividad cíclica o estacional.
 - 3.5. Tipos de productos y servicios.
 - 3.6. Sectores de producción y distribución.
 - 3.7. Actividades y facturación: fábricas e instalaciones.
 - 3.8. Posición en el mercado. Política comercial. Competencia.
 - 3.9. Análisis del producto.
 - 3.10. Número de empleados.
 - 3.11. Cifras deudoras por clientes.
 - 3.12. Niveles de stocks.
 - 3.13. Actividad exportadora.
 - 3.14. Canales de distribución: concesionario, delegaciones, redes internacionales.
 - 3.15. Acuerdos de colaboración industrial e inversiones.
 - 3.16. Política de inversiones.
 - 3.17. Actividades de investigación y desarrollo.
 - 3.18. Relaciones con la administración.
- 4. Análisis económico financiero.
 - 4.1. Análisis de la estructura patrimonial.
 - 4.1.1. Valor neto patrimonial.
 - 4.1.2. Activos circulante. Cálculo del período medio o de maduración y de los equilibrios a corto.
 - 4.1.3. Activos fijos. Política de amortizaciones.



- 4.1.4. Equilibrios patrimoniales: Fondo de maniobra.
- 4.1.5. Estado de origen y aplicación de fondos.
- 4.1.6. Recursos generado.
- 4.1.7. Estado de cash-flow como flujos de caja.
- 4.1.8. Cuadro de evolución de la tesorería.
- 4.1.9. Estado de valor añadido.
- 4.2. Análisis financiero.
 - 4.2.1. Poder de capitalización.
 - 4.2.2. Autofinanciación.
 - 4.2.3. Fondo de maniobra.
 - 4.2.4. Ratios financieros: liquidez, garantía y solvencia.
 - 4.2.5. Ratios de endeudamiento.
 - 4.2.6. Otros ratios financieros.
 - 4.2.7. Estudios de las necesidades de recursos a medio y largo plazo.
- 4.3. Análisis de la cuenta de explotación.
 - 4.3.1. Estructura funcional de la cuenta de pérdidas y ganancias.
 - 4.3.2. Análisis de la evolución de las ventas, por productos, por departamentos.
 - 4.3.3. Análisis de la evolución de los costes y su influencia sobre el beneficio.
 - 4.3.4. Estudios comparativos de la rentabilidad interna con coste de financiación ajena.
 - 4.3.5. Estudios de la rentabilidad.
 - 4.3.6. Coste de los recursos utilizados.
 - 4.3.7. Punto muerto y umbral de rentabilidad.
 - 4.3.8. Excedente global de productividad.
- 4.4. Análisis del título en bolsa.
 - 4.4.1. PER y precio cash-flow.
 - 4.4.2. Crecimiento del beneficio por acción.
 - 4.4.3. Yield (rentabilidad del accionista).
 - 4.4.4. Evolución de los títulos cotizaciones y contratación. análisis gráfico.
 - 4.4.5. Análisis de la volatilidad y de la liquidez.
 - 4.4.6. Rentabilidad bursátil del título.
- 5. Otros
 - 5.1. Relaciones bancarias.
 - 5.2. Contratos de arrendamiento.
 - 5.3. Convenios colectivos.
 - 5.4. Planes de pensiones.
 - 5.5. Políticas de gestión: comercial, producción y de financiación.
- 6. Proyecciones.
 - 6.1. Estudio de la fiabilidad.
 - 6.2. Evolución de las ventas.
 - 6.3. Evolución de los costes.
 - 6.4. Evolución de los activos.



- 6.5. Evolución de la financiación.
- 6.6. Riesgo financiero.
- 6.7. Rentabilidad previsible.
- 6.8. Análisis estratégico.
7. Conclusiones.

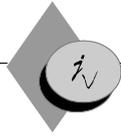
1. Identificación de cuentas a verificar El auditor determinará si los saldos de las cuentas representativas de los elementos que integran cada área:

- son legítimos y razonables,
- están debidamente contabilizados y valorados,
- corresponden a la realidad física y económica de los bienes,
- están suficientemente protegidos,
- su coste es recuperable como consecuencia de la actividad esperada de la empresa.

2. Objetivos específicos de la auditoría Con independencia, del tipo de empresa y de actividad a la que se dedique, casi siempre se tendrá en cuenta:

1. Los activos existen y se encuentran en las condiciones que aparecen descritas en los registros de la empresa.
2. Los activos son propiedad de la compañía y se encuentran debidamente legitimados por títulos justificativos de dicha propiedad.
3. Los pasivos registrados por la compañía son ciertos y corresponden a transacciones relacionadas con el patrimonio de la empresa. Asimismo, no existen pasivos omitidos en dichos registros.
4. Los activos y pasivos están correctamente valorados y, en consecuencia, el neto patrimonial está debidamente representado.
5. Se han reflejado todas las operaciones que afectan al patrimonio en un determinado período, dejando constancia de sus efectos sobre los activos, pasivos y neto patrimonial, periodificándose dichas operaciones y en particular los ingresos y gastos relacionados con ellos.
6. La clasificación contable de los elementos que componen el patrimonio es suficientemente explicativa y adecuada en función del plan contable de la compañía y de la legalidad vigente.
7. Se aporta la información complementaria necesaria en los estados contables que permita su comprensión por terceros.
8. Los bienes están debidamente protegidos, física, jurídica y económicamente teniendo la empresa una política razonable de evaluación de riesgos.
9. El control interno existe, es adecuado y se cumple.
10. Los gastos e ingresos relacionados con el área son reales y se han contabilizado en el ejercicio en que corresponden imputarlos.

3. Programas de auditoría Consiste en el conjunto de actividades, pormenorizadas, que el auditor se propone llevar a cabo como consecuencia de los objetivos establecidos.



- Constituyen — Una guía a seguir en la realización del trabajo.
— Una prueba, frente a terceros, de su propio trabajo,
— una garantía de calidad del mismo,
— y un método de supervisión.
- Características — Es una eficaz guía para el auditor,
— garantiza que todas las pruebas sean eficazmente realizadas,
— evita la duplicación de esfuerzos,
— permite realizar un seguimiento de todas las actividades que realiza el auditor,
— disminuye los riesgos de errores a cometer por el auditor,
— permite supervisar la tarea de todas las personas que intervengan en la auditoría.
- Debe incluir — Los objetivos de auditoría para cada área con el suficiente detalle para que sirva de guía y control de los responsables del cumplimiento de las distintas actividades del trabajo de auditoría,
— las pruebas a realizar con el alcance y extensión de los mismos y el sistema de selección de las muestras,
— los controles internos más eficaces,
— las ayudas que serán necesarias por parte de los responsables de la sociedad auditada y el momento y condiciones de participación de otros auditores y de expertos,
— los niveles de riesgos y error admisibles en función del tipo de organización,
— las características de las distintas áreas.

Ejemplo



Programa de trabajo

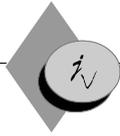


Cliente: PEPECOM, SA.

Sección del trabajo: Cuentas por cobrar

Fecha de auditoría: 31/12/N

Programa basado en condiciones presumidas o anticipadas		Cambios del programa	Trabajo cumplimentado		
Estimado	Incluya aquí, o en un memorándum suplementario, un breve resumen general sobre la naturaleza de las cuentas, los procedimientos de contabilidad del cliente, los puntos débiles o fuertes del sistema de control interno considerado al establecer el alcance de la auditoría y los objetivos de auditoría a cumplir.		Referencia	Realizado por	Tiempo
Para hacer por		Tiempo			
		Naturaleza de la cuenta: (Véase TES para una explicación más detallada). Cuenta núm. 41-3 Cuentas de clientes: Ésta representa unas 1.000 cuentas por cobrar a clientes que lleva el encargado de cuentas por cobrar en tres libros. 1. Las cuentas se preparan por un empleado de ventas y se envían directamente al cliente después de cotejar los avisos de embarque, las órdenes de compras de los clientes y las confirmaciones de Creve, SA., de dichas órdenes.. El registro de ventas y las facturas se preparan simultáneamente. 2. El empleado de cuentas a cobrar usa el registro.			
		Control interno: 1. Las funciones de embarque, facturación y llevar los mayores auxiliares están segregadas adecuadamente. Las funciones de cobranza están separadas de las de llevar los mayores auxiliares de cuentas por cobrar. 2. Se envían estados mensuales a los clientes.			
		Objetivos de auditoría: 1. Determinar si las cantidades que se muestran representan adecuados legítimos para con la compañía. 2. Determinar si los saldos están propiamente mostrados como activos corrientes.			
AG	1/2	Procedimientos de auditoría: 1. Revise los controles internos y los procedimientos de operación en vigor. Considere los efectos de cualquiera modificaciones observadas en el alcance de auditoría bosquejado en este programa. Complete la hoja número 82.			
AG	1	Obtenga un balance de comprobación de las cuentas por cobrar a clientes, compruébelo aritméticamente y cotéjelo con la cuenta en el mayor general. a) Seleccione una muestra representativa de cuentas para confirmación de forma positiva.			
AG	1/3	b) Seleccionar algunas cuentas adicionales para la confirmación supuesta (negativa).			



C

Fase de ejecución

1 Control interno

Definición Es el sistema establecido por la compañía para garantizar el cumplimiento de los objetivos de organización y control que la misma tiene planteados en orden a conseguir una optimización de los fines, lograr la máxima eficacia en la gestión, proteger los activos y dejar constancia razonable y veraz en términos de imagen fiel, de las actividades realizadas.

Clases El auditor necesita conocer como se encuentra organizada la empresa en tres niveles:

Contable Abarca la preparación de los estados contables y financieros, la existencia de principios de contabilidad generalmente aceptados y el cumplimiento de lo dispuesto por las normas que se refiere a los mismos en la legislación vigente.

Ello exige comprobar si:

- Los activos y pasivos existen realmente, se encuentran reflejados en los estados contables y existen criterios de clasificación adecuados a su naturaleza.
- Los criterios contables son adecuados para reflejar la realidad financiera y económica.
- La información que ofrece la contabilidad es suficiente en cantidad y calidad para las necesidades de la propia empresa y de terceros con intereses legítimos en ella.

Administrativo Se refiere al plan de organización de las actividades de la empresa. Organigramas, líneas de responsabilidad, sistemas de autorización de las operaciones, planes de trabajo, métodos encaminados a promover la eficiencia en las operaciones. ...

Así mismo se refiere a los sistemas de movimiento de documentos, condiciones, requisitos y contenidos de los mismos.

Mixtos Se refiere al conjunto de controles y medidas encaminados a conseguir la protección de los activos de la empresa. Abarca medidas administrativas y contables.

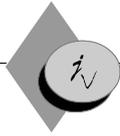


2 Procedimientos y pruebas

- Objetivos** El estudio del control interno tiene un doble objetivo:
- Obtener información respecto a la organización y los procedimientos previstos.
 - Servir de base para las pruebas de cumplimiento.
- Obtención de la información** La información relativa al sistema de control interno puede ser recogida por el auditor en forma de:
- Entrevistas con el personal adecuado.
 - Revisión de los manuales de procedimiento.
 - Análisis de la descripción de puestos.
 - Estudio de los diagramas de responsabilidades y centros de decisión.
- Verificación** Con objeto de verificar la información obtenida, a veces se adopta el procedimiento de seguir el ciclo completo de una o varias transacciones a través del sistema. Esta práctica, además de ser útil para el propósito indicado, permite que las partidas seleccionadas puedan ser consideradas como parte de las pruebas de cumplimiento.

3 Obtención de la evidencia

- Consiste** La evidencia consiste en una disposición mental del auditor por la cual queda libre de cualquier duda significativa respecto a la opinión que tienen que emitir en su informe.
- obtención** El proceso de obtención de la evidencia es complejo y responde a un desarrollo lógico y de revelación de conocimientos a través de la acumulación de datos consecuencia de los resultado de procedimientos.
- Al ser, la evidencia, una disposición mental, no es posible definir rígidamente cual es el proceso de obtención de la evidencia.
- Clases**
- | | |
|------------|--|
| Física | Permite constatar la existencia real de los activos y especificar la cantidad y calidad de los mismos. |
| | Se obtiene mediante el procedimiento de inspección ocular y en muchas ocasiones el auditor necesita ayudarse de peritos entendidos en la materia objeto de inspección. |
| Documental | Se obtiene a través del examen de documentos importantes y de los registros contables. |



Analítica Es la obtenida por el conjunto de procedimientos que implican la realización de cálculos aritméticos y comprobaciones matemáticas. Ejemplo: comprobar la suma de un diario o mayor.

De control interno La existencia de un sistema de control interno eficaz, y que además se cumpla, constituye para el auditor una evidencia válida del correcto funcionamiento de la empresa.

Son evidencias los mayores y diarios. Así como las comparaciones e índices.

La comparación de las cantidades de cada una de las cuentas con los saldos correspondientes al período precedente es un medio sencillo para localizar cambios significativos. Cualquier variación extraordinaria de un año a otro deberá de ser explorada hasta que el auditor quede satisfecho de que hay una razón válida que apoye tal variación.

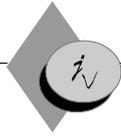
Evaluación Se recomiendan las siguientes pautas:

- Los elementos de juicio obtenidos directamente por el auditor de terceros, son más fiables que los obtenidos a través de éstos.
- Las evidencias surgidas de un empresa con control interno satisfactorio son más fiables que las surgidas de otra con control interno deficiente.
- La evidencia obtenida directamente por el auditor, es más fiable que la obtenida de cualquier otra forma.
- La conclusión final del auditor versará sobre si los estados contables fueron preparados de acuerdo con los principios generales de contabilidad generalmente aceptados. Por lo que debe reflejar si:
 1. Todas las partidas incluidas en los estados contables existen y corresponden a la empresa.
 2. Todas las partidas correspondientes han sido incluidas en los estados contables.
 3. Las partidas incluidas están adecuadamente valoradas.
 4. Se exponen todas las informaciones necesarias para la adecuada interpretación de los estados contables.
 5. Los principios contables fueron aplicados de manera uniforme con los empleados en el ejercicio anterior.
 6. Ha reunido elementos de juicio suficientes como para mencionar en el dictamen otros aspectos no contenidos en los dos apartados anteriores, pero que, por alguna razón legal o reglamentaria, tenga que ser así expuesta.

**D****Fase de cierre y conclusiones**

Antes de emitir el informe es necesario establecer los procedimientos mínimos para concluir la revisión de las cuentas anuales. El esquema básico del trabajo de auditoría en esta fase sería:

1. **Revisión de las operaciones y hechos posteriores a la fecha del cierre del ejercicio.** El auditor debe evaluar la naturaleza e importancia de estos hechos y si afectan significativamente a las cuentas anuales, comprobar si se han incluido los ajustes necesarios y la información exigida en la memoria, elegir la fecha de la firma del informe, evaluando la necesidad de incluir modificaciones en el informe de auditoría.
2. **Carta de manifestaciones de la dirección.** Debe incluir, según la Resolución del ICAC, los siguientes aspectos:
 - 2.1. Reconocimiento, por parte de la dirección de la entidad, de su responsabilidad sobre la formulación de las cuentas anuales conforme a la legislación vigente.
 - 2.2. Que las cuentas anuales han sido obtenidas de los registros de contabilidad de la entidad, las cuales reflejan la totalidad de sus transacciones y de sus activos y pasivos, mostrando la imagen fiel de su situación financiero-patrimonial en una fecha determinada, así como los resultados de sus operaciones y cambios habidos en su situación financiera durante el ejercicio, de conformidad con principios y normas de contabilidad generalmente aceptados aplicados uniformemente.
 - 2.3. Que las cuentas anuales estén libres de errores u omisiones significativos.
 - 2.4. Información relativa a hechos posteriores, o a que no ha ocurrido ningún hecho posterior ni se ha descubierto ninguna información que no estén reflejadas en aquellas, desde la fecha de cierre y hasta la fecha de la <<carta de manifestaciones>>.
 - 2.5. Que los saldos y transacciones con empresas del grupo, multigrupo y asociadas se desglosan en la memoria, y que no se han efectuado otras transacciones con personas físicas o jurídicas vinculadas con la entidad.
 - 2.6. Que los únicos compromisos, contingencias y responsabilidades a la fecha de cierre son los reflejados en las cuentas anuales, habiendo informado al auditor de todos ellos, así como de la entidad de todos sus asesores legales.
 - 2.7. Que las operaciones con terceros se han llevado a cabo de una forma independiente y en libre competencia.
 - 2.8. Indicación de que no conocen la existencia de irregularidades importantes en los que hubiera estado implicado algún miembro de la entidad.
 - 2.9. Que no existen incumplimientos o posibles incumplimientos de la normativa aplicable (sectorial, mercantil, tributaria, etc.), cuyos efectos deban ser considerados en las cuentas anuales o puedan servir de base para contabilizar pérdidas o estimar contingencias.
 - 2.10. Que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 3 de la Ley de Auditoría de Cuentas, se ha facilitado al auditor el acceso a toda la documentación y los registros contables de la sociedad, a todos los contratos y acuerdos,



incluyendo las actas del consejo de administración de la Junta General u otros comités, así como a cuanta información hubiera sido solicitada por el auditor para realizar su trabajo, explicitando, además, la naturaleza de las limitaciones al alcance que se hayan puesto de manifiesto durante su realización.

- 2.11. Que no existen incumplimientos contractuales con terceros de los que puedan derivarse responsabilidades y contingencias que afecten de manera significativa a las cuentas anuales, distintos a los ya recogidos en éstas.
- 2.12. Que la entidad está en posesión de los títulos de propiedad adecuados de todos los bienes activos contabilizados, los cuales están libres de gravámenes e hipotecas (salvo los indicados en la memoria).
- 2.13. Que no existen activos valorados a importes superiores a sus valores netos de realización, salvo que la normativa contable que le resulte de aplicación permita tal posibilidad.
- 2.14. Que los saldos de las cuentas de inmovilizado material no incluyen valor alguno de bienes que debieran haberse dado de baja o estuvieran fuera de uso.
- 2.15. Que no existe proyecto alguno que pudiera alterar significativamente el valor contabilizado de los elementos de activo y pasivo (por ejemplo, abandono de una unidad de producción o de una actividad de la empresa).
- 2.16. Que no existen operaciones con instituciones financieras que supongan una restricción a la libre disposición de saldos en efectivo, líneas de crédito, etc. (salvo aquellas que figuran descritas en la memoria).
- 2.17. Que no existen despidos en curso ni proyecto de efectuarlos, de los que se pudieran derivar el pago de indemnizaciones de importancia al amparo de la legislación vigente, distintas a los ya incluidos en las cuentas anuales. Por esta razón, no se estima preciso efectuar provisión adicional alguna por este concepto.
- 2.18. Que no existen compromisos de complementos a las pensiones de los que puedan derivarse obligaciones futuras, salvo los indicados en la memoria.
- 2.19. Información sobre cualquier comunicación recibida de los organismos reguladores y supervisiones correspondientes al sector de la actividad desarrollada por la entidad.
- 2.20. Que, en relación a los miembros del órgano de administración, las cuentas anuales incluyen toda la información exigida por la normativa de aplicación preferente a:
 - El importe de los sueldos, dietas y remuneraciones de cualquier clase, devengados en el curso del ejercicio, y cualquiera que sea su causa. Por ejemplo, la concesión de una opción sobre acciones de la entidad.
 - El importe de los anticipos y créditos concedidos, así como el tipo de interés y características esenciales de los mismos.
 - El importe de las obligaciones contraídas en materia de pensiones de seguros de vida.



- Las operaciones en las que exista algún tipo de garantía asumida por la entidad.

Asimismo, y dependiendo de las circunstancias particulares de cada encargo, el auditor podrá decidir incluir de manera adicional, confirmación sobre ciertos aspectos significativos.

E**Fase de informe**

Comprende la elaboración y presentación del informe de auditoría y de control interno.

1. **Informe sobre deficiencias de control interno.** Todas las deficiencias de control interno, de gestión, organización, etc., deben servir de base para la confección de un informe obligatorio, según establece el ICAC, que debe ser aportado a la dirección al objeto de que la misma tome las medidas pertinentes si lo considera oportuno.
2. **Informe de auditoría.** Deberá realizarse de acuerdo con las normas técnicas profesionales de elaboración de informes promulgadas por el ICAC.

F**Fase de documentación y archivo**

Objetivo Se emplean como métodos de trabajo, facilitando y garantizando la calidad del mismo y sirviendo de prueba.

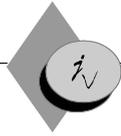
Contiene Abarca desde el soporte formalizado, donde se configuran las cédulas apropiadas para las distintas operaciones; sumarias, de detalle, de estados contables básicos, hasta un conjunto de técnicas destinadas a facilitar la identificación y la ínter correlación de la información: marcas, índices, referencias cruzadas, etc.

G**Fase de supervisión del trabajo realizado**

Objetivo Consiste en repasar la totalidad de operaciones realizadas en el trabajo de auditoría, con el fin de que existan los menores errores posibles.

**Cuestionario**

1. ¿En quien se fundamenta la garantía de calidad de una auditoría?.
2. ¿Se considera que la auditoría realiza una función social?. ¿Porqué?.



3. ¿Cuáles son los grupos en que se clasifican las normas de auditoría?
4. ¿Qué recogen las normas personales de auditoría?
5. ¿Cuáles son las cualidades técnicas que ha de tener cualquier auditor?
6. ¿Qué se entiende al decir que el auditor ha de tener una cualificación y formación técnica adecuadas?
7. ¿Qué se entiende al decir que el auditor ha de tener un capacidad profesional?
8. ¿Quién concede la habilitación profesional al auditor?
9. ¿Cuál es la condición exigida en España para ser auditor?
10. ¿Cuál es la finalidad por la que la mayoría de países regula la independencia del auditor?
11. ¿Cuándo dice el Reglamento de Auditoría, que un auditor no podrá auditar a una entidad?
12. Fases de la organización del trabajo de auditoría.
13. Actuaciones que componen la fase previa.
14. Actuaciones que componen la fase de planificación de la auditoría.
15. Actuaciones que componen la fase de ejecución.
16. Actuaciones que componen la fase de cierre y conclusiones.
17. Actuaciones que componen la fase de informe.
18. ¿Qué puntos recogerá el contrato de auditoría?
19. ¿Qué conlleva, cuando decimos, que el auditor, en la fase de planificación de la auditoría, identifica las cuentas a verificar?
20. ¿Qué se entiende por control interno?
21. objetivos del control interno.
22. ¿Qué se entiende por evidencia?
23. ¿De qué forma se obtienen las evidencias?
24. Clases de evidencias.
25. ¿Constituyen evidencias los mayores y diarios?



Actividades

1. Visitar a un auditor para que os facilite, de una empresa cualquiera de vuestra localidad, las siguientes cuestiones:
 - a. El estudio de planificación de cuando realizó su auditoría.
 - b. El estudio de ejecución.
 - c. El informe que realizó.
2. Id a la empresa anterior y solicitar una copia del estudio de control interno.