

# Trabajo Fin de Máster

El proceso de Auditoría y mi experiencia  
práctica en la fase de ejecución

The audit process and my internship experience  
on the execution phase

Autor/es

Ángel Ortín Millán

Director/es

Dr. Vicente Condor López  
Dña. Lidia Sierra Rodríguez

Máster en Auditoría  
Facultad de Economía y Empresa  
Curso 2020/2021

## Resumen/Abstract

A lo largo de este trabajo se explica el proceso de auditoría a través de los conocimientos adquiridos en el Máster en Auditoría y la experiencia obtenida mediante la realización de prácticas en una sociedad de auditoría.

En primer lugar, se presenta la normativa aplicable y los conceptos clave para comprender el trabajo de auditoría, y posteriormente, se desarrollan las fases del mencionado proceso de auditoría desde la fase previa o de encargo, pasando por las fases de planificación y ejecución, hasta llegar a la fase final de emisión del informe. Por último, se hace referencia a la importancia de la carta de manifestaciones. La parte más práctica del trabajo se encuentra principalmente en la fase de ejecución, puesto que pretende plasmar, apoyándose en papeles de trabajo, aquellos procedimientos de auditoría en los que se ha participado de forma directa.

El trabajo se finaliza con la exposición de conclusiones acerca de la auditoría y la figura del auditor y unas reflexiones personales.

Throughout this work, the auditing process is explained through the knowledge acquired in the Master's Degree in Auditing and the experience obtained during internships in an auditing company.

In the first place, the applicable regulations and key concepts to understand the audit work are presented, and subsequently, the phases of the mentioned audit process are developed from the preliminary or commissioning phase, through the planning and execution phases, until reaching the final phase of issuance of the report. Finally, a reference to the importance of the letter of demonstrations is made. The most practical part of the work is mainly in the execution phase, because it aims to capture, based on working papers, those audit procedures in which I have participated directly.

The work ends with the presentation of conclusions about the audit and the figure of the auditor and some personal reflections.

## Índice

1. Introducción.....	2
2. Normativa aplicable y aspectos significativos.....	2
2.1 Conceptos clave de la auditoría .....	4
3. Proceso de auditoría.....	8
3.1 Fase previa o encargo de auditoría .....	9
3.2 Fase de planificación .....	11
3.2.1 Entendimiento de la entidad y de su entorno.....	12
3.2.1.1 Cédulas sumarias .....	13
3.2.2 Control interno.....	14
3.2.3 Materialidad.....	16
3.3 Fase de ejecución.....	19
3.3.1 Circularización o confirmación externa .....	20
3.3.2 Revisión de impuestos .....	24
3.3.3 Corte de operaciones .....	27
3.3.4 Recuento físico de existencias .....	28
3.3.5 Inmovilizado.....	30
3.3.6 Estudio de gastos e ingresos .....	31
3.3.7 Resumen de actas, contratos, seguros, convenios y escrituras .....	32
3.3.8 Laboral.....	33
3.4 Emisión del informe .....	35
3.5 Carta de manifestaciones .....	39
4. Conclusiones.....	40
5. Bibliografía.....	41
6. Anexos .....	44

## 1. Introducción

El objetivo principal del presente trabajo es reflejar los conocimientos adquiridos durante la realización del Máster en Auditoría de la Universidad de Zaragoza. En primer lugar aludiendo a la normativa aplicable y diferentes aspectos técnicos de la Auditoría de Cuentas que proporcionen un marco teórico suficiente al análisis posterior, pero fundamentalmente a través de la exposición de las fases en las que se divide el trabajo de auditoría, tratando de dotar a la misma del enfoque práctico que me permite el periodo de prácticas de siete meses de duración (diciembre de 2020-junio de 2021) realizado en la firma de servicios profesionales integrados Navarro y Llima S.L.P..

En este sentido, cabe destacar que mi desempeño como *audit assistant* se centra en las tareas de la fase de ejecución, que será desarrollada posteriormente, y por tanto una parte esencial de este trabajo consistirá en la presentación y explicación de los procedimientos llevados a cabo en aquellas áreas de trabajo en las que he participado, y los papeles de trabajo utilizados en cada una de ellas para documentar dichos procedimientos.

## 2. Normativa aplicable y aspectos significativos

La auditoría de cuentas se encuentra regulada por la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) de forma general, y en el caso de Entidades de Interés Público (EIP), por el Reglamento nº 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014. Además, recientemente a través del Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, se ha actualizado por fin el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, ya que hasta el momento se utilizaba el Reglamento antiguo.

Así pues, en un primer acercamiento, vemos que el concepto de auditoría de cuentas se define como *“la actividad consistente en la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación, siempre que dicha actividad tenga por objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de dichos documentos que pueda tener efectos frente a terceros”* (LAC, art. 1.2).

De esta definición podemos extraer que las Cuentas Anuales de una entidad deben ser elaboradas conforme a unas normas de información financiera determinadas, y el trabajo del auditor será precisamente comprobar con un nivel de seguridad razonable que estas hayan sido correctamente aplicadas de forma que las Cuentas Anuales reflejen la imagen fiel de la entidad auditada en relación con lo dispuesto en dichas normas.

En el caso de España, el marco de información financiera aplicable conforme al que se elaboran las Cuentas Anuales, y por tanto en el que se apoyará el trabajo del auditor, vendrá determinado por la normativa contable: Código de Comercio, Plan General de Contabilidad (PGC) y Plan General de Contabilidad de PYMES, Normas de Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas (NOFCAC) y las normas de obligado cumplimiento aprobadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) en desarrollo del PGC y sus normas complementarias; y también por la normativa mercantil: Ley de Sociedades de Capital (LSC), Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal y el Reglamento del Registro Mercantil (RRM). (ICJCE, 2011).

Además, como parte fundamental para el desempeño del auditor, aparecen las NIA-ES, adaptación que el ICAC ha realizado de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) y la International Federation of Accountants (IFAC) y adoptadas por la UE. Estas NIA-ES, publicadas en la Resolución de 15 octubre de 2013 del ICAC, proporcionan el conjunto de normas que rigen el desarrollo del trabajo del auditor, divididas en series que van desde la 200 hasta la 800, y están en constante revisión por parte de estos organismos con el objetivo de adaptarlas a los cambios que se van produciendo y mejorar así el proceso de auditoría en general.

Como puede deducirse de lo anterior, es precisamente el ICAC el organismo regulador por excelencia en asuntos de contabilidad y auditoría en España. Este organismo está adscrito al Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, y es el encargado, entre otras funciones en materia contable, de realizar los trabajos técnicos, propuestas, adaptaciones y desarrollo del Plan General Contable <sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Véase el art. 2 del Real Decreto 302/1989, de 17 de marzo, Estatuto y estructura orgánica del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas sobre las competencias del ICAC en materia de regulación contable.

El otro organismo esencial para la Auditoría de Cuentas en España, dependiente del ICAC, es el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC). Su importancia radica en que únicamente podrán realizar la actividad aquellos auditores o sociedades de auditoría que estén inscritos en el mismo, cumpliendo una serie de condiciones como por ejemplo haber superado el examen de aptitud o demostrar formación continuada o, en el caso de una sociedad, que quien firme el trabajo de auditoría cumpla con los requisitos.<sup>2</sup>

## 2.1 Conceptos clave de la auditoría

Una vez centrado el marco normativo y los organismos encargados de su regulación, se presentarán algunos conceptos imprescindibles para entender correctamente el trabajo del auditor:

- Auditoría obligatoria: a pesar de que cualquier Sociedad puede tomar la decisión de someterse a una auditoría de cuentas voluntariamente por motivos diversos, como pueden ser inspirar una mayor confianza en los grupos de interés que la rodean, detectar y corregir posibles debilidades de control interno o asegurarse de la correcta aplicación de los criterios contables, la gran mayoría de las entidades que se auditan, lo hacen porque es para ellas una obligación legal. Esta obligación legal de auditoría para determinadas entidades aparece regulada en la *Disposición adicional primera* de la LAC, sin perjuicio de lo que se establezca en otras disposiciones, ya que existen diversas normas que desarrollan lo que en ella se expone. Las circunstancias más comunes de auditoría obligatoria son las siguientes:
  - Superar durante dos ejercicios económicos consecutivos al menos 2 de los 3 límites establecidos en el art. 263 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC), que son los siguientes:

---

<sup>2</sup> Véase los arts. 9 y 11 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas donde aparecen los requisitos de inscripción.

Activo total	2.850.000 €
Importe neto de la cifra anual de negocios	5.700.000 €
Número medio de trabajadores en el ejercicio	50

Fuente: Auditoría obligatoria. (ICJCE, 2013)

- Haber recibido subvenciones o ayudas por parte de Administraciones Públicas o que provengan de Fondos de la Unión Europea por importe total superior a 600.000 € o haber celebrado contratos con el Sector Público por importe total superior a 600.000 €, representando el mismo más del 50% del importe neto de la cifra anual de negocios.

Existen también otras circunstancias que suponen obligación de auditar, como pueden ser, por citar algunas, la emisión de valores en mercados secundarios oficiales de valores, la emisión de obligaciones en oferta pública o la dedicación de forma habitual a la intermediación financiera.<sup>3</sup>

- Nombramiento del auditor: en el caso de una auditoría obligatoria, el nombramiento debe realizarlo la Junta General de la entidad auditada antes de que termine el ejercicio a auditar, y comprenderá un período inicial de mínimo 3 años y máximo 9 años de duración a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, siendo posible la reelección en periodos de un máximo de 3 años cada uno. Esta reelección se entiende automática por 3 años al final de cualquiera de los periodos si ni el auditor ni la entidad auditada se expresan en sentido contrario antes de que se aprueben las cuentas anuales del último ejercicio contratado o prorrogado. (LSC, art. 264)

En caso de que la Junta General no cumpla con el plazo para acordar el nombramiento inicial, dicho nombramiento pasará a ser competencia del Registrador Mercantil del domicilio social, y si se revoca el nombrado por este, la competencia pasará al juez de primera instancia del domicilio social. (RRM, art, 350).

Si hablamos de auditoría voluntaria por parte de aquellas entidades que no tengan obligación de realizarla, el nombramiento lo podrá realizar el Registrador Mercantil a petición de los socios si reúnen el 5% o más del capital social (LAC,

---

<sup>3</sup> Véase el documento resumen *Obligación de auditoría* publicado por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), disponible en <https://www.icjce.es> › 3\_Obligacion\_de\_auditoria, para consultar la totalidad de los supuestos de obligación de auditoría.

265.2) o incluso el propio órgano de administración de la sociedad si este considera que es necesario para la buena marcha de la misma, como se indica en diversas resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN).<sup>4</sup>

Por último, cabe destacar que un auditor no podrá ser revocado o cesado antes de finalizar el periodo para el que fue nombrado sin que medie justa causa (LAC, art. 22) no siendo consideradas como tal las diferencias de opiniones sobre tratamientos contables o procedimientos de auditoría.

- Objetivos de auditoría: los objetivos fundamentales del trabajo de auditoría vienen recogidos en la NIA-ES 200 “Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría”, y serán los siguientes:

*“la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, que permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable; y la emisión de un informe sobre los estados financieros, y el cumplimiento de los requerimientos de comunicación contenidos en las NIA, a la luz de los hallazgos del auditor.”* (NIA-ES 200, apartados 11 y 12).

Esto nos muestra que la finalidad principal del trabajo de auditoría será la emisión de un informe en el que el auditor exprese su opinión sobre si los estados financieros están libres de incorrección material. Por ello, es muy importante destacar que al auditor se le exige que esta opinión tenga como base una seguridad razonable, y que esto significa que no será una seguridad absoluta pero sí con un grado alto, como requiere la competencia profesional de un auditor.

- Riesgo de auditoría (RA): se define así a la probabilidad que existe de que el auditor emita una opinión inadecuada acerca de unos estados financieros que

---

<sup>4</sup> Véase por ejemplo la Resolución de 20 de febrero de 2018, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación extendida por el registrador mercantil y de bienes muebles I de Pontevedra, por la que se deniega la inscripción de escrito de cese y nombramiento de auditor.



presentan incorrecciones materiales.<sup>5</sup> Viene determinado en función de tres componentes expresados a través de la siguiente función:

$$\mathbf{RA= RI \times RC \times RD}$$

Representando RI al riesgo inherente, que es aquel que viene asociado a los estados financieros de una entidad de forma intrínseca, por ejemplo, por razón de la naturaleza de su actividad y que no puede eliminarse; RC al riesgo de control, que consiste en la posibilidad de que los mecanismos de control interno establecidos por la entidad no permitan detectar y corregir de forma oportuna las incorrecciones materiales; y RD al riesgo de detección, que recoge la probabilidad de que los procedimientos de auditoría realizados no detecten las incorrecciones materiales, y para el cual el auditor debe fijar un riesgo máximo aceptable.

El riesgo de auditoría nunca va a poder mitigarse completamente, por ello la opinión se emite con una “seguridad razonable” como se ha comentado anteriormente. (NIA 200, apartado 13 “c”, “e”, “n”)

- Independencia del auditor: Se define como “*la ausencia de intereses o influencias que puedan comprometer la objetividad del auditor en la realización de su trabajo de auditoría*” (RLAC, art. 37). Este concepto es fundamental para entender el trabajo del auditor, dado que este se basa en la confianza que le otorgan los usuarios de la información. Por este motivo, la legislación es muy estricta con la preservación de este principio y cualquier auditor o sociedad de auditoría, así como todas las personas que puedan influir en el resultado del trabajo, deberán abstenerse de participar en el mismo cuando su independencia se vea comprometida. (LAC, art. 14). Existen una gran variedad de causas que comprometen o pueden comprometer la independencia del auditor y que por tanto son una amenaza para su independencia o que directamente son incompatibles con el ejercicio de su actividad, derivadas de circunstancias personales o por servicios prestados, que por citar algunas pueden ser la posesión de instrumentos financieros relacionados con la entidad auditada, tener

---

<sup>5</sup> Véase, por ejemplo: El riesgo de auditoría y sus efectos sobre el auditor independiente, de Mesén Figueroa, V. publicado en TEC Empresarial, Vol. 3 Ed. 1-2,2009.

un cargo relevante dentro de la misma, intereses de ciertos familiares en la compañía, la prestación de servicios de contabilidad, etc.<sup>6</sup>

Por otra parte, cabe destacar que el auditor podrá establecer medidas de salvaguarda que puedan eliminar o al menos reducir hasta un grado suficientemente bajo las amenazas a la independencia que hayan sido detectadas. (LAC, art. 15).

- **Juicio profesional:** a pesar de que las NIA-ES dan las pautas para la realización del trabajo de auditoría y aportan guías de aplicación, en una gran cantidad de situaciones se alude al juicio profesional del auditor para llevar a cabo la toma de decisiones. Se define en la NIA-ES 200 de la siguiente manera: *“aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo de auditoría”*. (NIA-ES 200, apartado 13 “k”). Esto supone que en muchas ocasiones el auditor deberá aplicar su propio criterio o el de la firma de auditoría, y ahí radica la importancia de justificar adecuadamente todas las acciones que se tomen durante la realización del trabajo.
- **Escepticismo profesional:** se define también en la NIA-ES 200 como: *“actitud que implica una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles incorrecciones debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de la evidencia de auditoría”*. (NIA-ES 200 apartado 13 “l”). Como vemos, en las propias normas se pone de manifiesto que es inherente a la profesión del auditor afrontar su trabajo con cierta incredulidad, sin dar nada por hecho y comprobando todo aquello que sea necesario.

### 3. Proceso de auditoría

A continuación, serán analizadas las diferentes fases necesarias para llevar a cabo el trabajo completo de una auditoría. Para llegar a la emisión final de la opinión acerca de si los estados financieros reflejan la imagen fiel de la entidad, el auditor llevará a cabo

---

<sup>6</sup> Véase el artículo 16 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas y los artículos 38 y 39 del Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, donde se exponen estas y otras circunstancias que comprometen la independencia del auditor.

las siguientes cuatro fases que le permitan obtener evidencia suficiente y adecuada: fase previa o encargo de auditoría, fase de planificación, fase de ejecución y fase de informe.

### 3.1 Fase previa o encargo de auditoría

Como se ha comentado anteriormente, es la sociedad a auditar la que realiza el nombramiento del auditor. Sin embargo, el auditor deberá realizar una serie de actividades previas para evaluar la viabilidad del encargo que le permitan decidir si acepta o no dicho nombramiento en función de su viabilidad, la independencia, la existencia de posible conflicto de intereses, etc.

Estas actividades previas vienen reguladas en la NIA-ES 210 “Acuerdo de los términos del contrato de auditoría”. Según esta norma, el auditor aceptará o continuará el encargo cuando se den las siguientes circunstancias:

- “- La determinación de si concurren las condiciones previas a una auditoría.*
- La confirmación de que existe una comprensión común por parte del auditor y de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad acerca de los términos del encargo de auditoría.” (NIA-ES 210, apartado 3)*

Por un lado, esas condiciones previas a la auditoría que se mencionan son concretamente las siguientes:

- Determinar si el marco de información financiera con el que se elaborarán los estados financieros es aceptable.
- Obtener la confirmación de la dirección de la entidad de que asume y entiende su responsabilidad en relación a la preparación de los estados financieros conforme al marco de información financiera aplicable y su presentación fiel; el control interno considerado necesario para que se puedan preparar los estados financieros libres de incorrección material por fraude o error; y la necesidad de proporcionar al auditor toda la información relevante para la preparación de los estados financieros, información que este solicite de forma adicional para realizar su trabajo y acceso a aquellas personas de la entidad que el auditor considere necesario para obtener evidencia.

- Verificar que el auditor o equipo ejerciente o la firma de auditoría cumplen con los requisitos de ética que son de aplicación, como pueden ser la independencia y la competencia profesional.

Por otro lado, los términos del encargo de auditoría se formalizarán por escrito en el contrato de auditoría o carta de encargo, debiendo contener como mínimo los siguientes para que sea válido:

- El objetivo y el alcance de la auditoría.
- Las responsabilidades del auditor.
- Las responsabilidades de la dirección.
- La identificación del marco de información financiera aplicable.
- Una referencia a la estructura y contenido que se espera del informe emitido por el auditor.
- Una declaración de que pueden existir circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado.

Además, existen regulados en España otros términos que se deben incluir en el contrato, como son la identificación de las cuentas anuales que se van a auditar y los aspectos relevantes del trabajo que va a llevarse a cabo, como son el periodo de contratación, los honorarios, la razón por la que se realiza el trabajo y el plazo marcado para entregar el informe. También se establece que no podrán acordarse limitaciones al alcance o desarrollo del trabajo, restricción alguna a la distribución del informe ni otras cláusulas contrarias a la normativa, como por ejemplo aquellas que tengan por objeto limitar o transmitir a la sociedad auditada la responsabilidad del auditor por daños y perjuicios causados por incumplimiento de obligaciones. (RLAC, art. 11)

Otra cuestión importante que debe tratarse antes de decidir aceptar el encargo, se da en el caso de que se produzca un cambio de auditores. Antes de la aceptación, el auditor sucesor debe comunicarse con el auditor predecesor, con el permiso de la entidad a auditar, para evaluar las circunstancias del cambio, de la entidad y del propio encargo. Para ello se informará acerca de posibles desacuerdos que su predecesor tuviera con la entidad relativos a principios contables o procedimientos de auditoría, así como de las razones éticas o técnicas que han motivado el cambio de auditor. Si la entidad a auditar no permitiera total o parcialmente la comunicación entre auditores, el auditor sucesor deberá preguntar acerca de las causas y valorar las consecuencias que esto puede tener

en la decisión de aceptar el encargo. (Norma Técnica de Auditoría sobre Relación entre auditores, apartado 7)

La importancia de esta primera fase es capital para el auditor, puesto que una vez aceptado el encargo solo se podrá renunciar al mismo en circunstancias muy específicas. Estas se pueden deber a amenazas graves a la independencia o a la imposibilidad absoluta de realizar el trabajo por motivos ajenos al auditor, como la no entrega de las cuentas anuales por parte de la entidad u otras circunstancias que no sean de carácter técnico en las que no se permita al auditor el acceso a documentación indispensable para realizar el trabajo. Sin embargo, en muchos otros casos se considerará que no concurre “justa causa” para renunciar al encargo y el auditor estará obligado a emitir un informe (con salvedades o con opinión denegada) aunque no se puedan aplicar correctamente los procedimientos requeridos para obtener evidencia adecuada y suficiente, o incluso con, carácter general, aunque se produzca el impago de los honorarios. (LAC, art. 5.2)

### 3.2 Fase de planificación

Una vez que el auditor toma la decisión de aceptar el encargo, comienza la fase de planificación, considerada como la parte más importante del trabajo de auditoría y a la que se dedica una gran cantidad de medios y horas de trabajo. Se encuentra regulada en la NIA-ES 300 *Planificación de la auditoría de estados financieros* y se apoya sobre el resto de las NIA-ES de la serie 300. Principalmente, el trabajo de planificación se llevará a cabo mediante el establecimiento de una estrategia global de auditoría, que además de definir aspectos generales como el alcance, el momento de realización y las comunicaciones de la auditoría o la composición del equipo y la asignación de ciertas áreas a determinados miembros, deberá guiar la elaboración de un plan de auditoría que trate los aspectos identificados en la estrategia. En el plan de auditoría se detallarán la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos a realizar para valorar el riesgo, aquellos que el auditor utilizará como respuesta a estos riesgos para verificar que se cumplen las afirmaciones de auditoría, y en definitiva, todos aquellos

procedimientos que se requiera para que el encargo se lleve a cabo conforme a la normativa.<sup>7</sup>

La relevancia de esta fase se encuentra precisamente en que puede estar sujeta a cambios y actualizaciones provocados por hechos inesperados o modificación de ciertas condiciones que se conozcan en fases posteriores, por lo que una buena planificación será esencial para identificar los posibles problemas y las áreas potenciales de riesgo y coordinar adecuadamente el equipo con el fin de que la auditoría pueda ser realizada de forma eficaz y eficiente. (Alatrística Ginzorini, M.A.; 2016)

Durante el desarrollo de esta fase en el presente trabajo, nos situaremos en el caso de una auditoría recurrente, que es al que se refieren las NIA-ES de la serie 300, puesto que aunque en una primera auditoría se deben tener en cuenta algunas consideraciones adicionales, los objetivos serán los mismos en una auditoría recurrente y en una inicial.

A continuación, se analizarán los aspectos en los que el auditor debe detenerse para poder elaborar correctamente la planificación de una auditoría.

### 3.2.1 Entendimiento de la entidad y de su entorno

El auditor deberá tener un conocimiento de la entidad auditada y las circunstancias que la rodean a efectos de identificar posibles riesgos de incorrección material, y para ello utilizará procedimientos que le permitan evaluar los siguientes aspectos:

- El marco de información financiera aplicable.
- Factores sectoriales y normativos: mercado, competencia, tecnología, régimen fiscal, requerimientos medioambientales, etc.
- La naturaleza de la entidad: operaciones, estructuras de gobierno y propiedad, inversiones realizadas, financiación, tipos de transacciones, saldos, información, etc.
- Políticas contables, sus cambios, su adecuación a las actividades y la congruencia con las políticas contables del sector.
- Los objetivos y estrategias de la entidad y los riesgos de negocio que existen.
- La medición y revisión de la evolución de los estados financieros de la entidad.

---

<sup>7</sup> Véase el apartado A111 de la NIA-ES 315 *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno* donde aparecen los distintos tipos de afirmaciones.

(NIA-ES 315, apartado 11)

Como se deduce de lo anterior, para poder enfocar correctamente el trabajo posterior será necesario que el auditor obtenga un alto grado de conocimiento acerca de la entidad, su sector y sus circunstancias particulares. En este sentido, además de diferentes comunicaciones con la entidad que deben documentarse, un procedimiento habitual que puede aportar una gran cantidad de información preliminar es la revisión analítica. Este procedimiento permite al auditor, mediante el estudio del balance de la entidad, analizar la variación de los saldos de las diferentes partidas que lo componen con el fin de identificar si se han producido cambios importantes o grandes transacciones que conlleven un posible riesgo. Por otro lado, el cálculo de diferentes ratios económicos proporcionará una idea inicial, por ejemplo, sobre la situación financiera de la entidad, su eficiencia operativa o su rentabilidad.

A través de toda esta información obtenida por el auditor para conocer la entidad se identificarán los riesgos de incorrección material, y todos esos riesgos detectados se incluirán en la matriz de riesgos, y se procederá a la valoración de cada riesgo como “alto”, “medio” o “bajo” en función de distintos parámetros para poder diseñar posteriormente la estrategia para mitigar dichos riesgos.

#### 3.2.1.1 Cédulas sumarias

Dentro de este entendimiento de la entidad llevado a cabo en la fase de planificación, he participado en el procedimiento de elaboración de las cédulas sumarias, que forma parte de la revisión analítica.

La elaboración de las sumarias pretende realizar un análisis inicial de las diferentes partidas que componen el balance de situación y la cuenta de pérdidas y ganancias. En concreto, se confecciona una por cada área general de trabajo: activo, pasivo-patrimonio neto, ingresos y gastos. El objetivo es agrupar en la hoja de trabajo principal los saldos de las cuentas del balance de sumas y saldos proporcionado por la empresa y posteriormente trabajado por los auditores, agrupadas por áreas a un nivel de 3 dígitos, y mostrando las variaciones que se han producido con respecto al año anterior tanto de forma absoluta como de forma porcentual.

A partir de la hoja de trabajo principal de cada área general, se realizan hojas de trabajo detalladas por subgrupos, donde se estudian las diferentes cuentas que conforman cada

subgrupo. En definitiva, el cometido de las sumarias es vertebrar el trabajo de auditoría y recoger en un mismo documento, mediante referencias a otros papeles de trabajo, todos los procedimientos realizados sobre un área.

En el **anexo I**, a modo de ejemplo, se muestra una sumaria de activo, que muestra las variaciones a 3 dígitos con respecto al año anterior, y a partir de la cual se analizarían las diferentes cuentas que la integran.

### 3.2.2 Control interno

El control interno se define de la siguiente manera: *“el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.”* (NIA-ES 315, apartado 4 “c”)<sup>8</sup>

De esta definición podemos deducir que el control interno estará formado por controles establecidos a nivel de entidad en sus diferentes actividades y procesos con el objetivo de prevenir, evitar o corregir posibles incorrecciones materiales debidas a fraude o error. El control interno de una entidad se constituye a través de los siguientes componentes, que deberán ser evaluados por el auditor:

- Entorno de control: establece la base adecuada para el desarrollo de los demás componentes. Deben comprobarse aspectos tales como si la cultura corporativa de la entidad se asienta en la integridad y los valores éticos, si el comportamiento de la dirección y los empleados es conforme a la filosofía de gestión y operativa, si existe riesgo de elusión de controles, la estructura organizativa y la supervisión de los responsables del gobierno corporativo, etc.
- Procesos de valoración del riesgo: establece la base sobre cómo la dirección identifica los riesgos y determina la forma en que deben gestionarse. El auditor deberá comprobar si este proceso existe y, aplicando su juicio profesional, si es adecuado para la entidad conforme a su naturaleza, tamaño y complejidad. Entre otros, algunos de estos procesos son cómo y con qué frecuencia la dirección

---

<sup>8</sup> Véase el libro Auditoría del Control Interno, de Mantilla Blanco S. (2013)



evalúa la magnitud y la posibilidad de que existan riesgos de negocio que puedan afectar a los estados financieros, cómo decide las acciones a tomar para gestionar estos riesgos y cómo comunica estos procesos a los responsables del gobierno corporativo de la entidad.

Si se resuelve que los procesos de la entidad son adecuados, al auditor se le facilita en gran medida la tarea de identificar los riesgos de incorrección material.

- Actividades de control: son aquellas actividades o procedimientos de control que garantizan que se cumplen las pautas marcadas por la dirección y toman medidas adecuadas para reducir los riesgos que puedan afectar a los objetivos de la entidad. Esto significa que el auditor no está obligado a obtener conocimiento de todas ellas, sino solamente de las que sea necesario para realizar una correcta valoración de los riesgos de incorrección material y posteriormente diseñar los procedimientos de auditoría necesarios. Algunas actividades de control relevantes pueden ser las revisiones de resultados, el procesamiento de la información o la segregación de funciones.
- Información y comunicación: el auditor debe obtener conocimiento acerca del sistema de información utilizado por la entidad y verificar los elementos del mismo, tanto el hardware y el software, en el caso de las tecnologías de la información, como las personas y procedimientos que intervienen en procesos manuales. También deberá ser conocido por el auditor el modo en que la entidad comunica esa información tanto internamente para contribuir, por ejemplo, a que los empleados cumplan con sus responsabilidades, para comunicaciones entre dirección y responsables del gobierno de la entidad o para comunicaciones externas con terceros.
- Supervisión o seguimiento: es el proceso mediante el cual la entidad examina el buen funcionamiento de los controles y, llegado el caso, corrige las deficiencias encontradas. Puede realizarse periódicamente por la entidad, a través de evaluaciones independientes o mediante ambas opciones. Cabe destacar que si se realiza auditoría interna en la entidad auditada, el auditor deberá verificar qué responsabilidades tiene y el lugar que ocupa en la estructura organizativa, y en

cualquier caso deberá determinarse cuales son las fuentes de información que la dirección utiliza en el seguimiento y por qué son fiables.<sup>9</sup>

Conocer el control interno de la entidad auditada a través de estos componentes es crucial para el transcurso de la auditoría, puesto que si tras analizarlo íntegramente el auditor determina que está diseñado e implementado de forma adecuada, se dotará al trabajo de auditoría de un enfoque basado en realizar pruebas de controles para confirmar la efectividad de estos, mientras que si se han encontrado deficiencias en los componentes o el control interno en su conjunto no es apropiado, el trabajo del auditor girará con más énfasis en torno a pruebas sustantivas y el análisis de procesos contables cuanto más ineficaces se hayan mostrado los componentes del control interno.<sup>10</sup>

### 3.2.3 Materialidad

La materialidad o importancia relativa es otro de los aspectos clave en la planificación de un trabajo de auditoría, puesto que establece la cifra o cifras límite que distinguirán aquellas incorrecciones por errores u omisiones en las cuentas anuales que, de forma individual o agregada, distorsionan la imagen fiel de la entidad auditada y por tanto pueden afectar a la toma de decisiones de los usuarios de la información financiera, de otras que por su menor importancia no tendrán, a priori, consecuencias en la imagen fiel y en dichas decisiones. (Mir, N.; 2014)

Dentro de las normas de auditoría, la materialidad se encuentra regulada en la NIA-ES 320 “Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría”, y la forma en la que debe aplicarse se desarrolla en la NIA-ES 450 “Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría”. De ellas se puede extraer que existen diferentes niveles de importancia relativa, que son los siguientes:

- Importancia relativa para los estados financieros en su conjunto, que es nivel más general.
- Importancia relativa para la ejecución del trabajo, situada por debajo del nivel anterior con el objetivo de disminuir la probabilidad de que la suma de las

---

<sup>9</sup> Véase el Informe COSO I (1992)

<sup>10</sup> Las pruebas de controles y las pruebas sustantivas se analizarán con mayor profundidad en la fase de ejecución.

incorrecciones no corregidas y no detectadas supere a la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto. Este nivel recoge también otras cifras de importancia relativa que el auditor considere necesario determinar para ciertos tipos de transacciones, saldos, información a revelar o áreas de especial relevancia.

- Umbral de incorrecciones insignificantes, que determinará una cifra por debajo de la cual las incorrecciones serán consideradas claramente insignificantes. Esto significa que aquellas que sean inferiores no se tendrán en cuenta, y no se acumularán porque se espera que su acumulación no tenga efecto material en los estados financieros.

En las normas anteriores no aparece desarrollado un método de cálculo de la importancia relativa, más allá de sugerir la aplicación de un porcentaje sobre alguna magnitud de referencia para los destinatarios de la información financiera, sino que en ellas se alude al juicio profesional del auditor en función de las circunstancias específicas de la auditoría. En este sentido, para establecer un consenso en torno al cálculo de las cifras de importancia relativa, el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) realizó la publicación de la Guía de actuación 38 sobre importancia relativa o materialidad en diciembre de 2014, que no obliga a los auditores a seguir sus directrices pero que habitualmente sirve como modelo. En la siguiente tabla se muestran los parámetros que establece para el cálculo de la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto:

Situación	Magnitud base	Tramo
Empresas con beneficios normales	Resultado de las operaciones continuadas antes de impuestos	5%-10%
Empresas en punto muerto, con pérdidas de explotación prolongadas, beneficios volátiles o rentabilidad baja en relación con el volumen de activos o de operaciones	El más representativo de: Total Importe neto de la cifra de negocios Total activos Patrimonio neto	0,5%-3% 0,5%-3% 2%-5%
Empresas en desarrollo	El más representativo de: Total activos Total Importe neto de la cifra de negocios Patrimonio neto	0,5%-3% 0,5%-3% 2%-5%
Entidades sin fines lucrativos	El más representativo de: Total de ingresos ordinarios Total gastos Total activos Patrimonio neto	0,5%-3% 0,5%-3% 0,5%-3% 2%-5%

Fuente: Guía de Actuación 38 sobre importancia relativa o materialidad. (ICJCE, 2014)

Como podemos apreciar, el ICJCE da unas pautas al auditor acerca de la magnitud que deben utilizar según la casuística de la entidad auditada, y la horquilla en la cual puede situar el porcentaje aplicado. El porcentaje concreto a aplicar, aunque se sigan estas orientaciones, sí corresponderá absolutamente al juicio del auditor dependiendo de las diferentes circunstancias que se puedan identificar. Por ejemplo, si se trata de una auditoría recurrente se podrá aplicar un porcentaje más alto, puesto que ya se tiene un mayor conocimiento de la entidad, que en el caso de una primera auditoría en la que existe mayor incertidumbre.

En este documento también señala que la materialidad para la ejecución del trabajo no debe superar el 85% de la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto, mientras que el umbral de incorrecciones insignificantes es recomendable que se sitúe entre el 5% y el 10% del mismo.

Por último, cabe destacar que el auditor estará obligado a revisar sus cifras de importancia relativa si durante el transcurso de la auditoría obtiene conocimiento de información que le habría llevado a determinar otras diferentes, lo que podría suponer también tener que modificar o ampliar ciertas pruebas de auditoría, como por ejemplo los muestreos.

A continuación, analizaremos como se realizaría el cálculo de la materialidad en una empresa hipotética en función de lo desarrollado anteriormente. Dicha empresa viene siendo auditada por el auditor durante los últimos ejercicios y presenta una situación de beneficios normales, puesto que la situación actual debida a la pandemia no ha afectado de forma significativa a los mismos tras las medidas aplicadas. Dada esta situación, la magnitud base utilizada para el cálculo de la materialidad de los estados financieros será el resultado de operaciones continuadas antes de impuestos de la entidad, que en el presente ejercicio asciende a 3.950.365,08 €.

Además, puesto que se trata de una entidad auditada por el auditor en los ejercicios previos, sin que se encontraran gran cantidad de errores con los procedimientos realizados, existe confianza en que vuelva a ser así en el ejercicio a auditar y, por tanto, se considera adecuado mantener el criterio profesional que se venía aplicando anteriormente. Teniendo en cuenta parámetros como el tamaño de la entidad, la complejidad de sus operaciones o las características de los usuarios de la información y sus expectativas, se decide aplicar el máximo del 10%, lo que implica una materialidad

de los estados financieros o Cifra de Importancia Relativa de los Estados Financieros (CIREF) que asciende a 395.036,51 €.

Una vez calculada la CIREF, debemos establecer la materialidad para la ejecución del trabajo o Cifra de Importancia Relativa para la Ejecución del Trabajo (CIRET). Para ello, en base a parámetros analizados como el alto grado de conocimiento de la entidad, el resultado de la valoración del riesgo de incorrección material que se califica finalmente como bajo, el bajo número de incorrecciones materiales encontradas en anteriores auditorías y las expectativas respecto a este ejercicio, a juicio del auditor se considera adecuado también el porcentaje máximo del 85%, lo que devuelve una CIRET de 335.781,03 €.

Finalmente, para obtener el umbral de incorrecciones insignificantes o Importe de Incorrecciones Claramente Insignificantes (IICI), además de lo comentado con anterioridad, tendremos en consideración cuestiones como los medios aportados por la auditada para que las incorrecciones detectadas con anterioridad no se repitan o el nivel de experiencia del equipo asignado en la auditoría. Como la valoración del auditor en este sentido es satisfactoria, de nuevo se aplica el porcentaje máximo recomendado, es decir, un 10%, que otorga un IICI de 59.255,48 €.

En resumen, las cifras seleccionadas para la realización de la auditoría de esta empresa hipotética serían las siguientes:

<b>CIREF A 31/12/2020</b>	<b>395.036,51 €</b>
<b>CIRET A 31/12/2020</b>	<b>335.781,03 €</b>
<b>IICI A 31/12/2020</b>	<b>59.255,48 €</b>

Fuente: Elaboración propia.

### 3.3 Fase de ejecución

Esta fase tiene como objetivo la realización de diferentes pruebas y procedimientos que permitan al auditor obtener evidencia adecuada y suficiente que sirva de base para soportar la opinión que deberá emitir sobre los estados financieros de la entidad auditada.

En la NIA-ES 330 “Respuestas del auditor a los riesgos valorados” se detallan los tipos de procedimientos utilizados para mitigar el riesgo de que existan incorrecciones materiales en los estados financieros. Fundamentalmente existen dos tipos:

- Pruebas de controles: con ellas se busca obtener evidencia sobre la efectividad del diseño y buen funcionamiento de los controles en las actividades relevantes, es decir, si reducen, previenen o corrigen incorrecciones materiales.
- Pruebas sustantivas: son procedimientos de auditoría diseñados para detectar incorrecciones materiales que se hayan producido en los estados financieros, y se distinguen a su vez en:
  - Pruebas de detalle: realizadas con el fin de obtener evidencia sobre transacciones, saldos o informaciones concretas como por ejemplo mediante la aplicación de muestreo estadístico.
  - Procedimientos analíticos sustantivos: tratan las variaciones y evoluciones de los datos financieros y la relación entre los mismos con el fin de analizar su congruencia con los valores esperados u otra información. (NIA-ES 520, apartado 5)

Estas pruebas deben incluir una serie de técnicas o herramientas que las doten de validez a la hora de obtener evidencia suficiente y adecuada. En la NIA-ES 500 “Evidencia de auditoría” se detallan esos métodos de obtención de evidencia que se pueden aplicar en la realización de las pruebas de auditoría, y son los siguientes: inspección, observación, confirmación externa, recálculo, reejecución, procedimientos analíticos e indagación.

En el trabajo de auditoría todas esas pruebas realizadas deberán quedar documentadas en sus correspondientes papeles de trabajo, y por tanto, a modo de ejemplo, a continuación se expondrá una serie de pruebas de auditoría, con sus papeles de trabajo correspondientes, en las que he participado durante la realización de mis prácticas en la firma Navarro y Llima S.L.P..

### 3.3.1 Circularización o confirmación externa

Este procedimiento, en el que se ha centrado buena parte de mi trabajo en la firma, es muy importante por el grado de evidencia de auditoría que aporta al trabajo del auditor, puesto que involucra a terceros en teoría independientes de la entidad auditada y por tanto supone una fuente de información dotada de más fiabilidad que los procedimientos aplicados en el seno de la entidad. Por este motivo, existe una NIA-ES dedicada específicamente para tratar el procedimiento de circularización, la NIA-ES 505 “Confirmaciones externas”.

El objetivo es obtener por parte de un tercero una respuesta por escrito acerca de la información relacionada con la entidad auditada que se desea comparar con los registros de la misma. Este procedimiento generalmente se aplica sobre clientes y deudores, proveedores y acreedores, entidades bancarias y asesores, variando la forma de realizarlo dependiendo de a cuál de ellos esté enfocado.

Durante mi experiencia realizando prácticas, en el caso de clientes y deudores y de proveedores y acreedores, el primer paso del proceso de circularización consiste en decidir el porcentaje del saldo de la partida a circularizar del que se considera necesario obtener confirmación, a efectos de obtener una seguridad razonable acerca de la misma. Este porcentaje se estima en función del riesgo asociado a la partida determinado durante la planificación de la auditoría, es decir, será mayor cuanto más alto sea dicho riesgo. Una vez establecido el nivel de circularización deseado, el responsable del área selecciona aquellas cuentas de la partida de las cuales se va a solicitar confirmación del saldo a fecha de cierre del ejercicio. Para ello se utilizan fundamentalmente la selección a través de muestreo estadístico, donde una de las técnicas más utilizadas es el Muestreo de Unidades Monetarias (MUM), que considera cada unidad monetaria individualmente con el fin de que todas tengan las mismas probabilidades de terminar siendo seleccionadas, lo que otorga a cada cuenta que conforma la partida una probabilidad de ser seleccionada proporcional al importe monetario registrado en la contabilidad.

En el caso de los bancos y los asesores, por el contrario, no se realiza selección si no que se circularizan en su totalidad.

Una vez realizado lo anterior, la entidad auditada debe ponerse en contacto con el tercero en cuestión para solicitarle la confirmación de la información requerida. Esto se lleva a cabo mediante el envío de una carta de confirmación por parte de la entidad auditada (instando a remitir la respuesta directamente al auditor) para que exista un soporte escrito, ya sea físico o electrónico, dada la importancia de documentar el proceso. En cuanto a la respuesta de la otra parte, lo más importante es la fiabilidad del origen de las respuestas sea cual sea el soporte utilizado, aunque en cualquier caso debe quedar también perfectamente documentado.

Para la correcta elaboración de las cartas debemos acudir a la NIA-ES 505, que detalla los diferentes tipos de confirmaciones:

- Solicitud de confirmación positiva: se incluye la información registrada por la entidad auditada para que la parte confirmante responda

directamente al auditor si está o no de acuerdo con la información facilitada, y se le puede solicitar que proporcione información adicional.

- Solicitud de confirmación negativa: se incluye la información registrada por la entidad auditada y se solicita a la parte confirmante que responda directamente al auditor solo si no está de acuerdo con la información.
- Solicitud de confirmación ciega o en blanco: es un tipo de confirmación positiva en la que se solicita información a la parte confirmante sin incluir la registrada por la entidad auditada. Así se reduce el riesgo de que el tercero responda sin verificar su propia información.

(NIA 505, apartado 6)

En caso de no recibir la respuesta requerida, se deberá realizar un segundo envío, que también deberá quedar documentado, unas dos semanas después del primero. Por otro lado, en el caso de no haya respuesta o existan divergencias entre la información de la empresa y la aportada por el tercero, se realizarán procedimientos alternativos para contrastar la información de la que se dispone.

A continuación, se concretarán los detalles en cada tipo de partida.

### **Circularización de clientes y deudores**

El riesgo asociado a las partidas de clientes y deudores es que la sociedad auditada esté registrando un valor de las mismas superior y al real, es decir, que esté sobrevalorando su activo. Por ello, tras seleccionar las partidas a circularizar, la carta que se envía a los clientes y acreedores seleccionados es una confirmación positiva en la que se incluye el saldo que estos le adeudan a la entidad auditada. Cuando se reciben las respuestas, se apuntan en la hoja de control de circularización y se comparan con lo registrado en la contabilidad. Para cada cliente o deudor, si la información coincide, se da por conforme el proceso de circularización, y si existe diferencia, se cuantifica y se utiliza un procedimiento alternativo para conciliar los saldos. Generalmente, consiste en identificar y comprobar las facturas que originan dicha diferencia y comprobar su cobro, puesto que una gran cantidad de las diferencias se deben a las operaciones cercanas al cierre del ejercicio.



### **Circularización de proveedores y acreedores**

El riesgo asociado a las partidas de proveedores y deudores, sin embargo, es que la sociedad auditada esté registrando un menor valor de sus deudas y obligaciones, es decir, que esté infravalorando su pasivo. Debido a esto, a aquellos proveedores y acreedores que hayan sido seleccionados para circularizar, se les envía una carta de confirmación ciega en la que no aparece el saldo que la entidad auditada registra en sus cuentas, para que el proveedor responda según su propia información. Una vez se reciben las respuestas, el procedimiento de control de circularización y de conciliación de saldos es similar al de clientes y acreedores.

En el **anexo II** se muestra un ejemplo de hoja de control de circularización de proveedores, y en el **anexo III**, se presenta en su primer apartado un ejemplo de trabajo alternativo con un proveedor del que no se ha obtenido respuesta, y en el segundo apartado un ejemplo de conciliación de saldos para un proveedor cuya respuesta difiere de la información registrada por la entidad auditada.

### **Circularización de bancos y asesores**

Como se ha adelantado anteriormente, en el caso de bancos y asesores no se realiza selección porque se circularizan en su totalidad.

Para las entidades bancarias el objetivo de circularizar es obtener por parte de estos la confirmación de que los saldos de tesorería (cuentas bancarias) y demás productos financieros, como pueden ser instrumentos financieros de activo, deudas por préstamos o avales, coinciden con los que la entidad auditada recoge en sus Cuentas Anuales. Para ello se envía una carta ciega a cada uno de los bancos con los que trabaja la auditada, requiriendo información acerca de cada uno de los productos que la auditada tiene contratados con dicho banco. De la misma forma que ocurre con otras partidas, la información se recoge en una hoja de control de circularización, y si existen diferencias entre la información aportada por el banco y la que facilita la entidad auditada, se deberán aplicar procedimientos alternativos para realizar la conciliación de saldos. Estos pueden ser tanto la comprobación de los extractos bancarios con la contabilidad para localizar diferencias por fechas valor, como la revisión de la información aportada por la CIRBE (Central de Información de Riesgos).

Finalmente, cabe destacar que, si en algún banco existen únicamente saldos insignificantes o incluso las cuentas han sido canceladas durante el año, de forma excepcional se podrá pasar directamente a la realización de procedimientos alternativos.

En el **anexo IV** se presenta un ejemplo de hoja de control de circularización de bancos de saldos de activo, y en el **anexo V** un ejemplo de conciliación de saldos en caso de que la respuesta de alguno de ellos no coincida con el saldo que aparece en la contabilidad de la empresa auditada.

Por otro lado, los diferentes asesores profesionales (legales, fiscales, laborales, etc.) de la entidad auditada se circularizan porque estas áreas suponen un riesgo importante, y para mitigarlo se les envía una carta también ciega en la que se les requiere información acerca de los saldos pendientes que la entidad auditada mantiene con ellos, así como de los litigios y posibles litigios que la empresa tiene o podría llegar a tener, con el fin de confirmar que no se están ocultando procedimientos judiciales o no se están reflejando correctamente las posibles contingencias o provisiones derivadas de los mismos.. En la hoja de control debe quedar constancia de los litigios comunicados por cada uno de los asesores, así como la información relevante acerca de los mismos.

### 3.3.2 Revisión de impuestos

Los procedimientos realizados en el área de impuestos tienen como objetivo comprobar que las declaraciones de impuestos presentadas por la empresa coinciden con los registros contables, es decir, si está cumpliendo debidamente con sus obligaciones frente a la Hacienda Pública conforme a dichos registros contables. Esto significa comprobar que las declaraciones se hayan presentado en tiempo y forma, que los saldos sean correctos y que se haya realizado el pago que corresponda. Por otro lado, el área de impuestos también incluye evaluar la existencia y la valoración de los créditos y las contingencias fiscales registradas por la empresa, que deben ser correctamente justificados. En cierto modo, he participado en este procedimiento a través de la circularización de los asesores fiscales.

En el caso del análisis de las obligaciones tributarias, en primer lugar, se debe verificar cuales son los impuestos a los que se encuentra sujeta la entidad auditada y la periodicidad con la que tiene que presentar declaraciones, así como el régimen en el que tributa. Una vez se ha determinado esto, se solicita a la entidad auditada los modelos

tributarios de cada impuesto para poder comparar los modelos presentados con lo registrado en la contabilidad en una hoja de trabajo.

Durante mis prácticas participé en los procedimientos realizados para tratar el IVA (Impuesto sobre el Valor Añadido) y las retenciones e ingresos a cuenta del IRPF (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas).

## **IVA**

En el caso del IVA se deben solicitar a la empresa las declaraciones presentadas, de manera mensual o trimestral dependiendo de la empresa, mediante el modelo 303, así como el modelo 390, que corresponde al resumen anual. En las cartas de pago se puede comprobar la fecha de la presentación, para ver si coincide con los plazos establecidos por la Administración Pública y así determinar si están presentados de manera adecuada, porque de lo contrario podrían producirse sanciones o recargos por este motivo.

La parte principal de mi trabajo consistió en realizar de cuadro de bases, mediante el cual se verifica que la base del IVA repercutido o devengado, y del IVA soportado o deducible que la empresa ha declarado durante el año coincide con lo que se refleja en la contabilidad. Para ello, se recogen en la hoja de trabajo, de manera separada, el IVA repercutido y el IVA soportado que aparecen en las declaraciones presentadas por la empresa, desglosados por tipo de operaciones con sus correspondientes bases y cuotas. El cuadro de bases se realiza con el libro de IVA de la entidad, así como el total de cada tipo de operación se compara con el resumen anual del modelo 390 para verificar que coincide.

Es común que aparezcan pequeñas diferencias entre la base imponible presentada por la entidad auditada y lo reflejado en el libro de IVA extraído de la contabilidad, debido por ejemplo a pequeñas divergencias ocasionadas por devoluciones que no se hayan registrado correctamente. Sin embargo, si existieran diferencias significativas entre la base imponible presentada por la entidad auditada y la contabilidad, habría que realizar procedimientos alternativos, como puede ser verificar que no existan saltos en la numeración de las facturas emitidas. Además, si no se está declarando la cantidad adecuada, de nuevo habría que tener en cuenta las posibles sanciones o recargos en caso de no cumplir correctamente con la obligación de tributar.

En el **anexo VI** se adjunta como ejemplo un papel de trabajo de análisis del Impuesto sobre el Valor Añadido.

## **IRPF**

En el caso de las retenciones e ingresos a cuenta del IRPF, los modelos a solicitar son el 111, referido a los rendimientos del trabajo y de actividades económicas y que constituye la declaración mensual o trimestral, el 190, que es el resumen anual del anterior; y el modelo 115 sobre las retenciones en los rendimientos de arrendamientos de inmuebles urbanos.

Empezando por el modelo 111, se introducen los datos de la carta de pago en la hoja de trabajo distinguiendo entre los rendimientos del trabajo, dinerarios y en especie, y los rendimientos de actividades económicas. La suma de todas las declaraciones del modelo 111 deben coincidir con los datos que aparecen en el resumen anual del modelo 190, con la excepción de determinadas rentas y dietas, como por ejemplo las indemnizaciones por cese o despido, que si son calculadas conforme a la normativa laboral y no superan los 180.000€ se consideran exentas. (LIRPF, art. 7.e) Estas rentas y dietas, que son consideradas exentas en las declaraciones del modelo 111, sí aparecen en el modelo 190 en su subclave L.

Por otro lado, se debe comprobar que los saldos que aparecen en la contabilidad de la empresa, concretamente en las cuentas 640 “Sueldos y salarios” y 641 “Indemnizaciones”, coinciden con las bases presentadas en el impuesto. También hay que tener en cuenta que en el saldo de la cuenta 4751 “Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas” debe estar incorporado el resultado de la liquidación del mes de diciembre, puesto que a cierre de ejercicio todavía no se ha realizado el ingreso. Si existiesen diferencias entre la contabilidad y los modelos, habría que realizar procedimientos alternativos para determinar de donde provienen y las posibles consecuencias de las mismas.

En el **anexo VII** se muestra un ejemplo de papel de trabajo de análisis de las retenciones e ingresos a cuenta del IRPF para los rendimientos del trabajo y las actividades económicas.

Por último, aquellas empresas que tengan arrendados inmuebles urbanos deben presentar el modelo 115. La dinámica es muy similar a lo comentado anteriormente, se

introducen los datos del modelo en una hoja de trabajo y se compara la base impositiva con el saldo de la cuenta 621 “Arrendamientos y cánones”, además de comprobar que en la cuenta 4751 “Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas” aparece el saldo por la retención del mes de diciembre. Finalmente, si se encontrase alguna diferencia significativa, se aplicarían procedimientos alternativos.

En el **anexo VIII** se presenta un ejemplo de papel de trabajo de análisis de las retenciones e ingresos a cuenta del IRPF para el arrendamiento de inmuebles urbanos.

### 3.3.3 Corte de operaciones

El corte de operaciones de una entidad se comprueba para confirmar que las operaciones registradas por la sociedad efectivamente han sido contabilizadas en el ejercicio al que corresponden, es decir, si han sido adecuadamente imputadas al balance y la cuenta de resultados del ejercicio conforme a su devengo.

Este procedimiento puede aplicarse a diversas partidas de ingresos y gastos, como por ejemplo los seguros, aunque mi trabajo se ha centrado en su aplicación en el área de compras y en el área de ventas. El objetivo dentro de estas áreas es verificar que las entradas (compras) y salidas (ventas) de existencias se han producido en el ejercicio en el que se reconoce el gasto o ingreso.

Por este motivo, durante mis prácticas me he encargado de verificar las entradas y salidas de existencias en las fechas cercanas al cierre con el objetivo de evidenciar que se han realizado en el año que corresponde. Concretamente, se someten a revisión las entradas de los últimos quince días del año y las entradas de los primeros quince días del ejercicio siguiente, y lo mismo con las salidas para dar validez a su imputación.

Para realizar esta prueba, se introducen en la hoja de trabajo por separado, importadas desde la contabilidad de la empresa, las últimas entradas y las últimas salidas de un ejercicio, y las primeras entradas y las primeras salidas del ejercicio siguiente. Se debe reflejar el proveedor o cliente al que corresponden junto con el importe y el número de factura, y a partir de ahí localizar dichas facturas. Con ellas podemos comprobar si el importe que aparece en la contabilidad es correcto y determinar qué albarán o albaranes corresponden a cada factura. Revisando estos albaranes, obtenemos las fechas en que se ha producido la entrada o salida de las existencias del almacén, que comprobamos con el control de inventario y las introducimos en la hoja de trabajo para compararlas con

las fechas de registro de las operaciones en contabilidad, con el fin de verificar su correcto devengo. En este sentido, uno de los errores que pueden ocurrir durante esta prueba es la contabilización de las operaciones en la fecha de emisión de la factura en lugar de la de emisión o recepción de la mercancía (fecha de albarán).

También es importante asegurarse de que la fecha que aparece en los albaranes se corresponde con las condiciones de compra o venta establecidas por la entidad auditada en sus operaciones, puesto que debe coincidir con el momento en el que se transfieren los riesgos y responsabilidades sobre la mercancía transportada, lo que se hace especialmente importante cuando se trata de operaciones internacionales.

Por último, en el papel de trabajo se puede incluir otra información, como por ejemplo los artículos que componen las facturas, las unidades de cada uno y su descripción, con el fin de, si fuera necesario, disponer fácilmente de ella para una posible comprobación física de que estas existencias efectivamente han entrado o salido del almacén.

En el **anexo IX** se presenta un papel de trabajo en el que se estudia el corte de operaciones en el área de compras de existencias.

#### 3.3.4 Recuento físico de existencias

El recuento físico de las existencias es un procedimiento llevado a cabo para determinar que las existencias reconocidas contablemente por la entidad auditada realmente existen y se encuentran en poder de la entidad. Presenciar la realización de un inventario nos permite comprobar de forma directa las existencias y el procedimiento utilizado por la empresa para realizarlo y su fiabilidad.

El primer paso de esta prueba es efectuar un trabajo de planificación previa sobre cómo se llevará a cabo la presencia del equipo en el inventario de la empresa. Debemos seleccionar la fecha de asistencia, que idealmente debería ser cuando ya no se fueran a producir movimientos en el almacén antes del cierre, pero como esto es imposible en muchas ocasiones, se buscará la fecha más cercana posible a dicho cierre para minimizar al máximo la necesidad de aplicar procedimientos alternativos para dar evidencia de las variaciones. También deberemos obtener el lugar de realización y el método utilizado por la entidad para comprobar la existencia de cada tipo de existencias, con el fin de evaluar su validez. En este trabajo previo, además, será necesario determinar qué tipos de existencias van a ser recontados, en principio de manera

aleatoria, si bien adicionalmente se puede revisar de manera voluntaria existencias adicionales que el auditor considere, y anotar el valor de las existencias que se van a cubrir en la observación (cuya valoración se comprobará más tarde).

Es muy importante, y así lo recoge la NIA-ES 501 “Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para determinadas áreas” en su guía de aplicación, evaluar las instrucciones y los procedimientos establecidos por la dirección con el fin de resolver si son correctos y verificar su cumplimiento. Para ello, se entrevista a la persona responsable con el objetivo de analizar cómo se aplican los procedimientos de recuento a lo largo del ejercicio, se recopilan las hojas de dichos recuentos, se documentan los movimientos de existencias, se identifica la fase en la que se encuentran los productos o se realizan las estimaciones de cantidades que a veces resultan necesarias cuando no es posible el conteo de unidades.

Finalmente, la culminación de esta prueba, en la que participé directamente, es propiamente la visita al almacén de la empresa auditada para la realización del recuento físico. En ella, la persona responsable en la empresa realiza el recuento de las existencias de cada una de las referencias que se seleccionaron en la planificación de la prueba (de listado a físico) en nuestra presencia, y durante este proceso se eligen aleatoriamente en el mismo almacén otras referencias (de físico a listado). Toda esta información se apunta en la hoja de trabajo y se cruza con los registros de inventario (cantidades y precios) aportados por la empresa, que servirán para su cuadro posterior con las facturas y la contabilidad.

Cabe destacar que durante la prueba se debe comprobar la posible presencia de existencias obsoletas, dañadas o antiguas, dado que esto nos ayudará en otras pruebas del área de existencias, como el análisis del valor de realización, hasta llegar al fin último, que es obtener evidencia de la validez del saldo en existencias que refleja la empresa, teniendo en cuenta que no existan duplicidades por ejemplo entre las materias primas y las existencias en curso.

En el **anexo X** se muestra un papel de trabajo utilizado para analizar el recuento físico de existencias de producto terminado llevado a cabo en el inventario presenciado, en el que además de la búsqueda de diferencias en unidades físicas se realiza un primer análisis del valor neto de realización

### 3.3.5 Inmovilizado

Para comenzar esta prueba, debemos preparar el detalle de las cuentas que componen cada tipo de inmovilizado (material, intangible e inversiones inmobiliarias) en sus correspondientes cédulas sumarias. De esta manera, podremos comprobar los movimientos o variaciones de inmovilizado que se han producido a lo largo del año y compararlos con el del año anterior. También deberemos solicitar el listado de altas y bajas del inmovilizado, con el fin de cotejarlo con esos movimientos contables.

Los objetivos de la realización de este procedimiento son los siguientes:

- Comprobar que el inmovilizado que se ha dado de alta durante el ejercicio, ya sea adquirido o fabricado, existe, es propiedad de la empresa y está en correctas condiciones de funcionamiento y uso afecto a la actividad. Para ello será necesario solicitar a la empresa la documentación correspondiente, ya sean facturas, contratos de obra u otros que sirvan de soporte, así como comprobar los elementos mediante inspección física.
- Verificar la correcta clasificación de los nuevos elementos como activo inmovilizado, es decir, que todo aquello que se ha llevado al inmovilizado cumple las condiciones para ser activado, y en su caso, que esté clasificado en la cuenta contable correspondiente de acuerdo con el Plan General Contable.
- Analizar las bajas o ventas de inmovilizado con el fin de confirmar que la amortización hasta ese momento, la eliminación de la amortización acumulada y el posible beneficio o pérdida resultante han sido reconocidos conforme a la norma contable. Será necesario obtener evidencia del precio de venta a través de las facturas, o del valor neto contable en caso de una baja, y determinar la razonabilidad de la amortización acumulada hasta ese momento.
- Verificar la uniformidad y razonabilidad de la amortización aplicada por la empresa al inmovilizado, es decir, que se está utilizando una política de amortización adecuada a la vida útil de cada inmovilizado.

Una vez se ha obtenido evidencia acerca de lo anterior, toda esta información se plasma en los papeles de trabajo de estudio de las altas y bajas de inmovilizado, y se cruza con la variación registrada en la contabilidad. El saldo de inmovilizado deberá coincidir con el saldo del ejercicio anterior más las adquisiciones, menos los retiros de inmovilizado a valor neto contable y la amortización acumulada.



En el **anexo XI** se recoge, a modo de ejemplo, un papel de trabajo de análisis de los movimientos de inmovilizado material, mientras que en los **anexos XII y XIII** respectivamente, son ejemplos de análisis de las altas y las bajas de ese inmovilizado material durante el ejercicio.

### 3.3.6 Estudio de gastos e ingresos

Esta prueba se realiza con el objetivo de verificar la existencia de los gastos e ingresos reconocidos por la entidad en el ejercicio, mediante la obtención de evidencia adecuada y suficiente de que las operaciones analizadas están correctamente soportadas con la debida documentación. En este caso, deberemos obtener dicha evidencia acerca de las operaciones que componen el saldo de los subgrupos 60 y 62 por el lado de los gastos, y del subgrupo 70 por el lado de los ingresos.

Este objetivo se logra mediante el estudio de una muestra que sea lo suficientemente amplia, según el riesgo que se haya establecido en la planificación, como para permitirnos concluir que se ha cubierto un nivel adecuado de estos ingresos y gastos de acuerdo a ese riesgo. Por ello, en primer lugar se realiza la selección de los gastos e ingresos que se van a comprobar. Esta selección se lleva a cabo utilizando una técnica de muestreo aleatorio, y las operaciones que la forman será sobre las que se aplicará la prueba.

Se tratará de recoger en una hoja de trabajo, en relación con cada una de las operaciones seleccionadas, toda la información que se ha revisado para validar las operaciones analizadas..

Esta información revisada suele ser la siguiente:

1. Verificación de la existencia de un presupuesto inicial, pedido o similar con la correspondiente autorización del departamento o persona responsable.
2. Cotejo de los datos que aparecen en los albaranes y las facturas, por ejemplo, que toda la mercancía facturada realmente se incluye entre la enviada o recepcionada.
3. Comprobación de que la mercancía ha sido dada de alta o de baja en el stock de la empresa.

4. Confirmación de que se ha obtenido conformidad de la entrada o el envío de mercancía, por ejemplo, asegurando que los albaranes están debidamente firmados.
5. Análisis de las fechas de facturas, pedidos y albaranes para confirmar que la operación se ha devengado correctamente, esto es, si corresponde al período analizado.
6. Evaluación del registro de la operación en contabilidad para comprobar si se ha realizado conforme a la norma contable.
7. Examen del libro de IVA con el fin de verificar que el importe de IVA de la operación se ha registrado conforme a lo establecido en la factura y en contabilidad.
8. Localización del documento bancario a través del cual se soporta el cobro o pago de la operación y si el importe corresponde con el de la factura y el registro contable.
9. Comprobación de la existencia de la fecha de vencimiento de las facturas. Se debe verificar que existe y si se está respetando el tiempo de pago o cobro establecido en las mismas.

Generalmente para obtener toda esta información es suficiente con solicitar a la empresa que nos facilite los pedidos, facturas, albaranes y documentos de cobro, así como el acceso a su libro diario, al libro registro de IVA y al sistema de gestión de su almacén. Sin embargo, si existiesen dudas acerca del circuito de compras y ventas, podríamos realizar procedimientos alternativos o ampliar la cobertura de la prueba con el fin de obtener mayor evidencia.

En el **anexo XIV** se muestra, a modo de ejemplo, un papel de trabajo del análisis realizado en los ingresos del subgrupo 70 a través de la selección por muestreo.

#### 3.3.7 Resumen de actas, contratos, seguros, convenios y escrituras

En primer lugar, la prueba del resumen de actas consiste en la lectura de las actas de la Junta General y/o Consejo de Administración de la entidad auditada, con el fin de recoger en una hoja de trabajo los acuerdos relevantes que se han producido durante el ejercicio y que puedan afectar de alguna manera a la imagen fiel de la empresa.

La empresa debe compartir su libro de actas con el auditor para que este pueda acceder a los acuerdos tomados por la Junta General de accionistas o socios, o por el Consejo de Administración. En caso de que el auditor no pudiera disponer del libro de actas, esto se convertiría automáticamente en una limitación al alcance, puesto que es necesario comprobar en las mismas que no existen acuerdos que evidencien circunstancias que no se han reflejado en las cuentas anuales, es decir, que los estados financieros presentados son congruentes con los acuerdos adoptados. Por ello suele incluirse como un punto de la carta de manifestaciones que se ha facilitado toda la relación de actas del ejercicio auditado.

Los acuerdos más comunes son la formulación y aprobación de las cuentas anuales del ejercicio anterior, la aprobación y distribución de resultados o dividendos, ampliaciones o reducciones de capital, fusiones, aprobación de las retribuciones de los Administradores, formalización de contratos importantes, etc.

En la hoja de trabajo, además del resumen de los acuerdos, hay que reflejar la fecha a la que corresponden y confirmar que las actas están firmadas por el Presidente y el secretario.

Por otro lado, también es importante realizar un resumen del convenio por el que se rige la empresa y tener en cuenta cualquier modificación que hubiera respecto de años anteriores, así como de las condiciones y cláusulas contratos de obras importantes o compras de inmovilizado a los que se destinen gran cantidad de recursos si existieran, de los contratos de seguros y de las escrituras, por ejemplo de bienes inmuebles.

En el **anexo XV** se recoge un papel de trabajo en el que se muestra un resumen de las actas de las reuniones celebradas por la Junta General y el Consejo de Administración de la empresa auditada en el ejercicio.

### 3.3.8 Laboral

El análisis del área laboral de una entidad tiene fundamentalmente dos objetivos principales, que son los siguientes:

- Comprobar que los estados financieros reflejan correctamente todo lo referido a los gastos de personal de la empresa, es y engloban los sueldos y salarios de los trabajadores, las cuotas a la seguridad social a cargo de la empresa, las indemnizaciones y otros gastos que tengan carácter social.

- Verificar que la compañía cumple con la legislación laboral a efectos de detectar posibles errores o incumplimientos en sus obligaciones que puedan llevar a la aparición de juicios, litigios o sanciones contra la sociedad que originen pasivos contingentes.

Relativo al primer objetivo, se debe obtener evidencia de que todas las operaciones relacionadas con el personal han sido registradas, que su clasificación es adecuada y que los importes se corresponden con los gastos de personal incurridos y devengados en el ejercicio a auditar. Para ello, una de las primeras tareas a realizar, en la que he participado, es el análisis general de las variaciones del gasto de personal respecto del ejercicio anterior para dar cuenta de si son razonables. Este análisis se realiza mediante la elaboración de un cuadro a partir del papel de trabajo del año anterior y del libro diario, que nos permite comparar el gasto en cada concepto, y posteriormente soportar el motivo de estas variaciones. En el caso de que las variaciones detectadas sean importantes y se deberá solicitar a la empresa más información y realizar las consultas acerca de los motivos.

El **anexo XVI** muestra un ejemplo de papel de trabajo en el que se analizan las evoluciones con carácter general de las cuentas referentes al grupo 64, que engloba los gastos de personal.

Por otra parte, en relación con el segundo objetivo, sirve de apoyo la circularización de abogados y asesores que proporcionan información si la hubiera acerca de conflictos o posibles conflictos legales con trabajadores. Además, deberemos solicitar el convenio colectivo de aplicación, ya sea uno propio de la empresa o uno sectorial. Tras revisar que es la versión más actualizada del convenio, se observan los aspectos más importantes del mismo y se comprueba que la empresa está cumpliendo con lo establecido en cuanto a tablas salariales, complementos, horas de trabajo u otras condiciones que se indiquen y que se deben revisar.

Con toda esta información se procederá a realizar otros procedimientos más específicos como el análisis intermensual de los diferentes conceptos de gastos de personal, por ejemplo mediante el estudio del resumen de nóminas y su cuadro con contabilidad para ver que se refleja correctamente el salario y las retenciones, o la comprobación de la documentación de las indemnizaciones y su adecuado registro, para verificar por ejemplo que se imputan al ejercicio en el que se han producido independientemente del pago.

Otro procedimiento en el que he participado en esta área ha consistido en la revisión de nóminas de una muestra de trabajadores seleccionada mediante una técnica de muestreo aleatorio por el responsable del área. De cada uno de los trabajadores seleccionados, se solicitan las nóminas de dos o tres meses, como pueden ser marzo, septiembre y diciembre, y en cada mes se comprueban los salarios base, las bases de cotización de cada trabajador. De esta manera, se comparan los sueldos base con el mínimo establecido por convenio, y las bases de cotización de cada uno de los trabajadores con lo dispuesto en la Relación Nominal de Trabajadores (RNT) de la Seguridad Social y teniendo en cuenta que ninguna puede ser superior a la base máxima de cotización establecida por la Seguridad Social para el ejercicio. Por último, en este procedimiento también se deberán comparar las retenciones practicadas por IRPF que aparecen en el modelo 190 para validar su adecuación a los datos que ofrece el Servicio de Cálculo de Retenciones de la Agencia Tributaria. Como siempre, si se encontrasen diferencias significativas en esta prueba, deberíamos consultar a qué se debe y en su caso ampliar la muestra o realizar pruebas adicionales.

En el **anexo XVII** se presenta un ejemplo del análisis de nóminas de una selección de trabajadores.

### 3.4 Emisión del informe

Una vez realizadas las pruebas de la fase de ejecución mencionadas arriba y otras adicionales, obtenidas las conclusiones que se extraen de las evidencias de auditoría obtenidas y comunicadas a la entidad auditada, comienza la fase final del encargo de auditoría: la elaboración y emisión de un informe escrito que exprese la opinión del auditor acerca de si los estados financieros de la entidad auditada reflejan su imagen fiel conforme al marco de información financiera que resulte de aplicación.

La opinión que el auditor emite en su informe puede clasificarse en los dos siguientes tipos:

- **Opinión no modificada o favorable:** es la que se emite cuando el auditor concluye que los estados financieros expresan la imagen fiel de la entidad en todos los aspectos significativos de acuerdo con el marco normativo de información financiera aplicable, es decir, no existen incorrecciones materiales que constituyan salvedades o limitaciones al alcance. Este tipo de opinión se

regula en la NIA-ES 700 revisada “Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros”

- Opinión modificada: es el tipo de opinión expresada cuando el auditor concluye que los estados financieros no están libres de incorrecciones materiales o no ha podido obtener evidencia suficiente y adecuada para concluir que lo están. Este tipo de opinión se regula en la NIA-ES 705 revisada “Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente”, y a su vez, dentro de la opinión modificada existen tres tipos diferentes:
  - Opinión con salvedades: se emite una opinión con salvedades cuando, habiendo obtenido evidencia suficiente y adecuada, las incorrecciones encontradas por el auditor en los estados financieros, ya sea individualmente o de forma agregada, son materiales pero no generalizadas; o cuando no se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada, y se concluye que los posibles efectos derivados de las incorrecciones no detectadas que pudieran existir no serían generalizados aunque pudieran ser materiales. (NIA-ES 705, apartado 7)
  - Opinión desfavorable: la opinión es desfavorable cuando, habiendo obtenido evidencia suficiente y adecuada, el auditor concluye que las incorrecciones, ya sea de forma individual o agregada, son materiales y generalizadas en los estados financieros de la entidad auditada. (NIA-ES 705, apartado 8)
  - Opinión denegada: se deniega la opinión cuando el auditor no pueda obtener evidencia suficiente y adecuada, y concluya que los posibles efectos derivados de las incorrecciones no detectadas, de forma individual o agregada, son materiales y generalizados. (NIA-ES 705, apartados 9 y 10)

Por otro lado, cabe destacar que el contenido del informe y su estructura está perfectamente estandarizado, y se regula también en la NIA-ES 700 revisada, siendo en esta parte la más afectada por las modificaciones efectuadas tras la resolución del 23 de diciembre de 2016 del ICAC; y en la NIA-ES 705 revisada en el caso de que el informe no sea favorable. Según las normas mencionadas, a continuación se enumeran por orden las partes que debe contener el informe:

- Título: debe indicar con claridad el objeto de la auditoría (Cuentas Anuales o el estado financiero que corresponda en caso de que sea otro distinto) y que el informe se emite por parte de un auditor independiente.
- Destinatario: el informe se dirige a quien corresponda en cada caso, ya sean accionistas o socios, y si no coincide con el destinatario, también a quien efectuó el encargo.
- Opinión del auditor: dado que la opinión es la parte más importante del informe, se sitúa al principio. En esta sección se identifica a la entidad auditada, los estados financieros que se han auditado y el periodo que comprende cada uno, así como se remite a las notas explicativas y a las políticas contables significativas. El auditor debe indicar si los estados financieros auditados expresan la imagen fiel (opinión no modificada) o por el contrario existen salvedades, no expresan la imagen fiel o no se expresa opinión por no haber podido obtener evidencia suficiente y adecuada (opinión modificada).
- Fundamento de la opinión: en esta sección se manifiestan las razones que soportan la opinión si fuera modificada, se indica que se ha llevado a cabo la auditoría conforme a las NIA-ES y se declara que el auditor es independiente de la entidad auditada.
- Empresa en funcionamiento: este párrafo se debe incluir obligatoriamente cuando exista incertidumbre material acerca de la continuidad de la empresa, siempre y cuando este hecho esté correctamente reflejado en la Memoria de las cuentas anuales (pues de lo contrario constituiría una salvedad), según los criterios de la NIA-ES 570 revisada “Empresa en funcionamiento”.
- Párrafo de énfasis: no es obligatorio incluir este párrafo, sin embargo, el auditor podrá utilizarlo si considera que hay uno o varios aspectos, que sí aparecen revelados en los estados financieros, sobre los que debe llamar la atención del lector del informe para una mejor comprensión de la realidad de la empresa auditada. Tiene que indicar expresamente que no modifica la opinión del auditor y se regula en la NIA-ES 706 revisada “Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente”.
- Aspectos más relevantes de la auditoría (AMRA) o cuestiones clave de la auditoría en el caso de las EIP: en este párrafo se informa de aquellos aspectos

que, según el juicio profesional del auditor, han sido considerados como riesgos de incorrección material significativos, y por ello se les ha dedicado especial atención durante la realización del trabajo de auditoría con el objetivo de mitigar dichos riesgos. Se regula en la NIA-ES 701 “Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente”.

- Párrafo sobre otras cuestiones: este párrafo no obligatorio es utilizado por el auditor para comunicar cuestiones distintas de las que aparecen en los estados financieros y considera que pueden mejorar la comprensión del lector. El contenido de este párrafo no modifica la opinión. También viene regulado en la NIA-ES 706 revisada “Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente”.
- Otra información: este párrafo informa, cuando sea de aplicación, de la responsabilidad del auditor sobre el informe de gestión y la concordancia del mismo con los estados financieros, describiendo si no fuese así como se ve afectado el informe de gestión. Se regula en la NIA-ES 720 revisada “Responsabilidades del auditor con respecto a otra información”
- Responsabilidades de la dirección en relación con los estados financieros: se describe la responsabilidad de los administradores respecto a la preparación de los estados financieros, el control interno y de la valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.
- Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros: se manifiestan los objetivos del auditor, se define la seguridad razonable con la que se realiza la auditoría y se explica que las incorrecciones se pueden deber a fraude o error y la aplicación del juicio y el escepticismo profesionales. Además, se enumeran otros elementos que son responsabilidad del auditor, como identificar y valorar los riesgos de incorrección material, conocer el control interno, evaluar las políticas contables, la comunicación con los administradores, etc.
- Nombre del auditor (o sociedad de auditoría) y número de ROAC.
- Firma del auditor.
- Dirección profesional del auditor: en el caso de tratarse de una sociedad de auditoría, dirección y número de ROAC de la sociedad.



- Fecha del informe de auditoría: su importancia radica en que es la fecha en la que se pone fin a la responsabilidad del auditor sobre la opinión emitida acerca de los estados financieros, y por tanto de los efectos que esta pudiera tener en los usuarios de la información. No puede ser anterior a la finalización de la fase de ejecución ni a la formulación de las cuentas anuales. Tampoco a la firma de la carta de manifestaciones.

### 3.5 Carta de manifestaciones

La carta de manifestaciones, regulada en la NIA-ES 580 “Manifestaciones escritas”, es un documento de gran importancia en el trabajo de auditoría, pues constituye una importante evidencia de auditoría para el auditor.

En esta carta, la Dirección de la entidad auditada remite una serie de manifestaciones escritas solicitadas por el auditor acerca del cumplimiento de sus responsabilidades en la preparación de los estados financieros y la garantía de que se ha proporcionado al auditor toda la información necesaria para la auditoría y el acceso ilimitado a personas de la entidad. Además, en ella se incluyen también otras manifestaciones que el auditor considere que son necesarias para soportar otras evidencias de auditoría relevantes, como pueden ser aquellas sobre partes vinculadas, que se regulan en la NIA-ES 550 “Partes vinculadas”.

La fecha de la carta de manifestaciones debe ser tan próxima a la fecha del informe de auditoría como sea posible, pero no puede ser posterior. El motivo de situar la fecha de la carta cerca de la fecha del informe es que las afirmaciones que en ella aparecen, cubran el periodo que transcurre entre el cierre del ejercicio y la emisión del informe.

Finalmente, cabe destacar que, si la Dirección no incluye una o más manifestaciones escritas de las solicitadas, esto puede modificar la opinión del auditor. En primer lugar, se discutirían las cuestiones con la Dirección y se reevaluaría la integridad de la misma y los efectos sobre la fiabilidad del resto de manifestaciones y la evidencia de auditoría. En función de la conclusión obtenida, podría llegar a suponer una opinión con salvedades, desfavorable, o incluso una denegación de la opinión si se negara la firma de la totalidad de la carta de manifestaciones.

## 4. Conclusiones

El objetivo de este trabajo ha sido mostrar tanto los conocimientos teóricos adquiridos durante la realización del Máster de Auditoría acerca la figura del auditor y del trabajo de auditoría y su desarrollo en las diferentes fases, como la experiencia práctica adquirida durante mi estancia en la firma Navarro y Llima S.L.P..

Por ello, en el mismo se tratan las normas sobre las que se apoya la labor del auditor, conceptos que son fundamentales para comprenderla y por último se analiza el proceso completo del trabajo de auditoría.

En cuanto a la fase de encargo y la fase de planificación, cabe destacar que se exponen de manera más teórica debido a que, por su complejidad y su importancia para la correcta realización de la auditoría, son llevadas a cabo por los auditores de mayor experiencia y trayectoria dentro del mundo de la auditoría.

Así pues, la parte más práctica de este trabajo se desarrolla durante el análisis de la fase de ejecución, en la que se detalla una memoria de aquellos procedimientos en los que he podido participar de forma directa formando parte de un equipo auditor y comprobando de primera mano cómo se aplica en las pruebas de auditoría toda la formación recibida.

Por último, se analiza el contenido del informe, cada vez más completo, y los diferentes tipos de opinión, así como la carta de manifestaciones, también desde una perspectiva teórica.

Tras todo el aprendizaje que ha supuesto para mí este curso académico, la estancia en una firma durante siete meses y el proceso de realización del presente trabajo, creo que es importante explicar mi visión actual del mundo de la auditoría y las conclusiones principales a las que he llegado.

En primer lugar, considero que la Auditoría de Cuentas cumple un papel fundamental dentro del sistema económico, puesto que esta actividad aporta confianza a los diferentes usuarios de la información financiera y por tanto contribuye a dar mayor seguridad a los mercados y las relaciones económicas.

Por otro lado, debido probablemente a su importancia, se trata de un sector profundamente regulado y muy estandarizado que, sin embargo, llama la atención por su dinamismo, dado que los organismos responsables se encargan de actualizar y ampliar continuamente la actividad del auditor con el fin de avanzar hacia un modelo de auditoría que sea cada vez más completo y transparente.

Por ello, creo hay que poner en valor a los auditores, ya que se trata de profesionales muy cualificados, de perfil multidisciplinar, que reúnen conocimientos de diferentes ámbitos como la contabilidad, la legislación mercantil o fiscal, además de la propia normativa de auditoría, y a los que su profesión les exige además una formación continua para ejercer correctamente.

Para finalizar, me gustaría concluir destacando el gran valor que en mi opinión genera la actividad de auditoría para las empresas y la complejidad que conlleva, aunque por parte de otros sectores a veces no se aprecie totalmente debido a que solo trasciende un informe de unas pocas páginas. Por este motivo, me parece muy importante el esfuerzo que se realiza en el sector para evolucionar hacia una mayor transparencia que permita mayor reconocimiento de la labor del auditor.

## 5. Bibliografía

### **Normativa:**

**Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.** Publicada en el BOE núm. 173, de 21 de julio de 2015.

**Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.** Publicada en el BOE núm. 285, de 29 noviembre de 2006.

**Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.** Publicado en el BOE núm. 161, de 3 de julio de 2010.

**Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.** Publicado en el BOE núm. 26, de 30 de enero de 2021.

**Resolución de 23 de diciembre de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.** Publicada en el BOE núm. 316, de 31 de diciembre de 2016.

## **NIA-ES:**

**NIA-ES 200.** Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.

**NIA-ES 210.** Acuerdos de los términos del encargo de auditoría.

**NIA-ES 300.** Planificación de la auditoría de estados financieros.

**NIA-ES 315.** Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno.

**NIA-ES 320.** Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría.

**NIA-ES 450.** Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría.

**NIA-ES 500.** Evidencia de auditoría.

**NIA-ES 501.** Evidencia de auditoría - Consideraciones específicas para determinadas áreas.

**NIA-ES 505.** Confirmaciones externas.

**NIA-ES 520.** Procedimientos analíticos.

**NIA-ES 570 revisada.** Empresa en funcionamiento.

**NIA-ES 700 revisada.** Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros.

**NIA-ES 701 revisada.** Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

**NIA-ES 705 revisada.** Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

**NIA-ES 706 revisada.** Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

**NIA-ES 720 revisada.** Responsabilidades del auditor con respecto a otra información.

## **Publicaciones:**

**Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway (1992).** COSO I. Internal Control - Integrated Framework.

**ICJCE (2011).** Normativa relacionada con la actividad de la Auditoría de Cuentas. Instituto de Auditores y Censores Jurados de Cuentas de España.

**ICJCE (2014).** Guía de actuación 38 sobre importancia relativa o materialidad de diciembre de 2014. Instituto de Auditores y Censores Jurados de Cuentas de España.

**Mantilla Blanco, S. (2013).** “Auditoría del Control Interno” 3ª edición, ECOE Ediciones.

**Mesén Figueroa, V. (2009).** “El riesgo de auditoría y sus efectos sobre el trabajo del auditor independiente”, TEC Empresarial, Vol. 3, Ed. 1-2.

## **Webgrafía:**

**Alatriza Ginzorini, M.A. (2016).** “Importancia de la planificación de una auditoría”. Auditool. Disponible en: <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/4274-importancia-de-la-planificacionde-una-auditoria>

**ICJCE (2013).** “Obligación de auditoría”. Instituto de Auditores y Censores Jurados de Cuentas de España. Disponible en: <https://www.icjce.es › 3 Obligacion de auditoria>

**Mir Sánchez, N. (2014).** “La materialidad para el auditor de cuentas”, Auditoría&Co. Disponible en: <https://auditoriaauditores.com/articulos/articulo-auditoria-la-materialidad-para-el-auditor-de-cuentas/>

## 6. Anexos

### ANEXO I. Sumaria de activo

EMPRESA: TFM S.A.  
FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
ÁREA: ACTIVO

PREPARADO POR: A.O.  
REVISADO POR: Gerente  
CONTROLADO POR: Socio  
REF: SA01  
FECHA: 08/01/2021  
FECHA: 15/01/2021  
FECHA: 22/01/2021

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

Cuenta Contable	Descripción	31/12/2020	31/12/2019	Variación	% Variación	
203	Prop. Industrial	18.963,86	17.597,89	1.365,96	7,76%	
206	Aplic. Informáticas	373.928,95	358.895,58	15.033,37	4,19%	
210	Terrenos	824.336,15	824.336,15	0,00	0,00%	A
211	Construcciones	1.698.357,28	1.587.373,16	110.984,12	6,99%	A
212	Inst. técnicas	112.239,71	112.239,71	0,00	0,00%	A
213	Maquinaria	369.841,22	280.508,71	89.332,51	31,85%	A
214	Utilillaje	2.403.188,39	2.346.492,49	56.695,90	2,42%	A
215	Otras instalaciones	235.873,57	207.795,03	28.078,54	13,51%	A
216	Mobiliario	294.865,08	286.346,33	8.518,75	2,97%	A
217	Equipos proceso información	421.980,62	417.805,54	4.175,08	1,00%	A
218	Elementos transporte	849.831,18	904.560,64	-54.729,46	-6,05%	A
219	Otro Inmv. Material	37.011,43	31.543,35	5.468,08	17,34%	A
240	Participaciones empresas grupo	8.934.530,49	7.969.927,98	964.602,51	12,10%	B
253	Creditos a l/p por enajenacion inmovilizado	762,63	1.915,97	-1.153,34	-60,20%	
260	Fianzas a l/p	4.635,26	5.545,99	-910,72	-16,42%	
280	Amort. Acum I. intangible	-344.633,09	-329.084,33	-15.548,75	4,72%	
281	Amort. Acum I. material	-4.735.153,78	-4.201.429,39	-533.724,39	12,70%	C
300	Existencias	138.364,42	139.927,03	-1.562,60	-1,12%	C
310	Materias primas	2.569.712,12	2.750.600,62	-180.888,51	-6,58%	C
326	Embalajes	27.800,47	25.161,64	2.638,83	10,49%	C
350	Productos terminados	712.599,26	664.645,80	47.953,46	7,21%	C
430	Clientes	311.867,67	262.428,53	49.439,14	18,84%	D
431	Efectos com. A cobrar	3.221.855,39	3.316.303,16	-94.447,78	-2,85%	D
436	Clientes dudoso cobro	844.487,18	835.971,37	8.515,81	1,02%	D
440	Deudores	139.722,54	223.247,21	-83.524,66	-37,41%	E
470	H.P. deudora imppto. corriente	26.049,64	26.543,64	-494,00	-1,86%	
474	Activos por dif. Temporar. Dedu	46.489,62	60.468,13	-13.978,52	-23,12%	
479	Pasivo por impuesto diferido	19.681,55	24.958,17	-5.276,63	-21,14%	
480	Gastos anticipados	55.137,73	35.888,94	19.248,80	53,63%	
490	Deterioro créd. Comerciales	-844.487,18	-835.971,37	-8.515,81	1,02%	
532	Crédito a c.p. partes vinculadas	691.890,88	845.299,39	-153.408,50	-18,15%	B
565	Fianzas Constituidas a c/p	657,02	651,02	6,00	0,92%	
570	Caja	1.221,16	1.169,77	51,39	4,39%	F
571	caja moneda extranjera	282,33	38,49	243,84	633,47%	F
572	Bancos	2.312.851,59	2.234.172,21	78.679,38	3,52%	F
573	Bancos moneda extranjera	15.013,75	17.542,24	-2.528,49	-14,41%	F
<b>Total general activo</b>		<b>21.791.756,08</b>	<b>21.451.416,81</b>	<b>340.339,27</b>	<b>1,59%</b>	

Activo no corriente 11.566.730,10 10.907.797,12 Balance 31-12-20  
Activo corriente 10.225.025,98 10.543.619,69 Balance 31-12-20  
**21.791.756,08 21.451.416,81**

#### A Inmovilizado material

Este epígrafe asciende en total 248.223,50 € respecto del ejercicio anterior, esto se debe principalmente a la nueva compra de elementos de construcción, maquinaria y utilillaje, a pesar del descenso debido a la venta de elementos de transporte.

#### B Partes vinculadas

El aumento en participaciones del grupo se debe al incremento de la participación en la Filial 1, S.A. mediante la adquisición de acciones. El descenso del crédito a c/p a partes vinculadas se debe al cobro de una parte de dicho crédito con la Filial 2, S.A.

#### C Existencias

La disminución del epígrafe de existencias es de 131.858,82 € se debe principalmente al descenso de los aprovisionamientos a consecuencia de la pandemia por COVID-19.

**Riesgo de incorrección material en la valoración de existencias.**

#### D Clientes

El descenso del saldo de clientes viene determinado sobre todo por la disminución de los efectos comerciales a cobrar, debido a la disminución en ventas provocada por la pandemia.

#### E Deudores varios

La disminución observada se debe a la satisfacción por parte de la aseguradora de importes a cobrar por insolvencia de clientes.

#### F Tesorería

El aumento de 76.446,12 € se debe principalmente al incremento de tesorería en Bankinter y CaixaBank.

## ANEXO II. Control de circularización de proveedores

EMPRESA:  
FECHA DE AUDITORIA:  
ÁREA:

TFM S.A.  
31/12/2020  
CUENTAS A PAGAR

PREPARADO POR:  
REVISADO POR:  
CONTROLADO POR:  
REF:

A.O.  
Gerente  
Socio  
C40

FECHA: 08/03/2021  
FECHA: 15/03/2021  
FECHA: 23/03/2021

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

	CONCEPTO	CUENTA	SALDO 31.12.20	PRIMER ENVÍO: 09/02/2021			SEGUNDO ENVÍO: 23/02/2021			COMENTARIOS	
				SALDO	CONTESTACIÓN	DIFERENCIAS EUROS	REF.	SALDO	CONTESTACIÓN	DIFERENCIAS EUROS	REF.
1	AAA	40000001	-155.451,12	-155.451,12	0,00	C40.01				12/02/2021	SI
2	ABB	40000002	-45.834,37				-45.834,37	0,00	C40.02	24/02/2021	SI
3	BBB	40000003	-232,99	-232,99	0,00	C40.03				17/02/2021	SI
4	BBC	40000004	-49.615,53	-49.615,53	0,00	C40.04				15/02/2021	SI
5	BCC	40000005	-74.500,50	-74.500,50	0,00	C40.05				10/02/2021	SI
6	CCC	40000006	-12.588,94				-12.588,94	0,00	C40.06	27/002/2021	SI
7	CCD	40000007	-23.456,10	-23.456,10	0,00	C40.07				11/02/2020	SI
8	CDD	40000008	-2.533,85				-2.533,85	0,00	C40.08	26/02/2021	SI
9	DDD	40000009	-280.158,76	-301.699,82	21.541,06	C40.09				10/02/2021	Conciliación
10	DDE	40000010	-514.806,36	-514.806,36	0,00	C40.10				10/02/2021	SI
11	DEE	40000011	-263.047,21	-263.047,21	0,00	C40.11				10/02/2021	SI
12	EEE	40000012	-58.347,15				-58.347,15	0,00	C40.12	24/02/2021	SI
13	EEF	40000013	-9.710,64			C40.13					Alternativo
14	EFF	40000014	-95.624,11				-95.624,11	0,00	C40.14	28/02/2021	SI
15	FFF	40000015	-30.519,75	-30.519,75	0,00	C40.15				10/02/2021	SI
			<b>Balsys 31-12-20</b>	<b>-1.208.029,74</b>	<b>21.541,06</b>		<b>-169.094,05</b>	<b>0,00</b>			

Suma Saldo Proveedores 31/12  
% Saldo circularizado  
Saldo circularizado conforme  
% Saldo circularizado conforme  
Saldo circularizado "Trabajo Alternativo"  
% Saldo circularización trabajo alternativo  
Saldo no Conforme  
% Saldo no Conforme

-2.698.909,94  
59,89%  
-1.326.557,98  
82,07%  
-9.710,64  
0,60%  
-280.158,76  
17,33%  
**100,00%**

**Objetivo:** Comprobar la exactitud del saldo de proveedores a través de confirmaciones externas.

**Trabajo realizado:** envío de cartas de confirmación a los proveedores seleccionados para que informen del saldo que tienen con la entidad auditada.

**Conclusión:** una vez realizados los envíos y recibidas las cartas de confirmación, comprobamos que se ha recibido respuesta de 14 de los 15 proveedores a circularizar. De estos, 13 son conformes y uno presenta diferencias a conciliar en C40.09. En el caso del proveedor que no ha respondido, se realiza procedimiento alternativo en C40.13. Tras todo ello concluimos satisfactoriamente.

## ANEXO III.1 Trabajo alternativo de proveedores

EMPRESA: TFM S.A.  
FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
ÁREA: CUENTAS A PAGAR

PREPARADO POR: A.O.  
REVISADO POR: Gerente  
CONTROLADO POR: Socio  
REF: C40.13

FECHA: 08/03/2021  
FECHA: 15/03/2021  
FECHA: 23/03/2021

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
II CI A 31/12/2020	59.255,48

### TRABAJO ALTERNATIVO: PROVEEDOR EEF

C40.13 EEF C40

Según contabilidad -9.710,64 C40

diferencia

Fecha	Factura	Importe	Pagado
07/01/2020	FRA-0010	-4146,40	Si
15/02/2020	FRA-0017	-1943,89	Si
20/02/2020	FRA-0023	-2619,98	Si
02/03/2020	FRA-0025	-1924,68	Si
29/03/2020	FRA-0030	-1457,68	Si
17/04/2020	FRA-0033	-1661,72	Si
24/06/2020	FRA-0038	-1676,25	Si
08/07/2020	FRA-0040	-5471,24	Si
14/08/2020	FRA-0054	-2027,15	Si
03/09/2020	FRA-0063	-3743,92	Si
05/10/2020	FRA-0070	-2507,00	Si
18/10/2020	FRA-0073	-3104,23	pendiente
18/11/2020	FRA-0073	-1916,24	pendiente
06/12/2020	FRA-0089	-1313,48	pendiente
08/12/2020	FRA-0090	-3376,69	pendiente
TOTAL		-9.710,64	C40

**Objetivo:** Obtener evidencia adecuada y suficiente del saldo de los proveedores de los que no se ha obtenido respuesta.

**Trabajo realizado:** 1. Comprobar las facturas que dan soporte a los movimientos del mayor del proveedor.  
2. Comprobar los pagos a través de extractos bancarios.

**Conclusión:** se han revisado los saldos y son conformes.

## ANEXO III.2 Conciliación de proveedores

EMPRESA: TFM S.A.  
FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
ÁREA: CUENTAS A PAGAR

PREPARADO POR: A.O.  
REVISADO POR: Gerente  
CONTROLADO POR: Socio  
REF: C40.09

FECHA: 08/03/2021  
FECHA: 15/03/2021  
FECHA: 23/03/2021

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
II CI A 31/12/2020	59.255,48

### CONCILIACIÓN PROVEEDOR DDD

C40.09 DDD -301.699,82 C40

Según contabilidad -280.158,76 C40

diferencia -21.541,06

-facturas contabilizadas por tercero y no por auditada	
+pagos contabilizados por tercero y no por auditada	
+facturas contabilizadas por auditada y no por tercero	
-pagos contabilizados por auditada y no por tercero	-21.541,06
	-21.541,06

Pago FRA-0098, realizado el 31/12/2020 por la auditada, registrado por DDD el 02/01/2020

TOTAL -21.541,06 CONCILIADO C40

**Objetivo:** Obtener evidencia adecuada y suficiente del saldo de los proveedores cuya respuesta no coincide con la contabilidad.

**Trabajo realizado:** Comprobar las facturas emitidas por el proveedor y cotejarlos con los pagos realizados por la empresa auditada.

**Conclusión:** Se ha obtenido evidencia adecuada y suficiente. Todo es conforme.



## ANEXO IV. Control de circularización de bancos

EMPRESA: TFM S.A.  
FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
ÁREA: TESORERÍA

PREPARADO POR: A.O.  
REVISADO POR: Gerente  
CONTROLADO POR: Socio  
REF: C57  
FECHA: 08/03/2021  
FECHA: 15/03/2021  
FECHA: 23/03/2021

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

Nº	BANCO	código	Fecha envío	CONTABILIDAD	SALDO CONTESTACIÓN	diferencias	Recibido	REF.	Conforme
1	Bankinter	57000001	09/02/2021	285.167,66	285.167,66	0,00	12/02/2021	C57.01	SI
2	Banco Santander	57000002	09/02/2021	423.641,84	423.641,84	0,00	16/02/2021	C57.02	SI
3	Caixabank	57000003	09/02/2021	978.130,37	940.699,25	37.431,12	14/02/2021	C57.03	Conciliación
4	BBVA	57000004	09/02/2021	640.925,47	640.925,47	0,00	10/02/2021	C57.04	SI
<b>TOTAL</b>				<b>2.327.865,34</b>	<b>2.290.434,22</b>	<b>37.431,12</b>			

Balsys 31.12.20

**Objetivo:** Comprobar la exactitud del saldo de las cuentas corrientes a través de confirmaciones externas.

**Trabajo realizado:** 1. Envío de cartas de confirmación a todos los bancos que trabajan con la auditada para que informen del saldo que mantiene con la entidad.  
2. Comprobación con la CIRBE.

**Conclusión:** se ha obtenido respuesta por parte de la totalidad de los bancos. Uno de ellos presenta diferencias a conciliar en C57.03.

## ANEXO V. Conciliación banco

EMPRESA: TFM S.A.  
FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
ÁREA: TESORERÍA

PREPARADO POR: A.O.  
REVISADO POR: Gerente  
CONTROLADO POR: Socio  
REF: C. 57.03  
FECHA: 08/03/2021  
FECHA: 15/03/2021  
FECHA: 23/03/2021

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

C. 57.03  940.699,25 C57

978.130,37 C57

-37.431,12

+pagos no registrados por el banco

- cobros no registrados por el banco

- pagos no registrados por la auditada -39.689,95

-17.398,54 Prima de seguro pagada el 30/12/2020, contabilizada el 02/01/2020

-15.471,28 Factura FRA20-6153 pagada el 31/12/2020, contabilizada el 02/01/2021

-6.820,13 Factura FRA20-6515 pagada el 31/12/2020, contabilizada el 02/01/2021

+ cobros no registrados por la auditada 2.258,83

2.258,83 Factura FRA-0020 cobrada el 30/12/2020, contabilizado el 02/01/2021

**TOTAL** -37.431,12 **NO CONFORME**

**Objetivo:** Obtener evidencia adecuada y suficiente del saldo de los bancos cuya respuesta no coincide con la contabilidad.

**Trabajo realizado:** Comprobar los extractos bancarios de la entidad bancaria.

Se ha detectado que la diferencia de saldos se debe a varios pagos y un cobro devengados en 2020 que no fueron contabilizados por la auditada. A pesar de que el error es inferior al IICI, se ha propuesto a la auditada el siguiente

39.689,95 (400) Proveedores	(572) Bancos	39.689,95
2.258,83 (572) Bancos	(430) Clientes	2.258,83

**Conclusión:** La auditada acepta el ajuste propuesto, corrigiendo el error. Por ello, finalmente concluimos que los saldos son conformes.

## ANEXO VI. Análisis IVA

EMPRESA: TFM S.A.  
FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
ÁREA: IMPUESTOS

PREPARADO POR: A.O. FECHA: 16/04/2021  
REVISADO POR: Gerente FECHA: 23/04/2021  
CONTROLADO POR: Socio FECHA: 30/04/2021  
REF: **I303**

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

		IVA devengado															
		Régimen general						Adquisiciones intracomunitarias				Otras inversiones del sujeto pasivo				Total bases devengadas	Total cuotas devengadas
Periodo		BI 21%	Tipo	Cuota	BI 10%	Tipo	Cuota	BI	Tipo	Cuota	BI	Tipo	Cuota				
21/02/2020	1	2.487.889,00	21%	522.456,70	105.487,89	10%	10.548,57	723.149,22	21%	151.861,33	596.161,27	21%	125.193,89				
23/03/2020	2	1.473.231,79	21%	309.378,73	0,00	0%	0,00	0,00	0%	0,00	254.555,18	21%	53.456,60	1.727.786,98	362.835,32		
17/04/2020	3	984.579,72	21%	206.761,75	0,00	0%	0,00	866.685,29	21%	182.003,89	546.213,69	21%	114.704,89	2.397.478,69	503.470,53		
20/05/2020	4	1.680.673,78	21%	352.941,49	523.748,14	10%	52.373,97	508.478,04	21%	106.780,39	578.872,04	21%	121.563,14	3.291.772,00	633.658,99		
22/06/2020	5	2.242.202,07	21%	470.862,50	0,00	0%	0,00	462.739,83	21%	97.175,38	302.775,08	21%	63.582,79	3.007.716,98	631.620,67		
20/07/2020	6	2.290.172,65	21%	480.936,24	0,00	0%	0,00	1.000.552,18	21%	210.116,00	698.643,99	21%	146.715,23	3.989.368,82	837.767,48		
11/08/2020	7	2.271.502,74	21%	477.015,64	0,00	0%	0,00	714.775,98	21%	150.102,96	430.204,73	21%	90.342,99	3.416.483,45	717.461,59		
21/09/2020	8	2.216.614,58	21%	465.489,05	323.658,75	10%	32.366,46	724.405,99	21%	152.125,28	534.279,98	21%	112.198,80	3.798.959,31	762.179,59		
16/10/2020	9	1.742.623,27	21%	365.950,94	0,00	0%	0,00	965.288,81	21%	202.710,64	366.075,91	21%	76.875,95	3.073.987,98	645.537,52		
20/11/2020	10	2.175.237,55	21%	456.799,94	0,00	0%	0,00	664.817,45	21%	139.611,69	392.561,41	21%	82.437,90	3.232.616,41	678.849,54		
18/12/2020	11	2.529.159,16	21%	531.123,49	201.936,38	10%	20.193,42	1.121.528,29	21%	235.520,95	429.770,20	21%	90.251,77	4.282.394,03	877.089,63		
21/01/2021	12	3.135.262,71	21%	658.405,19	0,00	0%	0	467.657,07	21%	98.207,96	324.887,27	21%	68.226,32	3.927.807,04	824.839,48		
	<b>TOTAL</b>	<b>25.229.149,03</b>	<b>21%</b>	<b>5.298.121,66</b>	<b>1.154.831,16</b>	<b>10%</b>	<b>115.482,43</b>	<b>8.220.078,15</b>	<b>21%</b>	<b>1.726.216,47</b>	<b>5.455.000,75</b>	<b>21%</b>	<b>1.145.550,26</b>	<b>36.146.371,70</b>	<b>8.285.370,82</b>		
26/01/2021	<b>Modelo 390</b>	<b>25.229.149,03</b>		<b>5.298.121,66</b>	<b>1.154.831,16</b>		<b>115.482,43</b>	<b>8.220.078,15</b>		<b>1.726.216,47</b>	<b>5.455.000,75</b>		<b>1.145.550,26</b>	<b>36.146.371,70</b>	<b>8.285.370,82</b>		
<b>ok fechas en plazo</b>	<b>diferencia</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>		

### Cuadre con contabilidad IVA devengado:

ventas de inmovilizado	44.923,20	
700 Venta de mercaderías	31.852.399,64	<b>SI01</b>
705 Prestación de servicios	7.175.699,52	<b>SI01</b>
4309 Clientes, facturas pendientes de formalizar	-2.926.650,66	<b>SA01</b>
<b>Total ingresos sujetos según contabilidad</b>	<b>36.146.371,69</b>	

<b>Total bases IVA devengado</b>	<b>36.146.371,70</b>
<b>diferencia</b>	<b>0,00</b>

IVA deducible															Resultado
Periodo	Operaciones interiores bienes corrientes			Operaciones interiores bienes inversión			Importaciones bienes corrientes			Adquisiciones Intracomunitarias			Total bases a deducir	Total cuotas a deducir	
	BI	Tipo	Cuota	BI	Tipo	Cuota	BI	Tipo	Cuota	BI	Tipo	Cuota			
1	2.347.658,24	21%	492.260,38	5.067,51	21%	1.064,18	119.325,13	21%	25.058,28	221.747,14	21%	46.566,90	2.693.798,02	564.949,73	245.110,76
2	1.627.091,32	21%	340.989,59	55.374,39	21%	11.628,62	105.017,46	21%	22.053,66	195.670,32	21%	41.090,77	1.983.153,49	415.762,63	-52.927,31
3	2.202.923,79	21%	461.886,39	39.176,54	21%	8.227,10	81.541,30	21%	17.123,69	255.480,96	21%	53.651,04	2.579.122,59	540.888,21	-37.417,69
4	2.449.032,73	21%	513.846,30	0,00	0%	0,00	105.624,97	21%	22.181,41	216.991,98	21%	45.568,31	2.771.649,68	581.596,02	52.062,97
5	2.166.912,02	21%	454.359,86	39.577,19	21%	8.311,21	154.409,06	21%	32.425,90	249.672,15	21%	52.431,18	2.610.570,42	547.528,15	84.092,52
6	1.900.126,31	21%	398.430,91	56.996,05	21%	11.969,19	181.308,35	21%	38.074,79	229.759,36	21%	48.249,46	2.368.190,07	496.724,35	341.043,13
7	1.680.179,65	21%	350.551,38	0,00	0%	0,00	171.741,59	21%	36.065,73	259.035,25	21%	54.397,40	2.110.956,49	441.014,50	276.447,09
8	2.328.824,41	21%	488.657,11	24.318,65	21%	5.106,92	141.419,28	21%	29.698,05	257.533,71	21%	54.082,10	2.752.096,05	577.544,18	184.635,41
9	1.642.804,52	21%	344.746,80	26.730,39	21%	5.613,41	52.392,91	21%	11.002,50	182.527,76	21%	38.330,81	1.904.455,58	399.693,53	245.843,99
10	2.361.441,47	21%	495.654,34	0,00	0%	0,00	152.313,57	21%	31.985,86	213.959,16	21%	44.931,42	2.727.714,20	572.571,62	106.277,92
11	2.096.553,13	21%	439.655,04	14.778,97	21%	3.103,57	78.450,00	21%	16.474,51	197.811,26	21%	41.540,37	2.387.593,36	500.773,49	376.316,14
12	2.055.683,43	21%	431.336,44	37.003,05	21%	7.770,64	114.207,58	21%	23.983,68	262.505,44	21%	55.126,15	2.469.399,50	518.216,92	306.622,56
<b>TOTAL</b>	<b>24.859.231,00</b>	<b>21%</b>	<b>5.212.374,54</b>	<b>299.022,74</b>	<b>21%</b>	<b>62.794,84</b>	<b>1.457.751,20</b>	<b>21%</b>	<b>306.128,05</b>	<b>2.742.694,50</b>	<b>21%</b>	<b>575.965,91</b>	<b>29.358.699,44</b>	<b>6.157.263,34</b>	<b>2.128.107,48</b>
<b>Modelo 390</b>	<b>24.859.231,00</b>		<b>5.212.374,54</b>	<b>299.022,74</b>		<b>62.794,84</b>	<b>1.457.751,20</b>		<b>306.128,05</b>	<b>2.742.694,50</b>		<b>575.965,91</b>	<b>29.358.699,44</b>	<b>6.157.263,34</b>	
<b>diferencia</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	

**Cuadre con contabilidad IVA soportado**

altas de inmovilizado	366.370,17
600 Compra de mercaderías	13.392.742,44 <b>SG01</b>
607 Trabajos realizados por otras empresas	4.236.943,15 <b>SG01</b>
621 Arrendamientos	2.375.684,76 <b>SG01</b>
622 Reparaciones y conservación	2.487.363,33 <b>SG01</b>
623 Servicios de profesionales independientes	3.148.735,27 <b>SG01</b>
628 Suministros	2.891.124,40 <b>SG01</b>
629 Otros servicios	1.968.427,94 <b>SG01</b>
4009 Proveedores, facturas pendientes de recibir	-1.508.692,03 <b>SG01</b>
<b>Total bases IVA deducible</b>	<b>29.358.699,44</b>
<b>Total bases IVA deducible</b>	<b>29.358.699,44</b>
<b>diferencia</b>	<b>0,00</b>

**Objetivo:** Comprobar que la auditada cumple correctamente con sus obligaciones respecto al Impuesto de Valor Añadido.

- Trabajo realizado:**
1. Comprobación de las fechas de presentación de los modelos.
  2. Introducción de la información resumen de los modelos en la hoja de trabajo del área.
  3. Verificar que las declaraciones mensuales del modelo 303 coinciden con el resumen anual del modelo 390.
  4. Cuadrar las bases del IVA presentado con la contabilidad para comprobar si se ha declarado conforme a los gastos e ingresos.

**Conclusión:** Se ha obtenido evidencia adecuada y suficiente de la conformidad de dichos saldos.

## ANEXO VII. Análisis IRPF 111

EMPRESA: TFM S.A.  
 FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
 ÁREA: IMPUESTOS

PREPARADO POR: A.O.  
 REVISADO POR: Gerente  
 CONTROLADO POR: Socio  
 REF: L.111

FECHA: 16/04/2021  
 FECHA: 23/04/2021  
 FECHA: 30/04/2021

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

Periodo	Rendimientos del trabajo						Rendimientos de actividades económicas			Total percepciones	Total retenciones e ingresos a	
	Dinerarios			En especie			Dinerarios					
	Nº perceptores	Importe percepciones	Importe retenciones	Nº perceptores	Valor percepciones	Importe ingresos a cuenta	Nº perceptores	Importe percepciones	Importe retenciones			
20/02/2020	1	112	232.464,26	38.012,11	116	157,79	20,32	2	10.396,00	1.559,40	243.018,06	39.591,83
20/03/2020	2	106	285.018,26	48.351,43	125	145,59	18,72	6	4.941,86	459,73	290.105,70	48.829,88
17/04/2020	3	126	274.614,06	44.574,50	126	140,67	18,18	4	5.969,41	1.219,70	280.724,15	45.812,38
20/05/2020	4	126	247.216,23	42.732,79	122	139,93	19,21	6	9.427,62	961,74	256.783,77	43.713,74
22/06/2020	5	100	256.136,84	42.689,40	125	138,53	18,84	7	9.038,49	674,97	265.313,87	43.383,21
20/07/2020	6	103	251.651,74	41.781,72	101	152,31	20,24	3	4.383,20	1.715,98	256.187,25	43.517,94
11/08/2020	7	124	242.098,88	37.890,00	123	164,24	20,98	6	5.434,84	447,23	247.697,96	38.358,21
21/09/2020	8	127	294.054,45	45.244,09	126	159,01	20,64	7	5.806,30	340,50	300.019,76	45.605,23
19/10/2020	9	125	282.260,57	46.113,47	100	164,41	21,62	3	3.133,09	312,30	285.558,08	46.447,39
20/11/2020	10	114	300.391,58	48.010,09	99	144,15	19,22	5	11.259,69	316,98	311.795,42	48.346,29
18/12/2020	11	113	285.126,38	53.119,43	109	133,64	17,79	4	9.520,14	1.098,41	294.780,17	54.235,63
19/01/2021	12	115	270.220,74	34.838,53	102	162,75	14,34	5	3.500,91	650,71	273.884,40	35.503,57
			<b>3.221.254,00</b>	<b>523.357,54</b>		<b>1.803,03</b>	<b>230,11</b>		<b>82.811,56</b>	<b>9.757,65</b>	<b>3.305.868,59</b>	<b>533.345,30</b>

ok fechas en plazo

	26/01/2021		
	111	190	diferencia
Importe total percepciones	3.305.868,59	3.341.813,27	-35.944,68
Importe retenciones e ingresos a cuenta	533.345,30	533.345,30	0,00

coincide con la clave L (Rentas exentas y dietas exceptuadas de gravamen)

### Cuadre de bases de rendimientos del trabajo con contabilidad

640	3.216.209,34	SG01
641	5.044,66	SG01
<b>Total contabilidad</b>	<b>3.221.254,00</b>	
<b>Total en modelos 111</b>	<b>3.221.254,00</b>	
<b>diferencia</b>	<b>0,00</b>	

### Cuadre importe pendiente de pago

4751.1	35.503,57	SP01
<b>Modelo 111 diciembre</b>	<b>35.503,57</b>	
<b>diferencia</b>	<b>0,00</b>	

**Objetivo:** Comprobar que la auditada cumple correctamente con sus obligaciones respecto a las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en cuanto a los rendimientos del trabajo y de actividades económicas.

- Trabajo realizado:**
1. Comprobación de las fechas de presentación de los modelos.
  2. Introducción de la información resumen de los modelos en la hoja de trabajo del área.
  3. Verificar que la suma de las declaraciones mensuales del modelo 111 coinciden con el resumen anual del modelo 190.
  4. Cuadrar las bases del IRPF presentado con la contabilidad.
  5. Comprobar que la declaración de diciembre, pendiente de liquidar, está reflejado en la cuenta 4751.

**Conclusión:** Se ha obtenido evidencia adecuada y suficiente de la conformidad de dichos saldos.

## ANEXO VIII. Análisis IRPF 115

EMPRESA: TFM S.A.  
 FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
 ÁREA: IMPUESTOS

PREPARADO POR: A.O. FECHA: 16/04/2021  
 REVISADO POR: Gerente FECHA: 23/04/2021  
 CONTROLADO POR Socio FECHA: 30/04/2021  
 REF: 1115

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

Rendimientos de arrendamientos de inmuebles urbanos					
Periodo	Perceptores	Base	Retencion		%
20/02/2020	1	4	7.407,90	1.407,50	19,00%
20/03/2020	2	4	7.407,90	1.407,49	19,00%
17/04/2020	3	3	6.807,90	1.293,49	19,00%
20/05/2020	4	3	6.807,90	1.293,49	19,00%
22/06/2020	5	3	6.807,90	1.293,49	19,00%
20/07/2020	6	3	6.807,90	1.293,49	19,00%
11/08/2020	7	3	6.807,90	1.293,49	19,00%
21/09/2020	8	3	6.807,90	1.293,49	19,00%
19/10/2020	9	3	6.807,90	1.293,49	19,00%
20/11/2020	10	3	6.807,90	1.293,49	19,00%
18/12/2020	11	3	6.807,90	1.293,49	19,00%
19/01/2021	12	3	6.588,40	1.251,79	19,00%
<b>ok fechas en plazo</b>	<b>Total</b>		<b>82.675,30</b>	<b>15.708,19</b>	<b>19,00%</b>

ok cuota diciembre con cuenta 4751.3 **SG01**

Cuadre de bases de arrendamientos de inmuebles urbanos con contabilidad	
621.1	82.675,30 <b>SG01</b>
Total modelo 115	82.675,30
diferencia	0,00

**Objetivo:** Comprobar que la auditada cumple correctamente con sus obligaciones respecto a las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en cuanto a los arrendamientos de inmuebles urbanos.

- Trabajo realizado:**
1. Comprobación de las fechas de presentación de los modelos.
  2. Introducción de la información resumen de los modelos en la hoja de trabajo del área.
  3. Cuadrar las bases del IRPF presentado con la contabilidad.
  4. Comprobar que la declaración de diciembre, pendiente de liquidar, está reflejado en la cuenta 4751.

**Conclusión:** Se ha obtenido evidencia adecuada y suficiente de la conformidad de dichos saldos.

## ANEXO IX. Corte de operaciones (Compras)

EMPRESA: TFM S.A.  
 FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
 ÁREA: EXISTENCIAS

PREPARADO POR: A.O. FECHA: 09/02/2021  
 REVISADO POR: Gerente FECHA: 16/02/2020  
 CONTROLADO POR: Socio FECHA: 23/02/2020  
 REF: E3.02

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

### Últimas entradas (dic-20)

Proveedor	Número fra	Importe	Fecha fra	Número albaran	Fecha albaran	Artículo	Descripción	Unidades	Corte ok/no ok
AAA	2020-5847	2821,51	25/12/2020	ALB034789	20/12/2021	5001680		12	ok
AAA	2020-5848	4292,50	28/12/2020	ALB034790	20/12/2021	5001681		34	ok
AAA	2020-5849	1544,08	28/12/2020	ALB034791	20/12/2021	5001682		15	ok
AAA	2020-5850	4886,96	30/12/2020	ALB034792	20/12/2021	5001683		7	ok
BBB	3497/20	1820,00	24/12/2020	5450/20AB	15/12/2020	MST6500		2.038	ok
BBB	3498/20	6004,68	29/12/2020	5451/20AB	22/12/2020	MST8300		3.000	ok
BBB	3499/20	4982,00	29/12/2020	5452/20AB	22/12/2020	MST10900		5.240	ok
BBB	3500/20	5038,48	29/12/2020	5453/20AB	22/12/2020	MST18000		1.510	ok
BBB	3501/20	2067,22	29/12/2020	5454/20AB	22/12/2020	MST23700		950	ok
BBB	3502/20	3330,60	29/12/2020	5455/20AB	22/12/2020	MST36210		1.774	ok
BBB	3503/20	3496,23	30/12/2020	5456/20AB	22/12/2020	MST52680		1.584	ok
BBB	3504/20	1359,01	31/12/2020	5457/20AB	22/12/2020	MST84400		360	ok
CCC	487	1724,71	21/12/2020	007024	16/12/2020	1-378651		3.959	ok
CCC	488	4235,65	28/12/2020	007025	27/12/2020	1-378654		1.200	ok

**Primeras entradas (ene-21)**

Proveedor	Número fra	Importe	Fecha fra	Número albaran	Fecha albaran	Artículo	Descripción	Unidades	Corte
AAA	2021-0001	5421,36	04/01/2021	ALB035894	01/01/2021	5001680		23	ok
AAA	2021-0002	2095,22	08/01/2021	ALB035895	01/01/2021	5001682		19	ok
AAA	2021-0003	3712,30	10/01/2021	ALB035896	01/01/2021	5001683		5	ok
BBB	0001/21	6159,56	04/01/2021	5648/21AB	02/01/2021	MST8300		3.079	ok
BBB	0002/21	812,74	07/01/2021	5649/21AB	03/01/2021	MST10900		407	ok
BBB	0003/21	5670,84	10/01/2021	5649/21AB	03/01/2021	MST23700		2.111	ok
BBB	0004/21	3981,05	10/01/2021	5650/21AB	04/01/2021	MST36210		1.896	ok
BBB	0005/21	3416,60	10/01/2021	5651/21AB	06/01/2021	MST84400		840	ok
CCC	489	3647,85	15/01/2021	007132	10/01/2021	1-378651		7.228	ok
CCC	490	5897,47	15/01/2021	007133	10/01/2021	1-378654		1.685	ok
CCC	491	2462,80	15/01/2021	007134	12/01/2021	1-384744		930	ok
DDD	000012	547,78	08/01/2021	1B/2013678	05/01/2021	SCK-1465		40	ok
DDD	000013	5603,54	11/01/2021	1B/2013678	05/01/2021	SCK-1973		124	ok
DDD	000014	3456,47	14/01/2021	1B/2013678	05/01/2021	TRA-2766		380	ok

**Objetivo:** Verificar el correcto devengo de las últimas operaciones de entrada de existencias del año 2020 y las primeras operaciones de entrada de existencias del año 2021.

**Trabajo realizado:** 1. Revisión de facturas y albaranes  
2. Revisión de los movimientos de inventario

**Conclusión:** Tras realizar el análisis de corte de operaciones de existencias anterior obtenemos evidencias suficientes y adecuadas de que es correcto y por dicho motivo verificamos su conformidad.

## ANEXO X. Recuento físico de existencias

EMPRESA: TFM S.A.  
 FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
 ÁREA: EXISTENCIAS

PREPARADO POR: A.O.      FECHA: 09/02/2021  
 REVISADO POR: Gerente      FECHA: 16/02/2020  
 CONTROLADO POR: Socio      FECHA: 23/02/2020  
 REF: E3.01

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

De listado a físico:

Número	Referencia artículo	Cantidad s/inventario	Cantidad s/recuento	diferencia	Precio (coste) s/inventario	Precio de venta s/factura	Diferencia x precio inventario	Cantidad según inventario x precio según inventario	Cantidad según inventario x precio de venta según factura	Comentarios
1	Pr-1	8.670	8.670	0	0,7984	0,8312	0,00	6.922,16	7.206,49	
2	Pr-3	543	543	0	2,8768	3,0276	0,00	1.562,11	1.643,98	
3	Pr-7	65.734	65.734	0	2,2068	2,3136	0,00	145.061,22	152.085,04	
4	Pr-5	1.390	1.390	0	2,0471	2,0890	0,00	2.845,40	2.903,78	
5	Pr-2	30.510	30.510	0	2,8650	2,9594	0,00	87.410,02	90.291,86	
6	Pr-4	13.921	13.921	0	2,0801	2,1669	0,00	28.956,59	30.165,58	
7	Pr-10	16.500	16.500	0	2,7009	2,7788	0,00	44.565,44	45.850,23	
8	Pr-6	24.013	24.013	0	0,8370	0,8898	0,00	20.099,58	21.366,82	
9	Pr-12	44.900	44.900	0	2,5253	2,7051	0,00	113.384,90	121.459,66	
10	Pr-9	59.438	59.438	0	2,2950	2,3720	0,00	136.412,54	140.988,40	
<b>TOTAL</b>		<b>265.619</b>	<b>265.619</b>	<b>0</b>			<b>0,00</b>			



De físico a listado:

Número	Referencia artículo	Cantidad s/inventario	Cantidad s/recuento	diferencia	Precio (coste) s/inventario	Precio de venta s/factura	Diferencia x precio inventario	Cantidad según inventario x precio según inventario	Cantidad según inventario x precio de venta según factura	Comentarios
1	Pr-13	245	245	0	1,5113	1,5503	0,00	370,27	379,81	
2	Pr-15	17.800	17.800	0	2,2664	2,4133	0,00	40.342,37	42.956,33	
3	Pr-8	3.090	3.090	0	2,4279	2,5066	0,00	7.502,09	7.745,44	
4	Pr-11	528	528	0	1,8440	1,8773	0,00	973,61	991,23	
5	Pr-16	31.671	31.671	0	1,4795	1,5359	0,00	46.858,62	48.642,73	
<b>TOTAL</b>		<b>53.334</b>	<b>53.334</b>	<b>0</b>			<b>0,00</b>			

**Objetivo:** Obtener evidencia de que existen las existencias de producto terminado que aparecen en el activo del balance en términos de cantidades.

**Trabajo realizado:**

1. Seleccionar muestra de existencias
2. Presencia en inventario físico
3. Cotejo de cantidades en inventario y en recuento
4. Cotejo de precio (coste) en inventario y de precio de venta en factura

**Conclusión:** Tras realizar la revisión y el recuento de las existencias verificamos que no hay diferencia en unidades físicas y que en principio no hay problema de valor neto de realización en las existencias analizadas. Concluimos satisfactoriamente.

## ANEXO XI. Movimientos de Inmovilizado Material

EMPRESA: TFM S.A.  
 FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
 ÁREA: INMOVILIZADO MATERIAL

PREPARADO POR: A.O. FECHA: 04/04/2021  
 REVISADO POR: Gerente FECHA: 11/04/2021  
 CONTROLADO POR: Socio FECHA: 18/04/2021  
 REF: **IM21**

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

CONCEPTO	CTA.	31.12.2020	31.12.2019	DIFERENCIA	Variación %	Altas	Bajas
Terrenos y bienes naturales	210	824.336,15	824.336,15	0,00	0,00%	0,00	0,00
Construcciones	211	1.698.357,28	1.587.373,16	110.984,12	6,99%	110.984,12	0,00
Instalaciones técnicas	212	112.239,71	112.239,71	0,00	0,00%	0,00	0,00
Maquinaria	213	369.841,22	280.508,71	89.332,51	31,85%	89.332,51	0,00
Utillaje	214	2.403.188,39	2.346.492,49	56.695,90	2,42%	56.695,90	0,00
Otras instalaciones	215	235.873,57	207.795,03	28.078,54	13,51%	28.078,54	0,00
Mobiliario	216	294.865,08	286.346,33	8.518,75	2,97%	8.518,75	0,00
Equipo Proc.Información	217	421.980,62	417.805,54	4.175,08	1,00%	4.175,08	0,00
Elementos de Transporte	218	849.831,18	904.560,64	-54.729,46	-6,05%	63.117,21	117.846,67
Otro inmovilizado material	219	37.011,43	31.543,35	5.468,08	17,34%	5.468,08	0,00
<b>TOTAL</b>		<b>7.247.524,63</b>	<b>6.999.001,13</b>	<b>248.523,50</b>	<b>3,55%</b>	366.370,17	117.846,67

**Balance 31-12-20 Balance 31-12-20**

**analizadas en IM21,01 analizadas en IM21.02**

AA Construcciones	2811	-723.878,05	-689.407,67	-34.470,38	-2,03%
AA Instalaciones técnicas	2812	-92.508,50	-84.098,64	-8.409,86	-7,49%
AA Maquinaria	2813	-154.143,43	-147.290,27	-6.853,16	-1,85%
AA Utillaje	2814	-2.351.302,81	-2.044.611,14	-306.691,67	-12,76%
AA Otras instalaciones	2815	-114.968,51	-104.516,83	-10.451,68	-4,43%
AA Mobiliario	2816	-268.850,21	-248.935,38	-19.914,83	-6,75%
AA Equipo Proc.Información	2817	-336.285,18	-280.237,65	-56.047,53	-13,28%
AA Elementos de Transporte	2818	-672.154,28	-584.481,98	-87.672,30	-10,32%
AA Otro inmovilizado material	2819	-21.062,80	-17.849,83	-3.212,97	-8,68%
<b>Amort.Acum.Inmov.Material</b>	<b>281</b>	<b>-4.735.153,78</b>	<b>-4.201.429,39</b>	<b>-533.724,39</b>	<b>analizado en IM. 21.03</b>
<b>VNC Inmov. Material</b>		<b>2.512.370,85</b>	<b>2.797.571,74</b>	<b>-285.200,89</b>	

**Objetivo:** Comparar el saldo de las partidas de inmovilizado material y la amortización con el año anterior, con el fin de identificar las variaciones y dar validez a la razonabilidad de los saldos.

**Trabajo realizado:**

1. Cotejo con papeles de trabajo del año anterior.
2. Verificación de la uniformidad y razonabilidad del criterio de amortización de forma global.
3. Verificación de los criterios de valoración.
4. Comprobación de las altas y bajas de inmovilizado material.

**Conclusión:** Se ha revisado el 100% de saldos y son razonables y conformes.

## ANEXO XII. Altas de Inmovilizado material

EMPRESA: TFM S.A.  
FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
ÁREA: INMOVILIZADO MATERIAL

PREPARADO POR: A.O. FECHA: 04/04/2021  
REVISADO POR: Gerente FECHA: 11/04/2021  
CONTROLADO POR: Socio FECHA: 18/04/2021  
REF: IM21.01

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

numero	proveedores	numero fra	fecha de alta	fecha fra	base imponible	IVA	Retencion	total fra	LLEVADO A INMOVILIZADO	CONTRAPARTIDA	inmovilizado nuevo	traspaso	Contrapartida a traspaso	concepto
1	AAA	FR2020-64161	10/01/2020	05/01/2020	6.886,66	1.446,20		8.332,86	6.886,66	213	6.886,66			Maquinaria 1
2	AAA	FR2020-13510	23/02/2020	31/01/2020	2.096,50	440,26		2.536,76	2.096,50	217	2.096,50			Ordenador 1
3	AAA	FR2020-84965	17/04/2020	25/03/2020	37.467,53	7.868,18		45.335,71	37.467,53	213	37.467,53			Maquinaria 2
4	AAB	20206894	30/04/2020	30/04/2020	24.201,91	5.082,40		29.284,31	24.201,91	218	24.201,91			Vehículo 1
5	ABB	F20 204	30/04/2020	31/03/2020	6.525,53	1.370,36		7.895,89	6.525,53	213	6.525,53			Maquinaria 3
6	BBB	200609	06/05/2020	20/04/2020	2.078,58	436,50		2.515,08	2.078,58	217	2.078,58			Ordenador 2
7	BBB	200089	25/05/2020	15/05/2020	15.739,65	3.305,33		19.044,98	15.739,65	215	15.739,65			Otras instalaciones 2
8	BBB	200994	31/05/2020	29/05/2020	12.338,88	2.591,17		14.930,05	12.338,88	215	12.338,88			Otras instalaciones 3
9	BBB	200448	31/05/2020	29/05/2020	110.984,12	23.306,67		134.290,79	110.984,12	211	110.984,12			Nave
10	BBB	200480	17/06/2020	16/06/2020	38.452,79	8.075,09		46.527,87	38.452,79	213	38.452,79			Maquinaria 4
11	BBB	200256	30/06/2020	25/06/2020	26.710,16	5.609,13		32.319,29	26.710,16	214	26.710,16			Utilillaje 1
12	BCC	008651651	08/07/2020	30/06/2020	5.468,08	1.148,30		6.616,37	5.468,08	219	5.468,08			Otro inmovilizado material 1
13	BCC	008651170	22/07/2020	15/04/2020	29.985,74	6.297,01		36.282,74	29.985,74	214	29.985,74			Utilillaje 2
14	CCC	00329815	22/07/2020	15/07/2020	38.915,30	8.172,21		47.087,51	38.915,30	218	38.915,30			Vehículo 2
15	CCC	00325416	30/11/2020	30/11/2020	8.518,75	1.788,94		10.307,69	8.518,75	216	8.518,75			Mobiliario 1
<b>TOTAL</b>					<b>366.370,17</b>				<b>366.370,17</b>					

suma altas 210	0,00	resumen altas inmovilizado
suma altas 211	110.984,12	resumen altas inmovilizado
suma altas 212	0,00	resumen altas inmovilizado
suma altas 213	89.332,51	resumen altas inmovilizado
suma altas 214	56.695,90	resumen altas inmovilizado
suma altas 215	28.078,54	resumen altas inmovilizado
suma altas 216	8.518,75	resumen altas inmovilizado
suma altas 217	4.175,08	resumen altas inmovilizado
suma altas 218	63.117,21	resumen altas inmovilizado
suma altas 219	5.468,08	resumen altas inmovilizado
<b>366.370,17</b>		ok con altas en registro contable

**Objetivo:** Obtener evidencia adecuada y suficiente de las adquisiciones de inmovilizado material que se han producido durante el ejercicio 2020.

**Trabajo realizado:**

1. Revisar las facturas de compra del nuevo inmovilizado
2. Verificar la correcta imputación en el activo y el registro de cada elemento en la cuenta contable correspondiente.

**Conclusión:** Se ha visto el 100% del inmovilizado material comprado y obtenemos evidencias suficientes y adecuadas de que los importes son correctos y razonables.

## ANEXO XIII. Bajas de Inmovilizado Material

EMPRESA: TFM S.A. PREPARADO POR: A.O. FECHA: 04/04/2021  
 FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020 REVISADO POR: Gerente FECHA: 11/04/2021  
 ÁREA: INMOVILIZADO MATERIAL CONTROLADO POR: Socio FECHA: 18/04/2021  
 REF: IM21.02

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

numero	cliente	numero fra	fecha fra	base imponible	IVA	total fra	BAJA INMOVILIZADO	CONTRAPARTIDA	concepto	AMORTIZACION ACUMULADA	VNC 2020	BENEFICIO/ PÉRDIDA
1	XXX	FRA20/0177	13/03/2020	3.280,29	688,86	3.969,15	13.301,65	218	Vehiculo 1	10.607,23	2.694,42	585,87
2	XXX	FRA20/0194	30/06/2020	3.635,64	763,49	4.399,13	14.869,50	218	Vehiculo 2	12.992,17	1.877,33	1.758,31
3	XXY	FRA20/0248	23/12/2020	10.270,13	2.156,73	12.426,86	14.067,30	218	Vehiculo 3	6.010,03	8.057,27	2.212,86
4	XXY	FRA20/0135	12/08/2020	500,07	105,01	605,08	16.500,00	218	Vehiculo 4	16.500,00	0,00	500,07
5	YYY	FRA20/0203	15/09/2020	1.486,14	312,09	1.798,23	14.812,85	218	Vehiculo 5	10.089,68	4.723,17	-3.237,03
6	YYY	FRA20/0351	15/09/2020	6.379,41	1.339,68	7.719,09	12.500,00	218	Vehiculo 6	7.098,11	5.401,89	977,52
7	YYZ	FRA20/0120	20/12/2020	19.371,51	4.068,02	23.439,52	27.295,37	218	Vehiculo 7	8.498,73	18.796,64	574,86
8	BAJA	n/a	31/12/2020	0,00	0,00	0,00	4.500,00	218	Vehiculo 8	4.500,00	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>				<b>44.923,20</b>			<b>117.846,67</b>			<b>76.295,94</b>		<b>3.372,47</b>
							suma bajas 210	0,00	resumen bajas inmovilizado			
							suma bajas 211	0,00	resumen bajas inmovilizado			
							suma bajas 212	0,00	resumen bajas inmovilizado			
							suma bajas 213	0,00	resumen bajas inmovilizado			
							suma bajas 214	0,00	resumen bajas inmovilizado			
							suma bajas 215	0,00	resumen bajas inmovilizado			
							suma bajas 216	0,00	resumen bajas inmovilizado			
							suma bajas 217	0,00	resumen bajas inmovilizado			
							suma bajas 218	117.846,67	resumen bajas inmovilizado			
							suma bajas 219	0,00	resumen bajas inmovilizado			
							<b>TOTAL</b>	<b>117.846,67</b>	ok con registro contable			

**Objetivo:** Obtener evidencia adecuada y suficiente de las ventas y bajas de inmovilizado material que se han producido durante el ejercicio 2020.

**Trabajo realizado:** 1. Revisar las facturas de venta.  
 2. Verificar la razonabilidad de los beneficios y pérdidas del inmovilizado material, de la amortización acumulada y el VNC.

**Conclusión:** Se ha visto el 100% del inmovilizado material dado de baja y obtenemos evidencias suficientes y adecuadas de que los importes son correctos y razonables.

## ANEXO XIV. Estudio de ingresos

EMPRESA: TFM S.A.  
 FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
 ÁREA: VENTAS

PREPARADO POR: A.O.  
 REVISADO POR: Gerente  
 CONTROLADO POR: Socio  
 REF: 170

FECHA: 02/05/2021  
 FECHA: 09/05/2021  
 FECHA: 16/05/2021

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
ICI A 31/12/2020	59.255,48

nº	Cientes	código clientes	numero fra	nº pedido	fecha pedido	nº albaran	fecha albaran	Fecha contabilización	fecha fra	descuentos y ajustes fra	transporte	seguro	otros gastos	comisión distribuidor	base imponible	IVA	total fra	contrapartida	fecha de cobro	asiento	banco	importe	concepto	nº contrato	VCTO S/FACTURA							
1	XXX	43000196	FRA20-9856	n/a	04/04/2020	n/a	15/05/2020	15/05/2020	15/05/2020						63.007,11	13.231,49	76.238,60	700000000	01/06/2020	8.961	Ibercaja	76.238,60		n/a	06/06/2020							
2	XXY	43000268	FRA20-6517	0-19295	11/08/2020	ALB20/0615	08/09/2020	08/09/2020	08/09/2020						18.314,28	3.846,00	22.160,28	700000000	11/01/2020	23.429	Ibercaja	22.160,28		n/a	11/11/2020							
3	XYX	43000268	OBR20-1603	n/a	n/a	n/a	n/a	17/01/2020	17/01/2020						53.698,38	11.276,66	64.975,04	700000000	04/02/2020	6.119	Ibercaja	64.975,04		CONTR-002	13/02/2020							
3	XYX	43000268	OBR20-3213	n/a	n/a	n/a	n/a	21/02/2020	21/02/2020						5.366,24	SIN IVA	5.366,24	700000000	13/03/2020	7.167	Ibercaja	5.366,24		CONTR-005	13/03/2020							
3	XYX	43000268	OBR20-7891	n/a	n/a	n/a	n/a	28/05/2020	28/05/2020						15.329,66	SIN IVA	15.329,66	700000000	28/06/2020	20.059	Ibercaja	15.329,66		CONTR-008	30/06/2020							
4	YYY	43000583	FRA20-3549	0-19244	22/09/2020	ALB20/0684	28/10/2020	28/10/2020	28/10/2020						14.692,30	SIN IVA	14.692,30	700000000	27/12/2020	27.687	Ibercaja	14.692,30		n/a	29/12/2020							
5	YYZ	43000107	FRA20-0668	0-18687	12/12/2020	ALB20/0419	14/12/2020	14/12/2020	14/12/2020		24,63				1.778,09	373,40	2.151,49	700000000	23/12/2020	29.787	Sabadell	2.151,49		n/a	30/12/2020							
6	YZZ	43000170	FRA20-4946	0-18533	23/04/2020	ALB20/0370	16/05/2020	16/05/2020	16/05/2020		750,00				24.611,63	5.168,44	29.780,07	700000000	05/07/2020	9.007	Caixabank	29.780,07			05/07/2020							
7	ZZZ	43000120	FRA20-5486	0-18474	26/08/2020	ALB20/0822	03/10/2020	03/10/2020	03/10/2020		500,00				50.530,74	10.611,46	61.142,20	700000000	24/10/2020	26.842	Ibercaja	61.142,20		n/a	30/10/2020							
8	ZZA	43000563	FRA20-1384	0-19148	12/09/2020	ALB20/1111	07/11/2020	07/11/2020	07/11/2020		1.500,00	1.100,00	55,00		32.370,48	SIN IVA	32.370,48	700000000	27/11/2020	28.400	Sabadell	32.370,48		n/a	27/11/2020							
8	ZAA	43000563	FRA20-8564	0-19753	09/03/2020	ALB20/0464	13/03/2020	13/03/2020	13/03/2020	-2.000,00					218.692,53	45.925,43	264.617,96	700000000	28/03/2020	7.319	Caixabank	264.617,96			01/04/2020							
9	AAA	43000441	OBR20-3625	n/a	n/a	n/a	n/a	18/06/2020	18/06/2020						341.806,03	71.779,27	413.585,30	700000000	17/07/2020	22.795	Sabadell	413.585,30		CONTR-011	18/07/2020							
10	AAAB	43000738	OBR20-0914	n/a	n/a	n/a	n/a	21/05/2020	21/05/2020						269.087,95	56.508,47	325.596,42	700000000	27/05/2020	13.553	Ibercaja	325.596,42		CONTR-006	21/05/2020							
11	ABB	43000157	FRA20-6416	0-19836	04/08/2020	ALB20/0538	21/108/2020	21/09/2020	21/109/2020						97.796,13	SIN IVA	97.796,13	700000000	21/10/2020	26.051	Santander	97.796,13		n/a	21/10/2020							
11	ABB	43000157	FRA20-9181	0-18806	23/01/2020	ALB20/0416	23/04/2020	23/04/2020	23/04/2020						209.917,67	SIN IVA	209.917,67	700000000	20/05/2020	8.569	Caixabank	209.917,67		n/a	23/05/2020							
12	BBB	43000102	FRA20-1785	n/a	n/a	n/a	n/a	01/09/2020	01/09/2020						439.824,67	SIN IVA	439.824,67	700000000	30/11/2020	23.263	Ibercaja	439.824,67		n/a	30/11/2020							
															Total revisado	1.856.823,88																
															Total grupo 70	4.555.505,11																
																	40,76%															

**Objetivo:** Obtener evidencia adecuada y suficiente de que las operaciones analizadas existen y están correctamente soportadas.

- Trabajo realizado:**
0. Realizar selección de ingresos del grupo 70.
  1. Verificación de presupuesto, pedido, autorización, etc.
  2. Comprobar salida en almacén (baja en stock)
  3. Comprobar que los datos de albarán y factura correctos
  4. Obtener conformidad del envío de mercancía
  5. Correspondencia con el periodo analizado
  6. Verificación del importe IVA incluido en el libro registro de IVA
  7. Comprobar la correcta contabilización
  8. Verificar la autorización de crédito
  9. Verificar el cobro con documento bancario
  10. Verificar por cuanto se cobra
  11. Validar fecha de vencimiento.

**Conclusión:** Se ha visto el 40,76% del total del acumulado de la cuenta 70 y tras obtener evidencias suficientes y adecuadas verificamos que los importes son correctos.

## ANEXO XV. Resumen de actas

EMPRESA: TFM S.A.  
FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
ÁREA: ACTAS

PREPARADO POR: A.O. FECHA: 02/02/2021  
REVISADO POR: Gerente FECHA: 09/02/2021  
CONTROLADO POR: Socio FECHA: 16/02/2021  
REF: RA01

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

ACTA	FECHA	RESUMEN DE ACUERDOS	FIRMA
Consejo de Administración	07/01/2020	- Aprobación de retribuciones de los Administradores.	SI
Junta General Extraordinaria	31/03/2020	- Aprobación del acuerdo de aumento de capital por importe de 1.500.000 €. <b>Ok sumaria FP</b> - Reección de los miembros del Consejo de Administración.	SI
Junta General Ordinaria	30/06/2020	- Aprobación por unanimidad de las Cuentas Anuales del ejercicio 2019. - Aprobación de la propuesta de aplicación del resultado del ejercicio 2019. <b>Ok Nota 3 Memoria</b> - Aprobación de la gestión del Consejo de Administración del ejercicio 2019.	SI
Junta General Extraordinaria	03/09/2020	- Reección de los Auditores de Cuentas.	SI
Consejo de Administración	28/12/2020	- Resumen de acontecimientos relativos al COVID-19 y aprobación de nuevas actuaciones. <b>Ok Nota 10 Memoria</b>	SI

**Objetivo:** Recopilar los acuerdos llevados a cabo durante el ejercicio por la Junta General y el Consejo de Administración.

**Trabajo realizado:** Resumir las actas del ejercicio, indicando el tipo de reunión, la fecha y si han sido debidamente firmadas.

**Conclusión:** Conforme.

## ANEXO XVI. Análisis general gastos de personal

EMPRESA: TFM S.A.  
FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
ÁREA: LABORAL

PREPARADO POR: A.O. FECHA: 07/05/2021  
REVISADO POR: Gerente FECHA: 14/05/2021  
CONTROLADO POR: Socio FECHA: 21/05/2021  
REF: L64

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

CONCEPTO	CTA.	SDO.31.12.2020	SDO.31.12.2019	Diferencia	REFERENCIA	% VARIACIONES / AÑO ANTERIOR	
SUELDOS Y SALARIOS	640	3.216.209,34	3.567.138,01	-350.928,67	64/1	-9,84%	Disminución razonable producida por ERTE
INDEMNIZACIONES	641	5.044,66	25.394,70	-20.350,03	64/1	-80,13%	El gasto en indemnizaciones cae drásticamente, coherente con despidos
SEGURIDAD SOCIAL A CARGO DE LA EMPRESA	642	922.455,53	1.060.705,29	-138.249,76	64/1	-13,03%	Disminución razonable producida por ERTE
OTROS GASTOS SOCIALES	649	40.921,81	47.625,77	-6.703,96	64/1	-14,08%	
<b>TOTAL</b>		<b>4.184.631,34</b>	<b>4.700.863,76</b>	<b>-516.232,42</b>		<b>-10,98%</b>	

	2020	2019	
analizado en L64.01 Nº medio de trabajadores	117,68	118,45	El número medio de trabajadores apenas se ve modificado
Salario medio	27.330,13	30.115,14	
Seguridad social media	7.838,68	8.954,88	

**Objetivo:** Comprobar que la variación en gastos de personal es razonable.

**Trabajo realizado:** Análisis general de las cifras del ejercicio auditado frente a las del ejercicio anterior.

**Conclusiones:** La evolución de saldos se considera razonable. Conforme.

## ANEXO XVII. Análisis selección de nóminas

EMPRESA: TFM S.A.  
FECHA DE AUDITORIA: 31/12/2020  
ÁREA: LABORAL

PREPARADO POR: A.O. FECHA: 07/05/2021  
REVISADO POR: Gerente FECHA: 14/05/2021  
CONTROLADO POR: Socio FECHA: 21/05/2021  
REF: L64.03

CIREF A 31/12/2020	395.036,51
CIRET A 31/12/2020	335.781,03
IICI A 31/12/2020	59.255,48

Convenio: Convenio colectivo de la industria ABC

Convenio 2020

AÑO 2020		Base de cotización máxima= 4070,10 €																
nº	NOMBRE	PUESTO	DNI	SB MARZO	BASE MARZO	RNT	SB SEP	BASE SEP	RNT	SB DIC	BASE DIC	RNT	Base 190	Retención	AEAT	SB Convenio	OK Convenio	
1	Trabajador 1	Viajante	11111111A	1.182,97	4.070,10	4.070,10	1.182,97	4.070,10	4.070,10	1.182,97	4.070,10	4.070,10	71.254,27	19.209,17	19.209,17	1.167,97	SI	detalle nómina en L64.03-1
2	Trabajador 2	Ayudante Ingeniería	22222222B	1.392,52	3.330,56	3.330,56	1.392,52	3.330,56	3.330,56	1.392,52	3.330,56	3.330,56	39.785,88	7.475,96	7.475,96	1.377,52	SI	detalle nómina en L64.03-2
2	Trabajador 3	Especialista	33333333C	1.095,97	1.482,39	1.482,39	1.061,10	1.433,86	1.433,86	1.095,97	1.467,05	1.467,05	24.507,60	3.181,45	3.181,45	1.082,70	SI	detalle nómina en L64.03-3
2	Trabajador 4	Ingeniero	44444444D	1.509,77	2.273,60	2.274,53	1.509,77	2.273,60	2.273,60	1.509,97	2.273,60	2.273,60	27.102,36	4.138,10	4.138,10	1.452,93	SI	detalle nómina en L64.03-4
2	Trabajador 5	Oficial 2	55555555D	1.095,97	2.099,65	2.099,65	1.061,10	2.149,87	2.149,87	1.095,97	3.592,87	3.592,87	27.541,84	4.033,70	4.033,70	1.082,70	SI	detalle nómina en L64.03-5
2	Trabajador 6	Oficial 1	66666666F	1.133,79	1.950,80	1.951,73	1.097,72	1.950,80	1.950,80	1.133,79	2.015,33	2.015,33	8.139,82	620,30	620,30	1.082,70	SI	detalle nómina en L64.03-6
2	Trabajador 7	Oficial 2	77777777G	1.095,97	2.245,98	2.245,98	1.061,10	2.206,23	2.206,23	1.095,97	2.374,05	2.374,05	28.942,06	4.654,83	4.654,83	1.082,70	SI	detalle nómina en L64.03-7
8	Trabajador 8	Administrativo	88888888H	1.262,82	2.682,99	2.682,99	1.262,82	2.682,99	2.682,99	1.262,82	2.682,99	2.682,99	32.015,04	5.517,88	5.517,88	1.254,06	SI	detalle nómina en L64.03-8
9	Trabajador 9	Auxiliar Administrativo	99999999I	1.077,97	1.124,26	1.124,26	1.077,97	1.649,91	1.649,91	1.077,97	1.602,74	1.602,74	17.907,20	1.839,88	1.839,88	1.062,97	SI	detalle nómina en L64.03-9

**Objetivo:** Obtener evidencia de que las nóminas analizadas son correctas desde el punto de vista de la legislación.

**Trabajo Realizado:**

1. Comprobación de que los salarios base de los trabajadores de la muestra analizada son adecuados según convenio.
2. Verificación de que las bases de cotización de las nóminas analizadas no superan el máximo y coinciden con los declarados en RNT.
3. Observar que las retenciones declaradas se adecuan a las del Servicio de Cálculo de Retenciones de la AEAT.

**Conclusión:** Los salarios base son superiores al mínimo de convenio. Las bases de cotización no superan el máximo y coinciden con los declarados en RNT. Las retenciones son adecuadas. Conforme.