



Universidad
Zaragoza

Máster Universitario en Auditoría

Trabajo Fin de Máster

Proceso de Auditoría Contable:

“Cartonajes, S.A”

Autor:

Sara Hernández Gallén

Director:

Dr. Vicente Condor López

Prof. Lidia Sierra Rodríguez

Facultad Economía y Empresa

Universidad de Zaragoza

2018/2019

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	5
1.1 Concepto de Auditoría	5
1.2 Regulación y Normativa para la aplicación de la Auditoría	5
1.3 Obligación de someterse a auditoría	6
1.4 Fases del proceso de Auditoría	7
2. ELECCIÓN DE LA SOCIEDAD AUDITADA	8
3. PRESENTACIÓN DE LA EMPRESA AUDITADA.....	8
3.1 Obligación de auditoría, forma de presentación de las CCAA y consolidación de la sociedad auditada	9
4. FASE DE PLANIFICACIÓN	11
4.1 Análisis Económico y financiero de la Sociedad.....	12
4.1.1 Estructura del Balance de situación	13
4.1.2 Análisis de la situación financiera a corto y largo plazo.....	13
4.1.3 Variaciones anuales de las partidas del Balance	15
4.1.4 Análisis de la cuenta de Pérdidas y Ganancias	16
4.1.5 Riesgos de la sociedad Auditada.....	18
4.2 Análisis de la industria	19
4.2.1 Normalización y regulación de la industria.....	19
4.2.2 Composición del sector y competitividad	19
4.3 Revisión del control interno.....	20
4.4 Importancia Relativa.....	20
4.5 Plan Global de Auditoría	22
5. FASE DE EJECUCIÓN	23
5.1 Papeles de Trabajo	23
5.1.1 Conciliaciones Bancarias	23
5.1.2 Liquidación de impuestos (IVA e IRPF).....	25
5.1.3 Altas y Bajas de Inmovilizado	26

5.1.4 Conciliación de clientes y proveedores	27
5.1.5 Corte de operaciones	29
5.1.6 Saldos y transacciones Intercompañías	30
5.1.7 Resumen de Actas	31
5.1.8 Servicios Exteriores.....	32
5.1.9 Gastos de Personal	33
5.1.10 Hechos Posteriores	34
5.2 Revisión del trabajo realizado.....	35
6. FASE DE EMISIÓN DEL INFORME.....	36
6.1 Carta de Manifestaciones	36
6.2 Informe de auditoría.....	36
6.3 Carta de Recomendaciones	37
7. CONCLUSIONES	37
8. BIBLIOGRAFÍA.....	38
9. ANEXOS.....	40

Resumen: La información financiera otorgada por las entidades resulta de vital importancia para los usuarios externos e internos (accionistas y trabajadores), ya que les ayuda a tomar decisiones relevantes sobre su interacción con la misma (inversión, compras, ventas, otorgamiento de financiación...). Por lo que resulta de vital importancia que la empresa proporcione información limpia y transparente. Es en esta necesidad donde nace la Auditoría contable, siendo la forma de que un profesional independiente califique la calidad de la información contable otorgada por la empresa. A lo largo de este trabajo, y tomando como referencia mi experiencia como becaria, se tiene como objetivo principal explicar las diferentes fases del proceso de la auditoría, haciendo especial hincapié en la Fase de ejecución. Se analizarán aquellos aspectos con mayor riesgo a través de la empresa “Cartonajes, S.A.”¹ perteneciente al grupo “Industrias Papelera”, explicando cómo se minimiza dicho riesgo con la realización de las pruebas y las dificultades a las que nos hemos tenido que enfrentar.

Abstract: The financial information granted by the entities is of vital importance for external and internal users (shareholders and workers), since it helps them to make relevant decisions about their interaction with it (investment, purchases, sales, granting of financing...). So it is vitally important that the company provide clean and transparent information. It is in this need where the Accounting Audit is born, being the way that an independent professional qualifies the quality of the accounting information granted by the company. Throughout this work, and taking as a reference my experience as an intern, the main objective is to explain the different phases of the audit process, with special emphasis on the execution phase. Those aspects with greater risk will be analyzed through the company "Cartonajes, S.A" belonging to the group "Industrias Papelera", explaining how this risk is minimized with the realization of the tests and the difficulties that we have had to face.

¹ Los nombres utilizados para designar a las empresas no son reales, por lo que se las denominará a lo largo del trabajo “Industrias Papeleras” para designar a la empresa matriz y “Cartonajes, S.A” para referirnos a la dependiente objeto del trabajo de auditoría.

No se exponen los nombres reales, para mantener a salvo la identidad de la sociedad auditada, y por tanto, mantener la confidencialidad.

1. INTRODUCCIÓN

1.1 Concepto de Auditoría

El concepto de Auditoría posee múltiples definiciones como consecuencia del gran desarrollo que ha experimentado ésta actividad en los últimos años.

Sin embargo, todas las definiciones presentan los siguientes puntos en común:

1. La Auditoría es un proceso **llevado a cabo por una persona independiente** y cualificada.
2. Se ejecuta a través de **métodos de revisión**, los cuales son planificados y realizados mediante *Papeles de trabajo*.
3. Su objetivo principal es **verificar si las cuentas reflejan la imagen fiel** del patrimonio y la situación financiera. Para ello el auditor determinará el *principio de importancia relativa*.
4. Se ejecuta bajo los **principios y la normativa contable**. En España se recogen en la Ley de Sociedades de Capital (LSC), el Código de Comercio, las normas del ICAC y el Plan General de Contabilidad (PGC).
5. El **objetivo final es emitir un informe** que posea información relevante para todos los usuarios internos y externos de la sociedad.

1.2 Regulación y Normativa para la aplicación de la Auditoría

La regulación de la normativa en materia de auditoría es responsabilidad del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas (ICAC). El cual realiza la elaboración y propuesta del Plan General de Contabilidad adaptándolo a la normativa europea y a los diferentes sectores, análisis y propuesta para establecer los principios contables, coordinación y cooperación internacional con otras Instituciones emisoras de principios contables y elaboración de informes sobre los hechos que afecten a la contabilidad. (“Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. ICAC,” 2018)

La normativa básica aplicada en la realización de la auditoría **contable en España:**

- ❖ Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, que aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.
- ❖ Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado

por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, como regulación de todas aquellas entidades que no son de interés público. Para aquellas que si son de interés público, se presentan sus requisitos especiales a través del Reglamento número 537/2014 del Parlamento Europeo y del consejo de 16 de abril de 2014.

- ❖ Normas Técnicas de Auditoría, publicadas en las resoluciones del ICAC.
- ❖ Normas Internacionales de Auditoría (normas de referencia en la regulación internacional no aplicables en España).
- ❖ NIIF y NIA-ES.

La regulación internacional de Auditoría, la realización de la normativa corresponde a los dos principales organismos:

International Federation of Accountants (IFAC) cuyo objetivo es la realización y publicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's). Fue constituida con la finalidad de mejorar los procesos de Auditoría a Nivel mundial. Dichas normas internacionales tardaron en ser aplicadas en España, pero en los últimos años han adquirido una especial relevancia y dirigen prácticamente en su totalidad el trabajo de los auditores.

International Accounting Standards Boards (IASB) realizan las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) cuya finalidad es poder realizar estados financieros transparentes y que permitan comparar la información contenida. El IASB sustituyó al IAS que realizaba las Normas Internacionales de Contabilidad NIC.

1.3 Obligación de someterse a auditoría

Tienen obligación de someterse al procedimiento de auditoría todas aquellas entidades que superen los límites establecidos, se encuentran regulados en la **Ley de Sociedades de Capital**, en concreto en el artículo 257 del Real Decreto Legislativo 1/2010 de 2 de julio, donde se determina que: *“Podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto 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 las partidas del activo no supere los 2.850.000 euros.*
- b) *Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los 5.700.000 euros.*

c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta”.

Además, tienen obligación de auditarse las entidades enumeradas en el ANEXO 1.

1.4 Fases del proceso de Auditoría

El proceso de Auditoría se resume en cuatro fases principales²:

- 1. Evaluación del cliente por parte del auditor**, el profesional evalúa las características y los riesgos, que a priori puede presentar el cliente, y decide si acepta el encargo de auditoría (serie NIA-ES 200). En el caso de tratarse de una auditoría de carácter recurrente, el auditor decidirá si continúa su relación profesional con el cliente o si por el contrario se declina.
- 2. La Fase de Planificación**, regulada por la NIA 300 apartado 7, en la cual el auditor trata de obtener un conocimiento sobre la sociedad (control interno, revisión analítica, revisión de riesgos...) y el sector en el que opera.
Una vez aceptado el encargo, el profesional determinará un Plan Global de Auditoría, alcance y momento de realización y dirección de auditoría, el cual servirá de guía en el desarrollo del Plan de Auditoría. De ella se puede deducir que una fase de planificación incorrecta conllevará a una fase de ejecución insuficiente, de ahí la importancia de la misma.
- 3. Fase de Ejecución**, regulado por las NIA-ES 500 apartado 4, correspondientes a cada campo de trabajo. Supone el desarrollo de la fase de planificación de auditoría, se realizan todas las pruebas necesarias con el objetivo de poder obtener evidencia suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión de auditoría.
- 4. Fase de Emisión del Informe**, se regula por la serie NIA-ES 700 y la NIA-ES 805, en ella se determinan todos aquellos ajustes que superan la importancia relativa individual y globalmente, y que por tanto, aparecen en el informe de auditoría. Aquellos que no son significativos, aparecerán recogidos en la Carta de Manifestaciones de la Dirección.

² Véase De La Peña Gutiérrez, A. (2008) Auditoría. Un enfoque práctico. 2ª ed. Ed. Paraninfo. ISBN: 84-973-2667-9. Madrid.

A lo largo del presente trabajo, se va a profundizar en cada una de las fases anteriormente resumidas, partiendo de la empresa auditada en la realización de mis prácticas en “EY”.

2 ELECCIÓN DE LA SOCIEDAD AUDITADA

Durante la realización de mis prácticas en EY, he podido ayudar en el proceso de auditoría en múltiples empresas, de sectores y con características muy diferentes entre sí.

Comencé mi experiencia en una sociedad cuya actividad se dedicada a la fabricación de tubos y filtros. Más tarde, conocí la complejidad de auditar una empresa energética, cuyo proceso y consideración es diferente a la de otras empresas pertenecientes a distintos sectores. Terminé mi andadura en una entidad perteneciente a la industria cárnica, en la cual pude afianzar los conceptos adquiridos a lo largo de los tres meses de prácticas.

Sin embargo, la empresa que he elegido para desarrollar mi Trabajo Fin de Máster ha sido “Cartonajes, S.A” un grupo de entidades correspondientes al sector papelerero. El motivo de mi elección se fundamenta por un lado, en que realicé el proceso de auditoría de forma completa, lo que me permitió obtener una visión más ordenada del momento en el que hay que realizar cada una de las pruebas, así como de las dificultades a las que hay que enfrentarse cuando el trabajo no sale como se ha esperado. Y por otro lado, debido a la importancia y complejidad de la empresa.

Por todo ello, me dispongo a explicar todo lo realizado y aprendido en las prácticas a través de “Industrias Papeleras” y más concretamente de su empresa dependiente “Cartonajes, S.A”.

3 PRESENTACIÓN DE LA EMPRESA AUDITADA

Antes de adentrarnos en cada una de las fases de Auditoría, y más concretamente, en la Fase de Ejecución, se procede a conocer la empresa seleccionada con la finalidad de poder comprender su complejidad y el por qué de la elección de cada una de las pruebas desarrolladas.

La Sociedad anónima “Industrias papeleras” presenta como líneas de negocio la recogida de residuos, transformación de los mismos y elaboración de embalaje.

“Industrias papeleras” lleva a cabo el proceso productivo de manera completa formando una cadena entre sus diferentes líneas de negocio, de tal manera que cada una de las etapas obtiene los productos necesarios para llevar a cabo el siguiente nivel productivo. Éste hecho hace que el número de operaciones entre empresas del grupo es muy elevado.

Mi Trabajo de Fin de Grado se centra en la última etapa del proceso productivo denominada “Cartonajes, S.A”. Una línea de negocio que elabora los envases finales de almacenamiento de productos desarrollados por otras empresas alimentarias, textiles, etc. Cabe destacar, que la mayoría de ventas realizadas por dicha Sociedad tienen como destino clientes ajenos a la entidad, puesto que es la última etapa del proceso productivo.

Durante las prácticas elaboradas, he realizado pruebas para las distintas sociedades del grupo pertenecientes a “Industrias Papeleras”. Sin embargo, he elegido la empresa “Cartonajes, S.A” para desarrollar mi Trabajo de Fin de Máster, puesto que es la entidad en la que he realizado más pruebas de auditoría. Con la finalidad de comprender la entidad, se presenta en el Punto 4.1 Análisis financiero y económico de la sociedad, la estructura del Balance y la cuenta de pérdidas y ganancias.

3.1 Obligación de auditoría, forma de presentación de las CCAA y consolidación de la sociedad auditada

Obligación de someterse a auditoría externa

Antes de proceder a explicar cada una de las fases de Auditoría a través de “Cartonajes, S.A”. Cabe destacar la **obligación que presenta la sociedad de someterse a auditoría externa**. Dicha obligación se deriva porque la entidad sobrepasa los límites (Ver punto 1.3) anteriormente descritos por la normativa y en segundo lugar porque pertenece a un grupo de consolidación, en el cual las sociedades que lo conforman cotizan en mercados secundarios. (“Plan General Contable,” 2007).

Por todo ello, la sociedad ha recurrido a ERSNT & Young para verificar la fiabilidad y transparencia de su situación financiera, económica y del resultado de su actividad.

Modelo de presentación de las Cuentas Anuales

En cuanto a lo relativo al formato en el que tiene que presentar sus cuentas anuales, supera durante varios ejercicios los límites establecidos en el **Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital**³, teniendo la **obligación de presentar sus Cuentas Anuales en formato normal**, tal y como se establece adicionalmente en el Plan General de Contabilidad de 2017. (“Plan General Contable,” 2007)

Obligación de consolidación

Dado que la sociedad “Cartonajes, S.A” pertenece a un grupo de consolidación, cuya empresa matriz formula sus cuentas anuales en formato consolidado, aunque supera los límites establecidos, se encuentra **exenta de dicha obligación por el punto 2 del Art. 43 del Código de Comercio**, el cual establece como excepciones a la obligación de consolidación que:

1. La sociedad formule cuenta de pérdidas y ganancias abreviada.
2. Cuando la sociedad obligada a consolidar, sea al mismo tiempo dependiente de otra que se rija por la legislación española o la de otro Estado miembro de la Unión Europea, si esta última sociedad posee el 50% o más de las participaciones sociales de aquellas, y los accionistas o socios que posean, al menos el 10%, no hayan solicitado la formulación de cuentas consolidadas 6 meses antes del cierre del ejercicio.
3. Cuando la sociedad obligada a consolidar participe exclusivamente en sociedades dependientes que no posean un interés significativo, individual y en conjunto, para la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de las sociedades del grupo.
4. Cuando todas las sociedades dependientes, puedan excluirse de la consolidación

³ El cual establece en los artículos 257 y 258 que “*Pueden realizar Balance y Estado de Cambios en el Patrimonio neto abreviados aquellas sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las siguientes circunstancias:*

- a) *Total de las partidas del activo no supere los cuatro millones*
- b) *El importe neto de su cifra anual de negocios no supere los ocho millones de euros.*
- c) *El número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta”*

En el caso de “Cartonajes, S.A” como es dependiente a su vez de otra sociedad que se rige por la legislación española, la cual posee además más del 50% de la misma, y se encuentra exenta de dicha obligación.

4 FASE DE PLANIFICACIÓN

Antes de comenzar con la Fase de Planificación es necesario que se acepte el contrato de auditoría entre la empresa y el auditor, denominado como la Carta de Encargo.

Cabe destacar, que en el caso de “Cartonajes, S.A” se trata de una **auditoría de carácter recurrente**, por lo que únicamente es necesario que el auditor revise los términos del encargo de auditoría y si es necesario recordar a la entidad los términos de la misma⁴. Al tratarse de una auditoría que se realiza desde hace muchos ejercicios por EY, no existían problemas de desconocimiento de la entidad, aunque se procedió a realizar un análisis para determinar hechos significativos. Sin embargo, podían existir problemas de independencia por lo que los auditores correspondientes tuvimos que revisar y firmar la declaración de independencia respecto a la sociedad.

El contenido de la Carta de Encargo se encuentra regulado en el Art. 8 del Reglamento del TRLA⁵, junto con la NIA-ES 210 referente a la responsabilidad del auditor. En dicha norma se detalla el contenido mínimo de la Carta de Encargo, estableciendo las condiciones por las que el auditor aceptará el mismo; los términos que se pueden determinar entre el profesional independiente y la sociedad, conforme a las reglas de la legislación vigente y en la que debe incluirse información correspondiente a: el objetivo principal de la auditoría, responsabilidad del auditor y de la dirección, identificación del marco de información financiera aplicable, otra información relevante e informes de auditorías recurrentes.

Una vez aceptada, el auditor no podrá renunciar al encargo o a la emisión del informe, con excepción de justa causa o en aquellas condiciones en las que se de alguna de las siguientes circunstancias recogidas en el Art. 3.2 del TRLAC:

⁴ Véase NIA-ES 210 conjunta a la NIA-ES 200 sobre Aceptación del encargo de Auditoría

⁵ Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC) es una persona jurídica, independiente de la forma societaria adoptada, autorizada para realizar auditorías de cuentas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

- i. Imposibilidad de realizar el trabajo, bien sea por limitaciones de acceso a la información o cualquier otra que no le permita obtener evidencia suficiente para emitir una opinión.
- ii. Situaciones que amenacen la independencia u objetividad del auditor, de acuerdo con lo dispuesto en la Sección I del Capítulo III.

Si se diera alguna de las circunstancias anteriormente descritas el profesional deberá comunicarlo al Registro Mercantil y al ICAC.

En niveles globales, la Fase de Planificación se encuentra regulada por la NIA-ES 300 que define la planificación como *“la implicación por parte del auditor de establecer una **estrategia global de auditoría**, la cual se documenta en memorándums que contienen las decisiones clave relacionadas con el alcance global; el momento de realización y la ejecución de auditoría, y el desarrollo de un **plan de auditoría**, un documento más detallado que el anterior y que incluye; la naturaleza de los procedimientos de auditoría, el momento de realización de los mismos y la extensión que presentarán”*

Como se puede observar, la planificación es un proceso muy relevante en la ejecución de nuestro trabajo. Requiere de unos requisitos principales, así como un conocimiento detallado de la sociedad y del sector. Es extremadamente significativa, porque una planificación insuficiente puede llevarnos a obtener falta de evidencia para emitir una opinión, y por tanto, el informe de auditoría.

Aunque en la realización de mis prácticas para “Cartonajes, S.A” no he realizado la fase de planificación, me dispongo a realizar, a través de las cuentas anuales facilitadas por la sociedad un análisis más exhaustivo sobre la sociedad y su entorno, con el objetivo de comprender las pruebas realizadas en la fase de ejecución.

4.1 Análisis Económico y financiero de la Sociedad

“Cartonajes, S.A” es la encargada de realizar las cajas para la industria alimenticia. Para conocer la situación de la empresa se procede a analizar los principales estados financieros de la misma.

4.1.1 Estructura del Balance de situación

Ilustración 1. Estructura del Balance

ESTRUCTURA DEL BALANCE A 31/12/18					
	2018	2017		2018	2017
ANC	29,45%	34,20%	PN	88,06%	87,28%
AC	70,55%	65,80%	PASIVO	11,94%	12,72%
Existencias	20,23%	20,10%	PNC	0,27%	1,06%
Realizable	79,76%	74,81%	PC	99,73%	107,42%
Disponible	0,00%	0,01%			
TOTAL A	100%	100%	TOTAL PN+P	100%	100%

Situación de la Empresa	
ANC	PN
	PNC
AC	PC

FM > 0

Fuente: Elaboración propia

La Sociedad destaca por tener mayores inversiones a corto plazo como se observa en la Ilustración 1, las cuales suponen un 70,55% del activo, frente aquellas superiores a un año que tan sólo representan un 29,45%. Dentro del Activo corriente, tiene una gran importancia el Realizable (79,23%), seguido de las existencias (20,23%) y en último lugar el Disponible. Dicha estructura se mantiene similar respecto al ejercicio anterior, aunque como se puede observar, las inversiones a largo plazo han disminuido y las de corto plazo han aumentado provocando el incremento de Realizable. Dicho crecimiento se analizará en mayor profundidad en puntos siguientes del trabajo.

En cuanto a la financiación, la mayor parte de la misma viene dada por recursos propios de la entidad con un 88,06%. La sociedad posee también financiación concedida por terceros, destacando sobre todo aquellas que vencen a corto plazo (99,73%). La estructura se mantiene prácticamente invariable respecto al ejercicio anterior.

4.1.2 Análisis de la situación financiera a corto y largo plazo

Tabla 1. Análisis situación financiera a corto plazo

ANÁLISIS SITUACIÓN FINANCIERA C/P		
	2018	2017
FM=AC-PC	14.407.556,01	13.300.530,06
Liquidez General	5,93	5,22
Liquidez inmediata	4,73	4,12
Ratio Tesorería	0,00	0,00

En la Tabla 1 se puede apreciar que la sociedad presenta un capital circulante positivo durante ambos ejercicios, es decir, puede hacer frente a sus obligaciones que vencen a corto plazo con sus inversiones. La situación que presenta es característica de equilibrio

financiero, que se constata en ambos casos con un ratio de liquidez muy superior a la unidad en ambos casos.

La sociedad presenta un ratio de Tesorería igual a cero. La explicación reside en la propia naturaleza de la sociedad que realiza cada día movimientos de *Cashpooling*.

El movimiento de *Cashpooling*⁶, consiste en que al final del día la sociedad transfiere toda su tesorería a la empresa matriz, de esta manera, el grupo consigue financiarse sin tener que recurrir a la financiación ajena. La matriz remunera con tipos de interés a precio de mercado a sus sociedades excedentarias de tesorería, como es el caso de “Cartonajes, S.A” que destaca por obtener un gran volumen de tesorería, y otorga financiación aquellas deficitarias. De esta manera consigue nutrir de manera más eficiente la tesorería de sus sociedades dependientes, a pesar de realizarlo a los tipos de interés de mercado.

Tabla 2. Análisis de la situación financiera a largo plazo

ANÁLISIS SITUACIÓN FINANCIERA L/P		
	2018	2017
Solvencia	8,38	7,86
Endeudamiento	0,14	0,15
Endeudamiento c/p	0,14	0,14
Endeudamiento l/p	0,00	0,00

La sociedad está escasamente endeudada (Tabla 2), su ratio durante ambos ejercicios se encuentra próximo a cero y destaca, como se ha citado anteriormente, las obligaciones que vencen a corto plazo. Éste hecho se contrasta con un nivel de solvencia muy elevado, el activo de la sociedad es mucho mayor a su pasivo. La sociedad podría endeudarse más sin que ello supusiese un peligro para realizar su actividad.

“Cartonajes, S.A” presenta un ratio de endeudamiento muy bajo por su propia naturaleza. Se trata de una entidad que se autofinancia debido a la acumulación de reservas durante muchos ejercicios.

⁶ “La gestión centralizada de la tesorería para las empresas con varias cuentas o grupos de empresas. Mediante este producto, se puede llegar a obtener rápidamente una visión total de tu tesorería y mejorar el uso y la gestión de la liquidez a nivel global” (“Laboral Kutxa,” s.f.)

4.1.3 Variaciones anuales de las partidas del Balance

Ilustración 2. Variaciones Balance de situación

BALANCE CARTONAJES, S.A a 31 de Diciembre de 2018									
	31/12/2017	31/12/2018	Variación	% Variación		31/12/2017	31/12/2018	Variación	% Variación
A) ACTIVO NO CORRIENTE	8.551.349,63	7.234.344,34	-1.317.005,29	-15,40%	A) PATRIMONIO NETO	21.820.655,68	21.633.865,58	-186.790,10	-0,86%
I. Inmovilizado intangible.	2.879,60	7.761,48	4.881,88	169,53%	A-1) Fondos propios.	21.791.793,77	21.613.204,56	-178.589,21	-0,82%
II. Inmovilizado material.	8.248.961,25	7.223.319,55	-1.025.641,70	-12,43%	I Capital.	6.746.550,00	6.746.550,00	0,00	0,00%
V. Inversiones financieras a largo plazo.	125.279,20	2.000,00	-123.279,20	-98,40%	III. Reservas.	9.543.762,80	10.045.556,57	501.793,77	5,26%
VI. Activos por impuesto diferido.	174.229,58	1.263,31	-172.966,27	-99,27%	VII. Resultado del ejercicio	5.501.480,97	4.821.097,99	-680.382,98	-12,37%
B) ACTIVO CORRIENTE	16.450.736,94	17.332.262,07	881.525,13	5,36%	A-3) Subvenciones, donaciones y legados recibidos.	28.861,91	20.661,02	-8.200,89	-28,41%
II. Existencias.	3.483.633,85	3.523.695,26	40.061,41	1,15%	B) PASIVO NO CORRIENTE	31.224,01	8.034,77	-23.189,24	-74,27%
III. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar.	10.677.336,97	11.163.700,64	486.363,67	4,56%	I. Provisiones a largo plazo.	20.000,00	0,00	-20.000,00	-100,00%
IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo.	2.130.620,43	2.488.039,31	357.418,88	16,78%	IV. Pasivos por impuesto diferido.	11.224,01	8.034,77	-3.189,24	-28,41%
V. Inversiones financieras a corto plazo.	123.979,20	123.979,20	0,00	0,00%	C) PASIVO CORRIENTE	3.150.206,88	2.924.706,06	-225.500,82	-7,16%
VI. Periodificaciones a corto plazo.	34.119,63	32.006,13	-2.113,50	-6,19%	III. Deudas a corto plazo.	272.008,95	81.529,05	-190.479,90	-70,03%
VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.	1.046,86	841,53	-205,33	-19,61%	IV. Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo.	0,00	0,00	0,00	0,00%
					V. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar.	2.878.197,93	2.843.177,01	-35.020,92	-1,22%
TOTAL ACTIVO (A + B)	25.002.086,57	24.566.606,41	-435.480,16	-1,74%	TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C)	25.002.086,57	24.566.606,41	-435.480,16	-1,74%

El cálculo de las variaciones anuales en las distintas partidas del Balance, tiene como finalidad la identificación de aquellas partidas que tienen un saldo económico muy grande o cuya variación ha sido muy elevada respecto al ejercicio anterior. De esta manera, y a priori, se pueden identificar aquellas operaciones que necesitan una explicación o que pueden ser objeto de análisis en el proceso de auditoría para “Cartonajes, S.A”.

Tal y como aparece en la Ilustración 2, se han identificado como relevantes las variaciones sufridas en las áreas de *Inversiones financieras a largo plazo* (ambas partidas que la componen han sufrido una variación relativa, pero destaca en particular los *Créditos a terceros* con una variación del 100% respecto al ejercicio anterior), *Activos por impuesto diferido* e *Inversiones en empresas del grupo* y asociadas.

En cuanto a la financiación de la sociedad, destaca la variación sufrida por *Provisiones a largo plazo*, *Pasivos por impuesto diferido* y *Deudas a corto plazo*.

Adicionalmente, existen partidas que por su propia naturaleza representan riesgo, y que por tanto, serán sometidas a pruebas de Auditoría. Dichas áreas suelen ser *Existencias*, *Proveedores* y *Cientes* y *Transacciones realizadas con empresas del grupo*.

4.1.4 Análisis de la cuenta de Pérdidas y Ganancias

Como se puede observar en la Ilustración 3 la Sociedad presenta beneficios en su resultado del ejercicio durante ambos ejercicios. Dichos resultados vienen motivadas principalmente a que obtiene un volumen de cifra de negocios muy elevada. Sin embargo, el incremento de ventas no da lugar a un incremento del resultado de explotación, lo que puede llevar a plantearse si la sociedad puede paliar sus gastos de explotación. A pesar de ello, la sociedad presenta un buen resultado de explotación, aunque sería necesario preguntar a la dirección lo anteriormente planeado respecto a los costes. Adicionalmente, cabe destacar la reducción de *Ingresos financieros*, aunque también ha reducido considerablemente los *Gastos financieros*, y unas *Diferencias de Conversión* muy elevadas.

En cuanto a las Variaciones sufridas, cabe destacar el incremento del *gasto en amortizaciones* a pesar de que la sociedad no ha incrementado su inmovilizado. El resto de variaciones resultan inusuales en función de la significatividad de las transacciones correspondientes.

Ilustración 3. Variaciones de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS PAPELERA DEL EBRO, S.A				
	31/12/2017	31/12/2018	Variación	%Variación
A) OPERACIONES CONTINUADAS				
1. Importe neto de la cifra de negocios.	-44.081.990,82	-45.180.354,92	-1.098.364,10	2,49%
2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación.	-103.271,96	-33.030,37	70.241,59	-68,02%
4. Aprovisionamientos.	23.633.068,82	24.574.699,10	941.630,28	3,98%
5. Otros ingresos de explotación.	-51.207,93	-66.050,72	-14.842,79	28,99%
6. Gastos de personal.	6.495.595,54	6.471.092,44	-24.503,10	-0,38%
7. Otros gastos de explotación.	5.592.106,56	5.447.167,25	-144.939,31	-2,59%
8. Amortización del inmovilizado.	1.738.963,90	2.196.833,90	457.870,00	26,33%
9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras.	-10.873,36	-10.129,85	743,51	-6,84%
11. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado.	-53.091,29	0,00	53.091,29	-100,00%
12) Otros Resultados	80.591,31	3.180,59	-77.410,72	-96,05%
A.1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12)	-6.760.109,23	-6.596.592,58	163.516,65	-2,42%
12. Ingresos financieros.	-6.283,87	-4.003,75	2.280,12	-36,29%
13. Gastos financieros.	7.140,11	6.864,02	-276,09	-3,87%
15. Diferencias de cambio.	-2.936,28	-455,98	2.480,30	-84,47%
A.2) RESULTADO FINANCIERO (12+13+14+15+16)	-2.080,04	2.404,29	4.484,33	-215,59%
A.3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A.1+A.2)	-6.762.189,27	-6.594.188,29	168.000,98	-2,48%
17. Impuestos sobre beneficios.	1.260.708,30	1.773.090,30	512.382,00	40,64%
A.4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS	-5.501.480,97	-4.821.097,99	680.382,98	-12,37%
B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS				
	-	-	-	-
A.5) RESULTADO DEL EJERCICIO (A.4+18)	-5.501.480,97	-4.821.097,99	680.382,98	-12,37%

Adicionalmente, y como establece la Normativa, existen partidas con elevado riesgo que tendremos que someter a Auditoría contable, sería el caso del *Importe de la cifra de negocios*, así como la *elusión de controles por parte de la Dirección*.

Tabla 3. Análisis Económico

ANÁLISIS ECONÓMICO	
	2018
Rentabilidad Económica (ROA)	26,58%
Rentabilidad Financiera (ROE)	30,35%
Coste Financiación ajena	0,2% >ROA
Nivel endeudamiento	0,57 >0 Hay endeudamiento

Tal y como se puede observar en la Tabla 3, la Sociedad presenta un muy buen ratio de rentabilidad económica (ROA) y financiera (ROE). De nuevo, el Nivel de endeudamiento es muy bajo como consecuencia de la Autofinanciación de la sociedad por acumulación de reservas.

4.1.5 Riesgos de la sociedad auditada

El auditor debe determinar el Riesgo de Auditoría, el cual es definido como “*el riesgo de expresar una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales y se ve afectado por el riesgo de no detección de dichas incorrecciones*” (Registro General de Auditores. REGA N° 16 y 19, Diciembre 2014) se encuentra compuesto por tres riesgos distintos, según la NIA-ES 315:

1. Riesgo Inherente (NIA-ES 315 apartado A105), el cual aparece por la posibilidad de errores en el proceso contable y por tanto, en las cuentas anuales de la entidad. Es decir, es aquel que se deriva de la propia actividad de la empresa y el entorno en el que opera.

En el caso de “Cartonajes, S.A”, el riesgo inherente es moderado debido a que la única área de riesgo que posee la entidad son las *Transacciones con empresas del grupo y asociadas*, puesto que se debería comprobar que las ventas intragrupo se realizan realmente a precio de mercado y que por tanto, no presentan desviaciones respecto al mismo.

Sin embargo, la sociedad no posee áreas que requieran de elevadas estimaciones contables, ni Fondo de comercio (el cual hay que revisar su deterioro al menos al final de cada ejercicio), no posee Bases imponibles negativas. Áreas que acostumbran a elevar el riesgo de auditoría por su complejidad y la subjetividad de estimaciones que conllevan.

2. Riesgo de Control Interno (NIA-ES 315 apartados 106), se deriva de la posibilidad de que existiesen errores en la sociedad, sus controles internos no fuesen capaces de identificarlos.

Para determinar el riesgo de control interno de “Cartonajes, S.A” se han realizado pruebas sobre sus controles automáticos y manuales. Ambos controles son revisados por la propia sociedad y por el auditor, dejando constancia de que se aplican durante todo el ejercicio económico sobre todo en aquellas áreas con riesgo significativo. Tras la comprobación se ha determinado que la sociedad presenta un control interno muy bueno, y por tanto el Riesgo de auditoría presente es bajo.

3. Riesgo de Detección (NIA-ES 315 apartado 107), es aquel que no es identificado además de por el control interno de la sociedad, por las distintas pruebas de auditoría. Por lo que requiere que el auditor sea meticulado a la hora de planificar y ejecutar su trabajo.

Adicionalmente, las NIA-ES establecen tres áreas con elevado riesgo y que siempre serán objeto del proceso de auditoría siendo *la posibilidad de elusión de los Controles establecidos por la Dirección* con el objetivo de alterar los estados financieros con el objetivo de presentar una imagen distinta a la real, *las operaciones vinculadas entre empresas del grupo* por importe significativo y fuera del curso normal de su actividad y *la cifra de negocios*, aquellos a los que entre otros, se les prestará una atención especial.

4.2 Análisis de la industria

4.2.1 Normalización y regulación de la industria

La actividad que realiza “Cartonajes, S.A” se encuentra regulada y normalizada a través de ASPAPEL (Asociación Española de Fabricantes de Pasta, Papel y Cartón), la cual “*se trata de una organización profesional de ámbito estatal formada por las principales empresas productoras del sector de la celulosa y el papel. Las empresas asociadas (unas 48) suponen más del 90% de la producción del sector*” (“ASPAPEL,” 2010)

La finalidad de dicho organismo es promover el desarrollo competitivo y sostenible de las empresas que lo componen, actuando mediante las áreas de medioambiente, energía, forestal, reciclaje relaciones laborales y comunicación.

4.2.2 Composición del sector y competitividad

La industria celulosa española con código del CNAE 1712 facturó en el pasado ejercicio un total de 5.386.887.812 euros.

Está formada por un total de 71 empresas productoras de papel y cartón. Se podría decir que la industria presenta un alto nivel de competitividad, puesto que existen un gran número de empresas productoras. Sin embargo, se trata de un sector en auge, puesto que como indican algunos estudios publicados, el consumo de papel y cartón se encuentra en auge. (Ver ANEXO 2)

Adicionalmente, las exportaciones de producción de papel española crecen progresivamente, siendo los principales destinos Portugal y Francia.

4.3 Revisión del control interno

Dentro del Proceso de planificación, el auditor debe valorar el Control Interno que posee la sociedad, el cual es regulado por la NIA-ES 315 y definido por la misma como *“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”*.

Se analiza con la finalidad de obtener una base fiable que permita obtener el alcance, naturaleza y el momento de realización de las pruebas llevadas a cabo en la Auditoría.

El auditor realizará pruebas de cumplimiento⁷ para determinar, en primer lugar, si el control interno implantado por la sociedad es eficaz, prevenir o detener y corrección de incorrecciones materiales. Y en segundo lugar, para asegurarse que son efectivos durante todo el año.

La resolución positiva o negativa del control interno de la sociedad, resultará de vital importancia, puesto que en función de su resolución el auditor realizará o no una mayor cantidad de pruebas en las siguientes fases del proceso de auditoría.

En el caso de “Cartonajes, S.A” posee un buen sistema de control interno, por lo que el riesgo derivado del mismo es bajo. **Por lo que el proceso de auditoría va a ser llevado a cabo mediante controles.**

4.4 Importancia Relativa

La importancia relativa es regulada por la NIA-ES 320 y por la Guía de Actuación 38 sobre la Importancia relativa o materialidad del ICJCE, de acuerdo con la citada NIA-ES se define como *“la 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,*

⁷ NIA-ES 330: Pruebas elaboradas el auditor con el objetivo de conseguir fiabilidad de que los controles internos realizados por la sociedad son seguros, correctos y efectivos. Por tanto, se aplican correctamente y no presentan fallos. Sirven para poder realizar la planificación y ejecución de los procesos de auditoría. Y existen dos clases de pruebas de cumplimiento:

1. Elección de procesos realizados por la empresa (compras, ventas...) y seguimiento desde su inicio hasta el final del mismo.
2. Elección de una muestra representativa de las transacciones más importantes de la sociedad.

que confía en la información, se hubiera visto influenciado o su decisión afectada como consecuencia del error u omisión ”⁸

Se determina por parte del auditor en función de su juicio profesional y de su percepción de las necesidades de información de carácter financiero por usuarios de las Cuentas Anuales

En EY, al igual que marca la normativa contable, existen tres cifras relevantes que guían el proceso de auditoría:

1. **Materialidad (MP)**, la cual se calcula partiendo del Resultado antes de impuestos (BAI) cuando la sociedad genera beneficios muy elevados, del importe neto de la cifra de negocios si es más significativo que el BAI en el caso de que esta cifra sea muy volátil; del Activo o del Patrimonio Neto si se trata de una primera auditoría.

Una vez seleccionado el parámetro de partida se determina un porcentaje entre el intervalo del 5 al 10%, intervalos definidos por el ICJCE.

En el caso de “Cartonajes, S.A” se parte del BAI porque la Sociedad posee resultados antes de impuestos positivos históricamente y además, su objetivo principal es la obtención de rentabilidad. En cuanto al parámetro seleccionado, se sitúa en el tramo más alto del intervalo (10%) ya que:

- a) La Sociedad posee pocos accionistas
- b) No se encuentra endeudada, ni posee instrumentos financieros ni de deuda cotizada
- c) No es cotizada, ni tiene planes de salir al mercado bursátil
- d) No hay planes de que el Grupo o la empresa vayan a ser vendidos o exponga sus EEFF de manera pública
- e) No tiene *covenants*
- f) Se considera que la viabilidad del negocio es satisfactorio.
- g) No se esperan cambios significativos en el negocio

⁸ Véase:

-García Delgado, S. (2008). Análisis de la materialidad y/o importancia relativa en las diferentes corporaciones (REA, REGA, ICJCE). Diseño de una propuesta. Murcia.

-Martínez Laguna, L. y Yubero Hermosa, M. (2009). Revisión del concepto de importancia relativa en auditoría. Revista Partida Doble, N° 213, Pág. 38-51.

Materialidad (MP) = 6.594.188,29*10% = 659.418,83 euros

2. **SAD**, el cual siempre se obtiene como el 5% de la Materialidad. Se correspondería con el Umbral de incorrecciones insignificantes, es decir, la cifra a partir de la cual se hacen recomendaciones o ajustes a la dirección.

SAD = 659.418,83*5% = 32.970,94 euros

3. **Error Tolerable (ET)**, es un parámetro utilizado para la ejecución del trabajo a nivel interno, al cual se le aplican distintos porcentajes en función de la prueba que se realice. Consiste en una cifra de materialidad más baja y utilizada sólo a nivel interno, para cubrir de forma más amplia el riesgo de las transacciones o áreas auditadas. Para su obtención suele aplicarse entre un 50-75% de la materialidad, cuya asignación entre el tramo alto o bajo aplica a criterios como conocimiento del cliente, año de realización de la auditoría...

En el caso de “Cartonajes, S.A” se le aplica un 75% (tramo alto) porque se tiene un gran conocimiento y confianza en el cliente, además de tratarse de una auditoría de carácter recurrente.

Error tolerable (ET) = 659.418,83*75% = 494.564,12 euros

En cuanto al procedimiento de aplicación de dichos parámetros para determinar el efecto que poseen en el informe de Auditoría, se sigue el siguiente criterio:

Tabla 4. Procedimientos de Auditoría

Ajuste	Importancia	Determinación del efecto
Importe < SAD	No significativo	-
SAD < Importe < MP	Mirar significatividad global	Significativos individualmente: Carta Manifestaciones Significativos globalmente: Informe auditoría
Importe > MP	Incorrección material	Informe auditoría

4.5 Plan Global de Auditoría

Una vez examinados todos los apartados anteriormente descritos el auditor procede a realizar su Plan Global de auditoría, en el cual se establecen las pruebas que realizará en la Fase de Ejecución, derivadas de los riesgos encontrados.

Debido a la complejidad de la Sociedad auditada, se realizó una “Fase Interina” previa a la “fase de cierre”, en la cual antes del proceso de auditoría final, se realizan pruebas

intermedias, con el fin de adelantar trabajo y asegurar la fiabilidad y la falta de errores en el proceso de auditoría.

El Plan Global de Auditoría, se encontrará siempre presente a lo largo de la realización del trabajo de auditoría, realizando los cambios necesarios si fuese oportuno.

5 FASE DE EJECUCIÓN

Tras realizar la Fase de Planificación, se procede a la Fase de Ejecución en la cual se trata de obtener evidencias adecuadas y suficientes para poder tener un opinión razonable sobre la información que contienen las Cuentas Anuales de la entidad con la finalidad de emitir un juicio de valor sobre las mismas, tal y como establece la norma tercera de las Normas Técnicas de Auditoría emitidas por el ICAC.

La evidencia de auditoría es definida por la normativa como *“la convicción razonable de que todos aquellos datos contables expresados en las cuentas anuales han sido y están debidamente soportados en tiempo y contenido por los hechos económicos y circunstanciales que realmente han ocurrido”*. Dicha evidencia se obtiene a través de la realización de las pruebas sustantivas que componen el programa de auditoría.

Durante la realización de la Fase de Ejecución se tienen en cuenta los parámetros de importancia relativa anteriormente descritos (Ver punto 4.4) en cada uno de los epígrafes de los estados financieros contenidos en el Plan Global de Auditoría, puesto que fijan el alcance de las pruebas que van a realizarse y sirven para obtener aquellas áreas de trabajo con mayor riesgo probable.

Para obtener dicha evidencia, a lo largo de este apartado, voy a explicar todos aquellos papeles de trabajo y pruebas sustantivas que he realizado en la fase de ejecución. Para cada uno de ellos, explicaré el procedimiento práctico que se ha seguido, así como las dificultades y errores a los que me he tenido que enfrentar. En primer lugar explicaré para cada prueba, el riesgo que mitiga el trabajo realizado y la conclusión de la misma.

5.1 Papeles de Trabajo

5.1.1 Conciliaciones Bancarias

Las conciliaciones bancarias son pruebas pertenecientes al control financiero de la entidad. Consiste en comprobar que coincide el saldo contenido en la cuenta contable de “Bancos”, registrado por la sociedad, con el saldo que tiene asignado la entidad bancaria

a la misma. Realizando esta prueba se consigue disminuir el riesgo de errores contables con los saldos que se tienen de entidades bancarias.

Para realizar la prueba se auditó el mes de Diciembre. En primer lugar, consulté el saldo que poseía la sociedad en contabilidad, concretamente en el Balance a 31.12.2018, con Bancos. Dentro del Balance, de la Sociedad pude ver que contenía saldos con distintas entidades bancarias, por lo que solicitamos a cada una de las mismas los extractos bancarios del mes de diciembre. Una vez obtenido los movimientos registrados por el banco, los comparamos con los saldos contabilizados, viendo si coinciden o de lo contrario, determinando cuál es la causa de la diferencia.

Cuando el saldo de la entidad coincidía con el contenido en el extracto con todos los saldos hasta 31 de diciembre, se marcaba con un "✓", indicando que es correcto su registro por ambas partes.

Cabe destacar, que para una de las entidades bancarias se encontró una pequeña diferencia con contabilidad, pero como pudimos comprobar en el libro diario de la Sociedad, se trataba de un cobro que la Sociedad había registrado el 29 de diciembre y que aun no se había contabilizado por el Banco. Para cerciorarnos de que no se trataba de un error contable, se pidió el extracto bancario correspondiente al mes de enero del ejercicio siguiente y allí se pudo comprobar que había sido registrado por la entidad bancaria, un hecho normal, puesto que el pago a veces no se refleja hasta unos días después de que se realice el mismo.

Una vez comprobados los saldos contables y bancarios, se concluyó la prueba como satisfactoria, reduciendo así el riesgo financiero y contable de la empresa auditada.

Para que quede evidencia del trabajo de Auditoría, se desglosó en el papel de trabajo una tabla que contenía la fecha de contabilización, el importe, el concepto y el Banco correspondiente de cada uno de los saldos contenidos durante el mes de Diciembre. En cada uno de los mismos, puse un "✓" para dejar constancia de que el saldo coincidía, y en el caso de que hubiese diferencias, una referencia con una nota al pie explicando y detallando las mismas. Adicionalmente se adjuntaron los extractos bancarios y se referenciaron mutuamente los documentos empleados, dejando constancia del trabajo realizado.

5.1.2 Liquidación de impuestos (IVA e IRPF)

La realización de las diferentes pruebas relacionadas con impuestos (IVA e IRPF) tienen como finalidad determinar que la empresa cumple con sus obligaciones tributarias, es decir, declara y liquida correspondientemente cada uno de los mismos; las bases imponibles son determinadas con exactitud; los impuestos corresponden legalmente a los hechos económicos contabilizados; encontrar contingencias tributarias debido a errores u omisiones contables; determinar la inexistencia de fraude; prevenir infracciones y sanciones por parte de la Agencia Tributaria....

Es decir, el objetivo principal de la prueba consiste en determinar que la sociedad aplica de forma correcta la normativa vigente, y por tanto, reducir el riesgo fiscal y de posibles infracciones o sanciones para la sociedad, en el caso de que se trate de un error contable no intencionado. Para ello, la prueba para ambos impuestos se desglosa en:

- a) **Cuadre de la cuota a pagar**, comparando el sumatorio de lo declarado mes a mes con la cuenta de Hacienda Pública, deudora o acreedora registrada en contabilidad a cierre de ejercicio.
- b) **Cuadre de bases**, analizando todos los gastos e ingresos sujetos al mismo, y se compran con lo declarado a Hacienda Pública.

Como se ha citado anteriormente, realicé la prueba de auditoría para los dos impuestos anteriores: IVA e IRPF. Se adjunta el papel de trabajo del IVA (ANEXO 4.1) como ejemplo de ambos.

1. Liquidación del IVA

Mi función consistía en comprobar la coincidencia del correcto cálculo por parte de la empresa de la Base Imponible con el sumatorio del contenido en cada uno de las declaraciones, así como la correcta aplicación del porcentaje.

En el papel de trabajo adjunto en el ANEXO 3.1, se elaboró una tabla comparativa, en la que se introducía los datos de cada una de las declaraciones facilitadas por la entidad, introduciendo datos referentes a la base imponible, tipo de gravamen, bienes exentos de tribuciones, exportaciones e importaciones intracomunitarias...

Tras completar el proceso, se trata de comparar el sumatorio total con el importe contenido en el Balance a 31.12.2018, determinando el saldo deudor y/o acreedor de la

sociedad con Hacienda Pública. De nuevo, el sumatorio obtenido de todas las declaraciones mensuales se comprueba con las cuentas 4700. Hacienda Pública deudora por IVA y/o 4750. Hacienda Pública, acreedora por IVA.

Como se puede observar en el papel adjunto del trabajo, estaban pendientes los pagos de los meses de agosto y septiembre, pendientes de compensación en liquidaciones futuras la declaración del mes de diciembre 2018.

No se encontraron diferencias significativas, por lo que la sociedad había realizado de forma correcta el registro de la cuota a pagar/cobrar a cierre en relación al Impuesto sobre Valor Añadido, pudimos dar la prueba como satisfactoria, reduciendo el riesgo de auditoría.

2. Liquidación IRPF

La realización del papel de trabajo, y por tanto de la prueba para IRPF, presenta una metodología muy similar a la explicada anteriormente para el IVA.

De nuevo, en el papel de trabajo se introducen cada uno de los importes declarados por la sociedad para la Base imponible y su cuota correspondiente. El sumatorio de todos los rendimientos del trabajo se compara con el importe contenido en el Balance de la sociedad.

En el caso del IRPF, sí que me apareció diferencias entre el importe contenido en la contabilidad y el declarado por la sociedad. El primer paso que se siguió para explicar dicha diferencia consistía en sumar todos los contratos de trabajadores que no son deducibles, es decir, que se encuentran exentos de tributación y que aparecen marcados con una “L”.

Tras realizar dicho sumatorio se comprobó que la diferencia entre los saldos venía explicada allí, por lo que se concluyó la prueba como satisfactoria.

5.1.3 Altas y Bajas de Inmovilizado

El objetivo de la prueba de **altas de inmovilizado** consiste en determinar que los activos adquiridos o fabricados que posee la sociedad existen, están valorados según establece la normativa del PGC. En cuanto a las **bajas de inmovilizado** la finalidad principal consiste en determinar que se han dado de baja contablemente los valores de los activos a su coste, su amortización acumulada y el resultado de su enajenación.

Es decir, el objetivo principal de dicha prueba sobre el inmovilizado de la sociedad, consiste en disminuir el riesgo de una contabilización incorrecta, ya sea que se hayan cargado activos como gasto del ejercicio, que se encuentren contenidos en contabilidad cuando realmente no existen en la empresa, y que se recojan por los importes contenidos en facturas, entre otros riesgos.

Para la realización de la prueba partí de aquellas cifras de altas y bajas seleccionadas por mi jefe de equipo. Tal y como me explicó, el criterio para la selección fue elegir aquellas que superaban un porcentaje determinado del ET, y por tanto, que representaban riesgo en nuestra auditoría.

Una vez seleccionadas, acudí al personal de Administración de la Sociedad y solicité las facturas correspondientes a compras y ventas de inmovilizado. Resultó una tarea compleja, puesto que el valor de la compra o venta de algunos activos estaban desglosados en varias facturas, por lo que se tuvo que ir chequeando una a una para obtener los importes correspondientes.

Dentro del papel de trabajo (Ver ANEXO 3.2), se detalló para cada venta y compra, el número de factura o facturas que lo componían, el concepto de las mismas y el importe. Adicionalmente, se comprobaba que la fecha de factura/s coincidía con el devengo y la contabilización de la compra/venta o baja del activo correspondiente.

Algunas complicaciones fueron que algunas facturas incorporaban partes asignadas a otros elementos de inmovilizado material diferentes a los seleccionados, lo cual se pudo diferenciar a través del desglose de conceptos contenidos en factura

A pesar del arduo trabajo, se pudo concluir como satisfactoria la prueba, la entidad en todo momento nos ayudó a identificar por conceptos y nos facilitó la información requerida. Además no se encontró diferencia alguna, y el registro contable de las altas y bajas de inmovilizado coincidía con los importes facturados.

5.1.4 Conciliación de clientes y proveedores

La conciliación de clientes consiste en determinar que el saldo que posee la sociedad con clientes va a ser cobrado realmente. Es decir, consiste en eliminar el riesgo de que la sociedad presente mal clasificado el importe de clientes, porque existan riesgos de incobrabilidad. En tal caso, la sociedad debería registrarlo como *Clientes de dudoso cobro* o reconocer la *Pérdida por créditos incobrables*. También sirve para comprobar

las existencias y el valor de las mismas, razón por la que las Cartas que se mandan a los clientes contienen el importe del saldo, ya que nuestro riesgo es que dichos saldos se encuentren sobrevalorados.

Se parte de los saldos de clientes que superan un porcentaje determinado ET, y por tanto, que presentan un mayor riesgo para la sociedad. Una vez seleccionados aquellos clientes con mayor peso, la Sociedad mandó cartas positivas a los clientes, con la finalidad de justificar el saldo contabilizado por la sociedad auditada.

El problema que se presentó a la hora de realizar dicha prueba fue que algunos de los clientes no contestaron, o que el saldo que confirmaban era distinto al contenido en la contabilidad de la sociedad. Como solución principal, se tuvo que recurrir a realizar **Alternativos de clientes** para la cual solicitamos los albaranes de salida a la sociedad auditada o revisión de los cobros a través de las entidades bancarias. Tras recibirlas, se revisó una por una para determinar qué facturas componen el saldo auditado (para ello me fijaba en el código del tercero que aparece tanto en la contabilidad como en la factura), el cual se obtiene como diferencia del debe y del haber de cada una de las operaciones realizadas con el tercero y comprendidas en el libro mayor. Se verificaba si ambos saldos coincidían, y en el caso de que existiesen diferencias se examinaba aquellas que superasen el SAD.

Para el caso de uno de los clientes tuvimos que revisar los movimientos bancarios, ya que faltaban importes pendientes de conciliar, se concluyó que las diferencias existentes se debían a facturas pendientes de vencimiento para el ejercicio 2019. Hasta fecha final de mis prácticas fuimos solicitando cualquier cobro para intentar ajustarnos al importe contenido, al final la diferencia era no significativa y pudimos concluir la prueba como satisfactoria.

No se dio ninguna casuística de diferencias que superasen el importe de materialidad, por lo que la conclusión de la prueba resultó ser satisfactoria para todos los clientes conciliados.

Conciliación de proveedores

Se trata de valorar los saldos contenidos con los proveedores, puesto que existe riesgo de omisión de pasivos, es decir, que las cuentas acreedoras por parte de la sociedad se encuentren infravaloradas.

Se seleccionan aquellos proveedores que representen un mayor volumen y se envía a los mismos una “carta a ciegas”, con la finalidad de que nos contestes por todas las facturas que ha realizado con la sociedad y podamos comprobar su exactitud.

El resto de la operativa, es similar al seguido en la conciliación de clientes.

5.1.5 Corte de operaciones

La prueba de “Corte de operaciones” tiene como finalidad comprobar que la sociedad ha registrado en el año correspondiente de acuerdo a su devengo, las compras y ventas realizadas por la misma. Es decir, se trata de verificar que no existen compras y/o ventas, por ejemplo, del ejercicio 2018 contabilizadas en el año 2019 y viceversa, es decir, comprobar el correcto devengo de las operaciones.

Para llevar a cabo la prueba, se verifican las cinco últimas compras y ventas del ejercicio 2018 y las cinco primeras compras y ventas del ejercicio 2019 (Ver ANEXO 3.3). En primer lugar se extrae de su contabilidad, libro diario, los datos anteriormente descritos y a continuación, se solicita a la sociedad los albaranes correspondientes a dichas compras y ventas.

Para determinar la correcta contabilización, nos fijábamos en la fecha de concepto o fecha de albarán de cada uno de los movimientos, comprobando que coincidía el importe, la fecha de contabilización y el número de albarán correspondiente.

A la hora de realizar dicha prueba no se encontraron diferencias, puesto que las fechas solían coincidir o llevaban asociadas diferencias de uno o dos días y siempre dentro del mismo ejercicio contable. En el caso de que no hubiesen coincidido, pueden darse dos casuísticas:

1. Que la sociedad reconozca una compra en 2018 y no se haga efectiva hasta 2019, en tal caso comprobaremos que la tiene provisionada.
2. Que realmente se encuentre mal contabilizada, por lo que informaremos a la sociedad de dicho error.

Puesto que la sociedad había registrado correctamente todas las operaciones, disminuyó el riesgo y pudimos dar por satisfactoria la prueba anteriormente descrita.

5.1.6 Saldos y transacciones Intercompañías

Saldos Intercompañías

La sociedad “Cartonajes, S.A” realiza con el resto de sus empresas del grupo distintos tipos de operaciones, por lo que, como auditores, tratamos de verificar que el saldo de las mismas y su contabilización son correctas, ya que es el riesgo inherente más importante que poseemos. La prueba de “*Saldos Intercompañías*” trata de comprobar los saldos entre las compañías del grupo que se encuentran recogidos en el Balance. Mientras que la prueba “*Transacciones del Grupo*”, que será explicada a continuación, trata de chequear los saldos de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, prueba con la cual se mitiga el riesgo que poseemos en “Cartonajes, S.A” ya que se comprueba el 100% de las operaciones que posee la sociedad

Partimos de la información otorgada por la entidad, en la que aparecen los saldos deudores y acreedores que posee con el resto de sus empresas del grupo. El documento otorgado por la empresa revela los saldos que dicen tener entre sí las sociedades del grupo, para verificar que dicho saldo es real y que se encuentra correctamente contabilizado, se siguió los siguientes pasos:

1. Se acude a sumarias, puesto que aparece desglosado el importe de saldos en las cuentas deudoras y acreedoras, y se coge el importe que contienen cada uno de los saldos a auditar a 31.12.2018
2. Se desglosa el saldo genérico en cada una de las sociedades del grupo que lo componen, y se comprueba uno por uno con los saldos contables que aparece en el Balance de terceros, comprobando que no existan diferencias con la contraparte.
3. Importancia de la existencia de diferencias. Cabe destacar, que en múltiples casos existían diferencias entre los saldos, cuando aparecían dichas diferencias se comparaban con el **SAD** y se determinaba:
 - a. Si la **diferencia** < **SAD**, entonces no era significativa y no se profundizaba más en su análisis.
 - b. Si la **diferencia** > **SAD**, era necesario analizar a qué se debía.

Tan sólo en una de las ocasiones, los saldos no coincidían, superaban el SAD, así que fue el jefe de equipo quien se encargó de contrastar la información.

Tras solventar el problema anteriormente descrito, la prueba se dio por satisfactoria (Ver ANEXO 3.4), reduciendo al mínimo el riesgo entre las operaciones de empresas del grupo.

Transacciones intercompañías

Se trata de una prueba similar a Saldos intercompañías, pero a diferencia de ésta, se trata de comprobar los saldos de compras y ventas entre empresas del grupo, es decir, se audita los saldos entre empresas del grupo contenidos en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias.

Si existen diferencias, se procede a realizar el mismo procedimiento que en Saldos Intercompañías

Explicando aquellas diferencias que superen el SAD.

La finalidad de dicha prueba es evitar que las empresas no registren las operaciones de compra y/o venta que realizan entre sí.

Cabe destacar, que cuando se realizó esta prueba, me resultó más compleja, puesto que “Cartonajes, S.A” interactúa con empresas del grupo establecidas en otras partes del mundo, por lo que los importes estaban expresados en la divisa de dichos países.

En estos casos, para poder comparar los saldos, tuve que acudir al Banco de España, consultar el tipo de cambio medio de dichas divisas con respecto al Euro (moneda funcional y de presentación de la sociedad auditada) y realizar un recálculo.

Una vez realizado todo el proceso, la prueba se dio por satisfactoria, puesto que se concluyó que las operaciones se encontraban correctamente contabilizadas, y las explicaciones otorgadas por la entidad respecto a las diferencias detectadas fueron correctas de acuerdo al juicio del jefe de equipo.

5.1.7 Resumen de Actas

Se trató de una prueba muy sencilla, pero que me permitió conocer la distribución que presentan las actas de una empresa y aquellos datos que resultan de vital importancia

que contengan dichos documentos. Dicha prueba se realiza con el objetivo de validar que los acontecimientos ocurridos en la vida real (*reparto del resultado, ampliación de capital...*) son recogidos en la contabilidad o viceversa, mitigando el riesgo de omisión de información relevante.

La finalidad de la prueba consistía en elaborar un pequeño resumen con los puntos fundamentales de cada una de las actas que había presentado la sociedad a lo largo del ejercicio 2018 y hasta fecha de informe de auditoría. Por ejemplo, se pudo verificar el acta correspondiente de aprobación de Reparto del Resultado del ejercicio.

Antes de realizar el resumen se comprobaba la fecha del acta (que fuese correspondiente al ejercicio auditado) y que se encontrase correctamente firmada.

5.1.8 Servicios Exteriores

Tiene como objetivo comprobar la correcta contabilización de las cuentas de gastos externos de la sociedad, reconociendo contablemente las operaciones cuando se devengan y no cuando se produce la salida de efectivo (gasto).

Un ejemplo serían las facturas de la luz, las empresas deberían provisionar la factura de la luz correspondiente al mes de diciembre, puesto que es entonces cuando se realiza su devengo. Sin embargo, muchas de ellas no la reconocen hasta que se produce la salida de efectivo, es decir, hasta que se paga dicha factura.

Se miran en detalle las cuentas 622. *Reparaciones y conservación*, porque pueden recoger gastos susceptibles de activación y la 623. *Servicios profesionales independientes*, para comprobar los asesores y abogados con las que trabaja la entidad.

La función que se desarrolló en dicha prueba consistió en cuadrar los datos con contabilidad y analizar, en la medida de lo posible, las variaciones existentes (Ver ANEXO 4.5). Los pasos a seguir para completar la prueba fueron:

1. Se obtuvo los datos de sumarias correspondientes a las cuentas del subgrupo 62 (*Primas de seguros, Servicios de profesionales independientes, arrendamientos y cánones, otros tributos, gastos de personal...*)

En una tabla, se introdujo los saldos correspondientes a 31.12.2017, los que se estimó para 31.12.2018 (partiendo de los obtenidos en la fase interina, es decir, a 31.0.9.2018) y los datos reales para 31.12.2018.

2. Se efectúa la variación respecto al ejercicio anterior, y se analizan de forma específica aquellas partidas cuyo saldo y/o cuya variación sea superior a un porcentaje determinado del ET.
3. A continuación se realiza un análisis detallado de cada una de las cuentas. Esta fase fue realizada por el jefe de equipo, puesto que presenta un mayor conocimiento de la entidad, mi función en esta fase consistió en seleccionar y verificar aquellas facturas que superaban el alcance del trabajo definido.

Bajo mi percepción, resultó una prueba ardua, pero en la que aprendí mucho. Explicar las diferencias en cuentas de gastos requiere de un gran conocimiento de la entidad y de su forma de operar, además determinar dichas diferencias lleva consigo un largo trabajo, tanto para localizarlas, como para darles una explicación.

5.1.9 Gastos de Personal

En relación al ratio de la Seguridad Social nuestro objetivo consiste en realizar un recalcu con la finalidad de intentar aproximarnos al porcentaje real.

Pasos seguidos para obtener el porcentaje real, es necesario eliminar a los trabajadores *Topados*⁹, para determinarlo se realizaron los siguientes pasos:

1. Solicitamos a la sociedad el resumen de nóminas que recoge el gasto laboral total que ha tenido en el ejercicio auditado a través de todas las nóminas de sus trabajadores.
2. Con dicha información se realiza una tabla dinámica por persona, pudiendo determinar el coste laboral de cada una de ellas. Al filtrar dicho importe de mayor a menor, se pudo determinar todos aquellos trabajadores que superaban el límite anual (45.329,40 euros), y que por tanto quedan fuera de nuestro análisis para determinar el porcentaje real.
3. Se obtiene la diferencia entre el sumatorio total de coste de personal y coste de personal de trabajadores topados
4. Por último lugar se obtiene el porcentaje real, que se aproximaba al aplicado por la sociedad.

$$\text{Porcentaje real de retención} = \frac{\Sigma \text{Salarios} - \Sigma \text{Masa topados}}{\text{Cuenta Seguridad Social (640)}}$$

⁹ Trabajadores que cobran por encima del límite establecido por la Seguridad Social. Dicho límite para el año 2018 se estableció en un total de 45.329,40 euros.

Como el porcentaje obtenido resultó muy similar al aplicado por la sociedad, se pudo concluir como satisfactoria la prueba, sin existir riesgo de fraude en la aplicación del porcentaje.

5.1.10 Hechos Posteriores

Son aquellos acontecimientos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha de informe de auditoría, así como aquellos que llegan a conocimiento del auditor después de la fecha del informe de auditoría, tal y como determina la NIA 560.

Las pruebas pertenecientes a hechos posteriores, tienen como objetivo determinar que no existe ningún riesgo tras el ejercicio contable auditado. Durante la realización de mis prácticas llevé a cabo las dos pruebas de hechos posteriores descritas a continuación.

1. Libros de IVA

En esta prueba de Hechos Posteriores, se trata de comprobar que el devengo del Impuesto sobre Valor Añadido y su registro contable es correcto.

Como el riesgo disminuye cuando nos alejamos del mes de Diciembre (porque es más fácil que se encuentre correctamente registrado), aumenta nuestro porcentaje del ET establecido. Es decir, para los saldos de IVA soportado y de IVA repercutido del mes de Enero, se solicitarán aquellas facturas que superen un porcentaje del ET inferior que para los saldos de febrero en adelante.

a) IVA soportado

Descartamos aquellos saldos pertenecientes a empresas del grupo y proveedores que han sido circularizados y que además han respondido a nuestra solicitud.

De los saldos seleccionados, pedimos a la entidad las facturas correspondientes, y comprobamos que coincidía.

b) IVA repercutido

Seguimos el mismo procedimiento anterior, pero ahora analizando los saldos de clientes, y solicitando a la sociedad los abonos superiores al alcance delimitado,, con la finalidad de determinar su correcto registro.

Se pudo dar la prueba como satisfactoria, aunque llevó más tiempo del esperado, puesto que clientes y proveedores, en algunas ocasiones, se demoraron mucho tiempo en hacernos llegar las facturas y abonos correspondientes.

2. *Análisis extractos bancarios*

La sociedad nos facilita todos los movimientos correspondientes a cobros y pagos realizados en los meses posteriores al cierre del ejercicio auditado a través de las distintas entidades Bancarias. El objetivo, es determinar que la empresa ha devengado todas las transacciones de manera correcta, apareciendo en su contabilidad en el momento que se efectúan.

Al igual que explicábamos para los libros de IVA, aumenta el porcentaje del ET, puesto que el riesgo disminuye conforme nos alejamos del mes de diciembre.

Una vez seleccionados los cobros y pagos, nos dirigimos al departamento de Administración de la entidad, para que nos explicase a que correspondían cada una de las transacciones escritas. En muchos casos se trataba de traspasos de dinero a la empresa matriz del grupo vía *Cashpooling*, una operación normal por parte de la entidad.

Tras revisar cada una de las operaciones, y comprobar que eran reales, normales y correctas, se pudo dar por satisfactoria la prueba, sin encontrar nada anómalo en las transacciones de hechos posteriores al cierre del ejercicio auditado.

5.2 **Revisión del trabajo realizado**

Una vez terminado el trabajo de auditoría, el gerente y el socio del proyecto procede a verificar los papeles de trabajo realizados en la fase de ejecución, el correcto cálculo de la cifra de importancia relativa, las fuentes de información y el contenido de la misma y la carta de manifestaciones.

El socio dará el visto bueno a los **papeles de trabajo** siempre y cuando presenten un buen nivel de calidad, esto es que contengan toda la información necesaria, que se encuentren bien detallados y referenciados por supuesto, correctamente elaborados.

En cuanto a la **cifra de importancia relativa**, se encargará de revisar que haya sido calculada siguiendo la normativa correspondiente¹⁰

¹⁰ Véase Resolución de 14 de junio de 1999, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre el concepto de "importancia relativa". BOICAC 38. Boletín Oficial del Estado, de 7 de octubre de 1999.

6. FASE DE EMISIÓN DEL INFORME

6.1 Carta de Manifestaciones

Es realizada por la sociedad según la Normativa contable, concretamente lo establecido en la NIA 580. En primer lugar, se verifica que se encuentra firmada por los miembros de la Dirección que tengan responsabilidades sobre los estados financieros y algún miembro del órgano de administración de la sociedad. Adicionalmente, se comprobaba que la fecha es próxima a la del informe de auditoría, pero no posterior a la misma y que se refiere a todos los estados financieros y periodo/s a los que se refiere el informe de auditoría.

En cuanto al contenido básico que debe tener, el auditor pedirá a la sociedad que manifieste:

- a) El cumplimiento de elaboración de los estados contables según la normativa
- b) Ha proporcionado al auditor toda la información necesaria y requerida por el mismo.
- c) Se han reflejado contablemente todas las operaciones realizadas por la entidad.
- d) Responsabilidades del auditor y de la sociedad.

Será firmada por todos los miembros de la Dirección que tengan responsabilidad sobre los estados financieros.

6.2 Informe de auditoría

El último paso del largo proceso de auditoría consiste en la realización del informe, en el cual se llevarán aquellos importes superiores a la materialidad individual y globalmente, como párrafo de salvedades en el caso de que las hubiese.

La opinión del auditor sobre las cuentas anuales puede ser:

1. **Opinión favorable**, en la cual el auditor determina que las cuentas anuales expresan la imagen fiel del patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa, en función de la normativa y los principios contables.
2. **Opinión con salvedades**, existen acontecimientos significativos en relación con los estados financieros por limitación al alcance y/o por incumplimiento de los principios y criterios contables, incluyendo la omisión de información

3. **Opinión desfavorable**, los estados contables en su conjunto no expresan la imagen fiel del patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa, en función de la normativa y los principios contables.
4. **Opinión denegada**, cuando el auditor no ha obtenido la evidencia necesaria y suficiente para formarse una opinión al respecto de las cuentas anuales en su conjunto.

En cuanto al informe de Auditoría elaborado para “Cartonajes, S.A”, bajo mis conocimientos en la realización de las distintas pruebas anteriormente citadas, considero que ha tenido una resolución favorable, y que por tanto, la sociedad expresa en todos los términos la imagen fiel de la situación económica y financiera, así como de su resultado.

6.3 Carta de Recomendaciones

Es un documento escrito que se emite junto con el informe de auditoría, en la cual el auditor comunica a la dirección de la sociedad aspectos relevantes de su control interno. Concretamente realiza comentarios sobre el control interno establecido por la dirección y sobre ajustes y reclasificaciones que se comunicaron con anterioridad y que no presentan un carácter significativo.

La finalidad principal, es por tanto, citar las deficiencias que presenta el control interno de la sociedad, así como las recomendaciones que proporciona el auditor para tratar de solventarlas y para que la empresa mejore respecto a dicho punto.

7. CONCLUSIONES

El objetivo principal del presente trabajo ha sido explicar las distintas fases que conlleva un Proceso de Auditoría, profundizando de una manera más práctica en la Fase de Ejecución para la sociedad “Cartonajes, S.A”.

Como conclusiones obtenidas tras la realización de cada una de las pruebas explicadas a lo largo del presente trabajo, cabe destacar que “Cartonajes, S.A” es una sociedad con un equilibrio financiero muy bueno, por lo que la convierte en una sociedad excedentaria de tesorería dentro del grupo. En cuanto a su nivel de endeudamiento es inexistente puesto que se autofinancia en su práctica totalidad. Respecto a su resultado, tiene un volumen muy elevado y proviene fundamentalmente de su actividad principal.

Adicionalmente, la sociedad presenta un riesgo de control muy bajo, puesto que posee un control interno eficiente y correcto, y un riesgo inherente moderado, puesto que el único riesgo existente es la realización de los enormes volúmenes de transacciones del grupo. Por todo ello, la sociedad presenta un riesgo muy bajo que unido con las características anteriores, y tras concluir como satisfactorias todas las pruebas de auditoría realizadas, se puede concluir que la sociedad representa en todos sus aspectos la imagen fiel de su situación financiera y económica, así como el resultado de la misma.

Por otro lado, la realización de las prácticas para EY, ha sido una manera muy útil de aprender y profundizar en los diferentes aspectos teóricos aprendidos en las diferentes clases impartidas en el máster de Auditoría. He podido aplicar conocimientos relativos a Contabilidad Superior (análisis y valoración de la sociedad), Auditoría I y II (a través de la realización de los diferentes papeles de trabajo) y sobre todo Contabilidad Financiera (con el conocimiento de la normativa y la aplicación de los distintos criterios contables).

Por tanto, solamente me queda agradecer tanto al Máster de Auditoría como a EY por la oportunidad, no solo de aprender distintos conocimientos, sino por poder llevarlos a la práctica y comprender todo el trabajo realizado

8. BIBLIOGRAFÍA

Normativa consultada

ICAC. Resolución de 14 de junio 1999, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre el concepto de “importancia relativa”. BOICAC 38. Boletín Oficial del Estado, 7 de octubre de 1999

ICAC. Resolución de 16 de junio de 1999, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas por la que hace pública la Norma Técnica de Auditoría sobre la "*Contrato de Auditoría o Carta de Encargo*". BOICAC 38. Boletín Oficial del Estado, 7 de octubre de 1999.

ICAC. Resolución de 21 de diciembre de 2004 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "*utilización de técnicas de muestreo y de otros procedimientos de comprobación selectiva*". BOICAC 60. Boletín Oficial del Estado, 26 de febrero de 2005.

ICAC. Resolución de 15 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publican las nuevas Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES). BOICAC 95. Boletín Oficial del Estado, 13 de noviembre de 2013.

ICAC. Resolución de 20 de diciembre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de la Norma Técnica de Auditoría sobre la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, publicada por la Resolución de 31 de mayo de 1993.

ICAC. Resolución de 23 de diciembre de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de determinadas Normas Técnicas de Auditoría y del Glosario de términos. Boletín Oficial del Estado, 13 de diciembre de 2016.

Instituto de Censores Jurados de España (ICJCE). Nota técnica 01-2010 del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España: *“Nota técnica sobre la evidencia de auditoría en formato electrónico”*.

Legislación consolidada (1885). Real Decreto de 22 de agosto de 1885 por el que se aprueba el Código de Comercio. Boletín Oficial del Estado, 16 de octubre de 1885.

Legislación consolidada (2010). Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital. Boletín Oficial del Estado, 3 de julio de 2010.

Plan General Contable (2007). Reales Decretos 1514/2007 y 1515/2007, de 16 de Noviembre, y adaptación al Real Decreto 1159/2010

Bibliografía

De La Peña Gutiérrez, A. (2008) *Auditoría. Un enfoque práctico*. 2ª ed. Ed. Paraninfo. ISBN: 84-973-2667-9. Madrid.

García Delgado, S. (2008). *Análisis de la materialidad y/o importancia relativa en las diferentes corporaciones* (REA, REGA, ICJCE). Diseño de una propuesta. Murcia.

Martínez Laguna, L. y Yubero Hermosa, M. (2009). *Revisión del concepto de importancia relativa en auditoría*. Revista Partida Doble, Nº 213, Pág. 38-51.

Registro General de Auditores de Cuentas (REGA): *Guía REGA Nº 16 Nueva sobre importancia relativa y riesgo en auditoría*.

Registro General de Auditores de Cuentas (REGA): *Guía REGA Nº 19 Nueva sobre aplicación práctica de la nueva guía 16 sobre importancia relativa y riesgo en auditoría*.

Registro General de Auditores de Cuentas (REGA): *Manual de Auditoría del REA. Tomos I y II*. 2ª ed. Madrid: Ed. REA, 2009. ISBN: 84-86658-05-5.

Webgrafía:

-Asociación Española de Fabricantes de Pasta, Papel y Cartón (2010). ASPAPEL. Disponible en: <http://www.aspapel.es/asociacion/descripcion>; consultado el 4 y 20 de mayo de 2019.

-Gobierno de España (2018). Ministerio de Economía y Empresa. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. ICAC. Disponible en: www.icac.meh.es; consultado en abril, marzo y mayo de 2019.

-Plan General Contable (2007). Plan General Contable. Disponible en: www.plangeneralcontable.com; consultado en abril, marzo y mayo de 2019.

-Laboral Kutxa (s.f.). Laboral Kutxa. Disponible en: <https://www.laboralkutxa.com/es/empresas/gestion-tesoreria/cash-pooling>; Consultado el 5 de mayo de 2019.

9. ANEXOS

ANEXO 1. Obligación de Auditoría

1. Las empresas o entidades en las que concurra alguna de las circunstancias que señalan a continuación, cualquiera que sea su naturaleza jurídica:

- a. Cotización de sus títulos en cualquiera de las Bolsas Oficiales de Comercio.
- b. Emisión de obligaciones en oferta pública.
- c. Dedicación de manera habitual a la intermediación financiera.
- d. Dedicación a cualquier actividad sujeta a la Ley de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados.
- e. Percepción de subvenciones o ayudas con cargo a los presupuestos de las Administraciones públicas o a fondos de la Unión Europea, por un importe total acumulado superior a 600.000 euros. La obligación de someter a auditoría las cuentas anuales alcanza a las del ejercicio en el que se perciban las subvenciones o ayudas, así como a las de los ejercicios en que se realicen las operaciones o ejecuten las inversiones relativas a las mismas.
- f. Realización de obras, gestión de servicios públicos, suministros, consultoría y asistencia y servicios a las Administraciones públicas, por un importe total acumulado superior a 600.000 euros, que represente más del 50% del importe neto de su cifra anual de negocios.
- g. Superar, durante dos ejercicios consecutivos a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:
 - a) Que el total de las partidas del activo no supere los dos millones ochocientos cincuenta mil euros.
 - b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los cinco millones setecientos mil euros.
 - c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.
- h. Admisión de sus valores a negociación en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la UE.

i. La solicitud por número de socios que represente al menos el 5% del capital social, en las sociedades que no están sometidas a auditoría. Esta solicitud debe efectuarse al registrador mercantil de la localidad donde esté domiciliada la sociedad, antes de que transcurran 3 meses desde el cierre del ejercicio. La auditoría se realiza con cargo a la sociedad.

j. Mandato judicial instado por quien acredite un interés legítimo, incluso en vía de jurisdicción voluntaria. En este caso, el juzgado exigirá al peticionario caución adecuada para responder del pago de las costas procesales y de los gastos de la auditoría, que serán a su cargo cuando no resulten vicios o irregularidades esenciales en las cuentas anuales revisadas, a cuyo efecto presentará el auditor en el Juzgado un ejemplar del informe realizado.

k. Las cuentas anuales consolidadas con independencia de que se auditen o no las cuentas anuales individuales.

2. Las entidades aseguradoras, tanto las cuentas anuales individuales como las consolidadas. Así mismo, la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones puede exigir la realización de auditorías externas especiales cuando existan irregularidades contables que dificulten notablemente conocer la verdadera situación patrimonial de la entidad o se trate de entidades sometidas a control especial por dicha Dirección.

3. Las cooperativas, salvo que cumplan al menos dos de las circunstancias que se exigen para la presentación del balance abreviado. No obstante, están en todo caso obligadas a auditoría cuando lo exijan sus estatutos, cuando se acuerde así en asamblea general y cuando lo solicite el 5% de los socios, siempre que no hayan transcurrido tres meses a contar desde la fecha de cierre del ejercicio.

4. Las sociedades de garantía recíproca están obligadas a auditar sus cuentas anuales en cualquier circunstancia.

5. Las sucursales de entidades de crédito extranjeras que no estén obligadas a presentar cuentas anuales en España. Deben someter a auditoría las informaciones

contables que deban hacer públicas y aquellas que, con carácter reservado, hayan de remitir al Banco de España.

6. Las mutualidades de prevención social.

7. Las instituciones de inversión colectiva y sus sociedades gestoras.

8. Los fondos de titulización hipotecaria.

9. Las sociedades anónimas deportivas. El Consejo Superior de Deportes, de oficio o a petición de la liga profesional correspondiente, puede exigir a cualquiera de estas sociedades el sometimiento a una auditoría complementaria por los auditores que designen.

10. Empresas que desarrollen actividades eléctricas, de gas natural y gases manufacturados por canalización.

11. Las fundaciones en las que, a fecha de cierre del ejercicio, concurren al menos dos de las circunstancias siguientes:

a) el total de las partidas de activo supere 2.400.000 euros.

b) el importe neto de su volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil sea superior a 2.400.000 euros.

c) el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 50.

12. Las entidades gestoras de fondos de pensiones deben formular las cuentas anuales de la entidad gestora y el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, la memoria y el informe de gestión de los fondos administrados y deben ser auditados por expertos o sociedades de expertos inscritos como auditores en el ICAC.

13. Las entidades de capital riesgo.

14. Las entidades y asociaciones declaradas de utilidad pública obligadas a formular cuentas en el modelo normal.

15. Las cooperativas de viviendas, además de en los casos señalados con carácter general, cuando se produzca alguno de los siguientes supuestos:

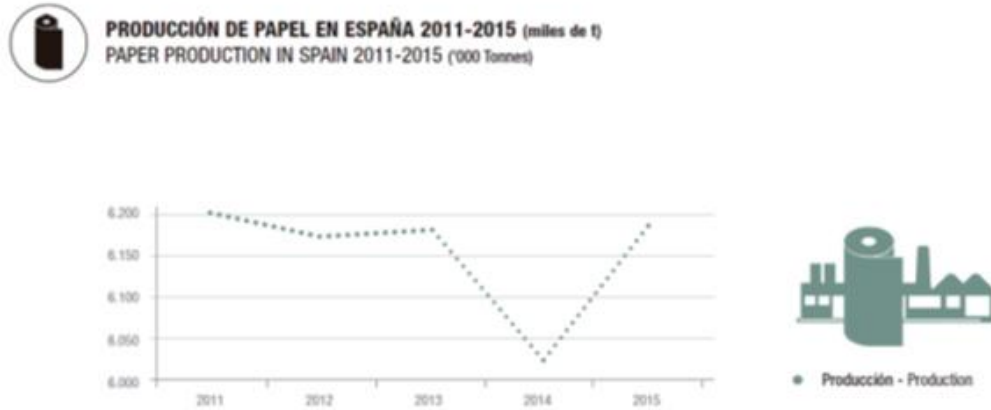
- a) tener en promoción, entre viviendas y locales, un número superior a 50;
- b) construcción en distintas fases o en distintos bloques que constituyan, a efectos económicos, promociones diferentes;
- c) otorgamiento de poderes, relativos a la gestión empresarial, a personas físicas o jurídicas, distintas de los miembros del consejo rector; y
- d) cuando lo prevean los estatutos o lo acuerde la asamblea general.

16. Las mutuas a prima fija, cuando los mutualistas soliciten la verificación contable de las cuentas sociales de un determinado ejercicio. Para ello, deben instarlo por escrito 5.000 mutualistas o el 5% de los que hubiere el 31 de diciembre último, si la cifra es menor, siempre que no hubieran transcurrido tres meses desde la fecha de cierre de dicho ejercicio y no fuera preceptiva la auditoría de cuentas

ANEXO 2. Evolución de la industria Papelera

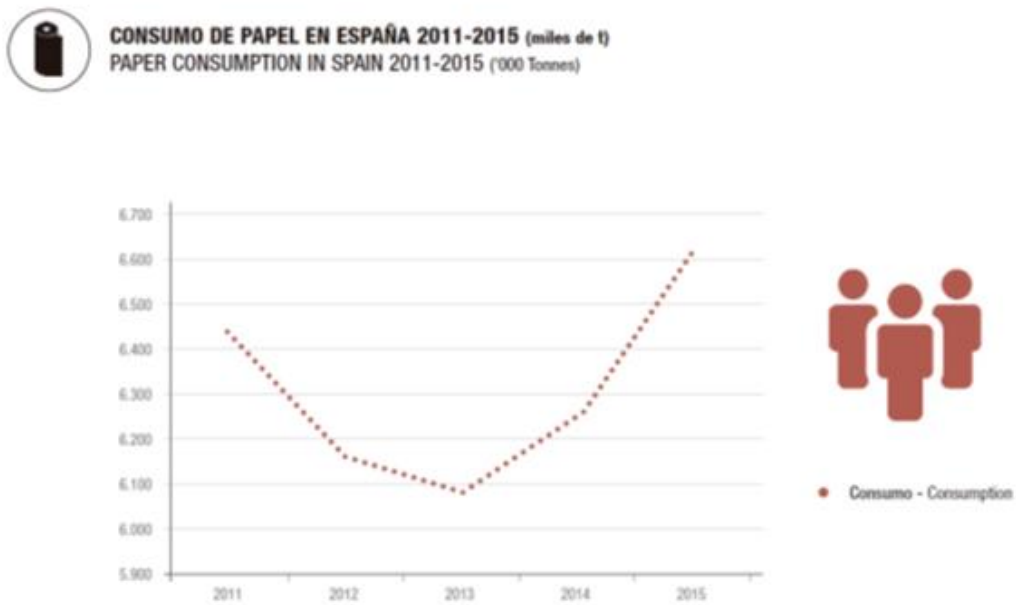
Se obtiene información para los ejercicios 2011 hasta el 2015, ya que son los datos publicados por ASPAPEL. A partir del ejercicio 2015 la tendencia es creciente, por lo que indico continuidad por parte del sector papelerero. A pesar de no poseer información desde el 2015, se puede determinar que es una industria relativamente estable y que no presenta problemas de continuidad.

Ilustración 1. Producción de Papel en España (2011-2015)



Fuente: www.ASPAPEL.com

Ilustración 2. Consumo de papel en España (2011-2015)



Fuente: www.ASPAPEL.com

ANEXO 3. Papeles de trabajo

3.1 Liquidación IVA

Cuadre de la cuota a pagar o cobrar

PERIODO	REPERCUTIDO						SOPORTADO						OPERACIONES EXENTAS			A COMPENS DE EJER ANT	A COMPENS RIDO	A (A DEVOLVER) A PAGAR	
	O.O.I.S.P		ADQUIS INTRACOM		OPERA. INTERIORES		IMPORTACIONES		ADQUIS INTRACOM		ENTREG CEE	EXPORT	OTRAS OP. EXEN						
	B.I.	CUOTA	B.I.	CUOTA 21%	B.I.	CUOTA	B.I.	CUOTA	B.I.	CUOTA									
Enero	20.521,61	3.318,78	4.106.715,62	862.410,46	337.355,36	70.844,62	2.295.186,46	480.647,87											
Febrero	11.357,18	1.406,06	3.582.716,79	752.370,52	425.302,48	89.313,53	2.078.679,13	434.337,20	2.058,37	432,26	425.302,48	89.313,53	46.774,96	73.145,49	319.007,12	319.007,12			
Marzo	11.343,03	1.399,15	3.835.498,76	805.454,94	280.490,37	58.902,98	2.319.994,12	484.701,59			280.490,37	58.902,98	60.876,82	68.267,89	322.152,50	322.152,50			
Abril	20.951,73	2.360,02	3.528.739,13	741.035,21	383.433,18	80.520,98	2.185.882,47	456.262,14			383.433,18	80.520,98	45.058,17	64.370,57	287.133,09	287.133,09			
Mayo	20.876,70	2.358,01	4.147.921,69	871.063,78	337.078,14	70.786,42	1.795.916,88	373.926,48			337.078,14	70.786,42	17.081,03	67.665,37	499.495,31	499.495,31			
Junio	20.716,53	2.336,50	3.845.005,76	807.451,18	481.645,63	101.145,60	2.228.128,95	468.408,32			481.645,63	101.145,60	50.824,53	73.159,06	341.379,36	341.379,36			
Julio	21.200,10	2.390,36	3.662.894,54	769.208,00	242.140,99	50.849,60	2.808.955,02	586.431,82			242.140,99	50.849,60	36.078,34	65.600,89	185.166,54	185.166,54			
Agosto	11.683,38	1.433,18	3.163.554,50	664.346,50	457.360,86	96.045,79	2.302.373,17	481.670,33			457.360,86	96.045,79	16.158,91	61.030,68	184.109,35	184.109,35			
Septiembre	9.466,80	946,68	3.430.951,03	720.499,76	647.061,32	135.882,87	2.192.144,61	458.420,95			647.061,32	135.882,87	18.879,61	57.802,09	263.025,49	263.025,49			
Octubre	9.436,62	943,66	4.371.171,18	917.946,02	201.984,43	42.416,72	2.122.753,82	442.684,38			201.984,43	42.416,72	11.903,49	78.472,62	476.205,30	476.205,30			
Noviembre	42.723,46	4.807,53	4.336.136,62	910.588,67	207.057,40	43.482,07	2.393.923,84	496.881,51			207.057,40	43.482,07	33.950,96	78.788,30	418.514,69	418.514,69			
Diciembre	14.301,90	1.965,37	1.946.136,28	408.688,81	204.814,35	43.011,01	1.966.677,28	411.177,06			204.814,35	43.011,01	8.880,76	68.671,86					
TOTAL	214.579,04	25.665,30	43.957.441,90	9.231.063,85	4.205.724,51	883.202,19	26.690.615,75	5.575.549,65	2.058,37	432,26	4.205.724,51	883.202,19	407.934,40	-	844.372,24	(251.819,65)	3.428.927,59	(522,88)	3.429.450,47

Base por IVA devengado por inversión del	148.117,06	PLC
Bases Clave R0-C0: IVA repercutido exen	4.157,64	PLC

Base por adquis. interiores exen	100.625,69	LRIVA Clave S0
Base IVA soportado 21% Deduci	20.055,04	LRIVA Clave I7

PLC

TOTAL BASES	23.921.868,24	.02
TOTAL CUOTAS	4.979.531,35	.02
TIPO MEDIO	21%	.02

	30.09.18	
Sdo 475000	-447.134,84	0.01.01
Sdo Pagar	447.134,84	
Dif	-	Ok

	31.12.18	
Sdo 470000	522,88	0.01.01
Sdo Compensar	-522,88	
Dif	0,00	Ok

Cuadre de base

CUADRE IVA SOPORTADO		
N° CUENTA	DESCRIPCION	IMPORTE 30.09.2018
600	Compras mercaderías	304.795,32 ✓
601	Compras Materias Primas	16.204.328,94 ✓
602	Compras otros aprovisionamientos	1.832.812,05 ✓
603	Compras combustible	- ✓
607	Trabajos realizados por otras empresas	958.425,14 ✓
608	Devoluciones de compra	(53.931,60) ✓
609	Rappels compras	(321.452,27) ✓
621	Arrendamientos	176.397,19 ✓
622	Reparaciones y conservación	591.315,06 ✓
623	Servicios profesionales independientes	55.910,31 ✓
624	Gastos transporte y aduanas	820.937,80 ✓
627	Publicidad	33.236,32 ✓
628	Suministros	709.671,24 ✓
629	Otros servicios	1.427.738,57 ✓
649	Otros gastos sociales deducibles	55.314,84 A
678	Gtos extraordinarios deducibles	3.098,80 B
232999	Altas inmovilizado	1.151.772,08 C
523101	Anticipos de inmovilizado	(7.698,00) Nota 1
480002	Parte factura pdte imputar en 629002	154.474,78 Nota 2
480001	Fra Saica 911800435 clave S0	69.165,73 D
FRAS PENDIENTES DE RECIBIR		
AÑO 2018		
400.9	Proveedores externos fras pendientes recibir	(104.343,47) ✓
403.9	Proveedores grupo pendientes recibir	259.214,73 E
404.9	Proveedores asoci. pendientes recibir	
410.9	Acreedores fras pendientes recibir	(342.569,72) E
413.9	Acreedores fras pendientes recibir EE.GG.	(176,60) E
414.9	Acreedores fras pendientes recibir Asoc.	
AÑO 2017		
400.9	Proveedores externos fras pendientes recibir	(14.093,95) LY
403.9	Proveedores grupo pendientes recibir	(317.188,20) E
404.9	Proveedores asoci. pendientes recibir	
523.9	Prov. de inmovilizado	9.771,83 LY
410.9	Acreedores fras pendientes recibir	282.238,79 E
413.9	Acreedores fras pendientes recibir EE.GG.	(7.238,00) E
TOTAL BASE CONTABILIZADA		<u>23.931.927,71</u>
TOTAL BASE DECLARADA		23.921.868,24 .01
DIFERENCIA BASE		(10.059,48) -0,04%
tipo medio		21% .01
Riesgo máximo		(2.093,96) n/s

CUADRE IVA REPERCUTIDO		
N° CUENTA	DESCRIPCION	IMPORTE 30.09.2018
700	Ventas productos comprados reventa	337.763,17 ✓
701	Ventas productos terminados	32.920.036,45 ✓
703	Ventas de recorte	585.750,30 F
704	Venta envases y embalajes	- F
705	Prestaciones de servicios	6.442,86 ✓
707	Ventas otros aprovisionamientos	614.626,65 F
708	Devoluciones de ventas	(175.779,51) ✓
709	Rappels sobre ventas	(996.114,33) ✓
752	Ingresos por arrendamientos	2.946,18 ✓
754	Ingresos por comisiones	- ✓
759	Ingresos servicios diversos	21.216,67 G
706	Descuentos sobre venta por pronto pag	- ✓
778	Ingresos extraordinarios con IVA	1.478,00 B
23999/771000	Venta de inmovilizado	-
AÑO 2018		
430.9	Facturas pendientes emitir a 30.09.18	998.167,49 H
433.9	Facturas grupo pendientes emitir a 30.09.18	
434.9	Facturas asoci. pendientes emitir a 30.09.18	
AÑO 2017		
430.9	Facturas pendientes emitir 2017	(41.083,47) H
433.9	Facturas grupo pendientes emitir 2017	
434.9	Facturas asoci. pendientes emitir 2017	
TOTAL BASE CONTABILIZADA		<u>34.275.450,46</u>
TOTAL BASE DECLARADA		34.279.794,11 .01
DIFERENCIA BASE REPERCUTIDO		4.343,65 0,01%
tipo medio		20% .01
Riesgo máximo		886,20 n/s

4.1 Altas de inmovilizado

ANÁLISIS ALTAS

A continuación, adjuntamos el detalle de la selección de altas a verificar seleccionada en la **pestaña 2)**.

Dado que cada alta seleccionada puede llevar incluidas varias facturas, realizamos un análisis detallado en esta pestaña, incluyendo los números de factura, importes y conceptos

Cuenta	Activo fijo	Denominación del activo fijo	Cantidad	Unidad medida base	Val valor adq.		
213134	1594	Dry end solution		1 PZA	204.395,96	.01	OK
232	400129	Sustitucion fibrocemento panel sandwich	0,000		165.854,49	.02	OK
213134	1584	Upgrade slitter ondulatora SRA-M		1 PZA	103.800,00	.03	OK
215134	1606	Instalacion seguridades carros transfer		1 PZA	85.373,12	.04	OK
215134	1617	Sistema control impresion Vistron en Masterflex		1 PZA	49.651,12	.05	OK
215134	1605	Ampliacion linea rail en 795 maquina BGM		1 PZA	4.942,70	.06	OK
					614.017,39	2)	

N° FRA	CONCEPTO	B.I. FRA	
.01 235/2018	Reforma puerta cabina ondulatora	470,45	✓
.01 9110105638	Dry End Solution (BHS)	202.365,00	✓
.01 001801195	Instalación eléctrica para ondulatora	1.560,51	✓
.02 oct-18	1ª certificación de obra sustitución de Fibrocemento en cubierta en fábrica Saica	165.854,49	✓
.03 9110098250	Upograde SRA-M	10.380,00	✓
.03 9110098249	Upograde SRA-M	10.380,00	✓
.03 9110098248	Upograde SRA-M	20.760,00	✓
.03 9110093740	Upograde SRA-M	31.140,00	✓
.03 9110086648	Upograde SRA-M	31.140,00	✓

3.2 Corte de Operaciones

Ok con F.05.01.01			
N° Albarán (*)	Fecha Albarán	Proveedor	Fecha de recepción

ÚLTIMAS ENTRADAS SEPTIEMBRE

1	5698314	27/09/2018	ÁREA 2	27/09/2018 // 12:47h
2	5698315	27/09/2018	ÁREA 2	28/09/2018 // 7:56h
3	5698325	28/09/2018	ÁREA 2	28/09/2018 // 10:30h
4	5698330	28/09/2018	ÁREA 2	28/09/2018 // 13:38h
5	5698320	28/09/2018	ÁREA 2	28/09/2018 // 15:21h

PRIMERAS ENTRADAS OCTUBRE

1	5716649	29/09/2018	ÁREA 2	01/10/2018 // 9:43h
2	5716629	01/10/2018	ÁREA 2	01/10/2018 // 13:26h
3	5716634	01/10/2018	ÁREA 2	01/10/2018 // 14:41h
4	5716624	01/10/2018	ÁREA 2	01/10/2018 // 14:51h
5	5716639	01/10/2018	ÁREA 2	01/10/2018 // 15:50h

Σ		O		Σ		¿Correcto?	
Devengo	Alta de inventario	Contabilización				SI	NO
SEPT	OCT	SEPT	OCT	SEPT	OCT		

✓		✓		✓		✓	
✓		✓		✓		✓	
✓		✓		✓		✓	
✓		✓		✓		✓	
✓		✓		✓		✓	

	✓		✓		✓		✓
	✓		✓		✓		✓
	✓		✓		✓		✓
	✓		✓		✓		✓
	✓		✓		✓		✓

Ok con F.05.01.01				Σ
N° Albarán (*)	Fecha Albarán	Fecha Expedición	Cliente	

ÚLTIMAS SALIDAS SEPTIEMBRE

1	8000191842 / 11112112558	28/09/2018	28/09/2018 // 21:41h	LABORATORIOS, S.A.
2	8000191843 / 11112112559	28/09/2018	28/09/2018 // 21:41h	CONTINENTAL, S.A.
3	8000191844 / 11112112560	28/09/2018	28/09/2018 // 21:43h	CONTINENTAL, S.A.
4	8000192121 / 11112112561	28/09/2018	28/09/2018 // 21:43h	VIÑAS Y OLMOS
5	8000192122 / 11112112562	28/09/2018	28/09/2018 // 21:43h	MONTAÑA, S.A.

PRIMERAS SALIDAS OCTUBRE

1	8000189937 / 11112112563	01/10/2018	01/10/2018 // 6:11h	JAMÓN, S.A.
2	8000192594 / 11112112564	01/10/2018	01/10/2018 // 6:11h	SOCIOS UNIDOS, S.A.
3	8000192376 / 11112112565	01/10/2018	01/10/2018 // 7:11h	SOCIOS UNIDOS, S.A.
4	8000192377 / 11112112566	01/10/2018	01/10/2018 // 7:11h	VIÑAS Y OLMOS
5	8000192378 / 11112112567	01/10/2018	01/10/2018 // 7:11h	ALTURA Y MARINAJE, S.A.

Σ		O		Σ		¿Correcto?	
Devengo	Alta de inventario	Contabilización				SI	NO
SEPT	OCT	SEPT	OCT	SEPT	OCT		

✓		✓		✓		✓	
✓		✓		✓		✓	
✓		✓		✓		✓	
✓		✓		✓		✓	
✓		✓		✓		✓	

	✓		✓		✓		✓
	✓		✓		✓		✓
	✓		✓		✓		✓
	✓		✓		✓		✓
	✓		✓		✓		✓

3.3 Saldos y transacciones intercompañía

Saldos intercompañía

	NOMBRE	Saldo 31.12.18	Ok con 1.02.02 Saldo S/ sociedad del grupo	Diferencia
	AREA 2	30.185,23	30.185,23	0,00 Ok
	AREA 3	10.334,30	10.334,30	0,00 Ok
		<u>40.519,53</u>	<u>40.519,53</u>	<u>0,00</u>
	Cientes, empresas del grupo	40.519,53 ✓		
	Deudores EUROS EG	0,00 ✓		
	TOTAL 433+443	40.519,53 100		
	Diferencia	-		Ok
	Cientes, empresas del grupo	40.519,53 E.01.02		
	Cientes, empresas del grupo f.p.f	0,00 E.01.02		
		<u>40.519,53</u>		
	Diferencia	-		Ok

Transacciones intercompañía

	Cartonajes sobre el resto					Otras sociedades sobre Cartonajes					Diferencias			Dif total
	Ventas	Otros servicios prestados	Ventas + servicios prestados	Otros Ingresos	Ingresos Financieros	Compras	Otros servicios recibidos	Compras + servicios recibidos	Otros Gastos	Gastos Financieros	Ventas-Compras	Otros ingresos - otros gastos	Ingresos fin-gastos fin	
área 2	784.893,16	-	784.893,16	-	3.654,97	782.827,28	-	782.827,28	2.499,71	3.654,97	2.065,88	- 2.499,71	-	- 433,83
área 1	708.207,65	3.758,81	711.966,46	29.188,07	-	677.887,62	-	677.887,62	65.039,48	-	34.078,84	- 35.851,41	-	- 1.772,57
área 3	51.895,09	2.684,05	54.579,14	-	-	54.579,14	-	54.579,14	-	-	-	-	-	-
área 4	3.628,38	-	3.628,38	-	-	1.951,92	-	1.951,92	-	-	1.676,46	-	-	1.676,46
área 1 francia	359.937,73	-	359.937,73	-	-	359.937,66	-	359.937,66	-	-	0,07	-	-	0,07
área 2 turkia	47.996,67	-	47.996,67	-	-	47.996,67	-	47.996,67	-	-	-	-	-	-
	1.956.558,68	6.442,86	1.963.001,54	29.188,07	3.654,97	1.925.180,29	-	1.925.180,29	67.539,19	3.654,97	37.821,25	- 38.351,12	-	- 529,87

3.4 Servicios exteriores

	Expectativa	Cuantificación	LY		Proy		Variación Proy 2018 - 2017		Desviación	UA			
			31.12.17	Esperado	30.09.18	31.12.18	Absoluta	%					
Arrendamientos y cánones	Variación IPC 2017	1,1%	230.316,49	232.849,97	176.397,19	235.196,25	A	4.879,76	2%	243.119,13	A	2.346,28	64.125,00
Reparaciones y conservación	Variación volumen producció	-2,5%	977.867,19	953.151,65	591.315,06	788.420,08	2)	- 189.447,11	-19%	866.409,04	2)	- 164.731,57	64.125,00
Servicios de profesionales indeptes	Variación IPC 2017	1,1%	75.572,41	76.403,71	55.910,31	74.547,08	B	- 1.025,33	-1%	75.973,03	B	- 1.656,63	64.125,00
Transportes	Variación volumen de ventas	-1,7%	1.121.119,68	1.101.877,87	820.937,80	1.094.583,73	C	- 26.535,95	-2%	1.112.874,64	C	- 7.294,14	64.125,00
Primas de seguros	Variación IPC 2017	1,1%	115.599,68	116.871,28	106.985,64	142.647,52	D	27.047,84	23%	142.650,00	D	25.776,24	64.125,00
Servicios bancarios y similares	Sin modificaciones	0,0%	2.541,30	2.541,30	1.320,87	1.761,16	Q	- 780,14	-31%	1.547,38	Q	- 780,14	64.125,00
Publicidad, propaganda y relaciones públicas	Sin modificaciones	0,0%	83.402,02	83.402,02	33.228,32	44.315,09	E	- 39.086,93	-47%	54.572,60	E	- 39.086,93	64.125,00
Suministros	Variación volumen producció	-2,5%	863.627,48	841.799,34	709.671,24	946.228,32	3)	82.600,84	10%	986.957,59	3)	104.428,98	64.125,00
Otros servicios	Variación volumen producció	-2,5%	2.049.321,25	1.997.524,76	1.427.738,57	1.903.651,43	4)	- 145.669,82	-7%	1.894.729,38	4)	- 93.873,34	64.125,00
Otros tributos	Sin modificaciones	0,0%	68.821,39	68.821,39	52.101,19	69.468,25	F	646,86	1%	69.904,47	F	646,86	64.125,00
					V000					V000			
TOTAL			5.588.188,89	5.475.243,29	3.975.614,19	5.300.818,92		- 287.369,97	-5%	5.448.737,26		- 174.424,37	

