

1. INTRODUCCIÓN

La figura de auditor nace en Inglaterra en el siglo XIX, y venía a garantizar entre otras cosas unos estados contables fiables y veraces. Pero es en Estados Unidos, alrededor de 1896 y sobre todo a partir de 1929, cuando nace tal y conforme hoy se conoce, la figura del auditor y su actividad de auditoría.

Hoy en día, las empresas, a partir de un determinado volumen de negocio, y en base a otras magnitudes, realizan auditorías. En algunos casos están obligadas a ser auditadas, con el objeto de ofrecer confianza no sólo a sus accionistas, sino a los mercados, y a los agentes externos relacionados con ellas, y necesitan saber que se cumplen requisitos de calidad y eficiencia, destacando la figura de la Administración del Estado entre ellos como más importante.

2. LA AUDITORÍA: CONCEPTO, CLASIFICACIÓN Y PROPÓSITO

La Auditoría, definida a nivel general, es una actividad consistente en la verificación y examen de procesos e informes, dentro de una organización. Se puede hablar de muchos tipos de auditorías: auditoría anual, auditoría extraordinaria, auditoría medioambiental, auditoría de sistemas informáticos, auditoría de calidad, auditoría de cuentas, auditoría de personal, o auditoría de gestión, entre otras.

De la aproximación al concepto de auditoría anterior, podemos deducir que existen varias tipos de auditorías, existiendo distintos criterios de clasificación:

TIPOS DE AUDITORIAS



2.1.- Auditoría operativa e interna.

- **Auditoría operativa:**

Se define como aquella que examina, evalúa y cuestiona los procedimientos y la gestión llevada a cabo, en busca de determinar el grado de eficiencia con el que se han conseguido los resultados.

- **Auditoría interna:**

Se define como aquella encargada de examinar, evaluar y medir las distintas actividades de la empresa en busca de conseguir una mayor calidad y eficacia en su desarrollo.

3. LA AUDITORÍA DE CUENTAS.

La ley obliga a algunas empresas a elaborar auditorías de sus cuentas anuales, siempre y cuando reúnan una serie de requisitos. Al estudio de este tipo de auditoría es a la que vamos a dedicar la

presente unidad, y por tanto a partir de ahora nos centramos en su definición, objetivos, proceso, normativa que la regula, etc.

El objetivo de la Auditoría es la emisión de un informe dirigido a poner de manifiesto una opinión técnica sobre si dichas cuentas anuales expresan, en todos sus aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad auditada, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que le sea aplicable.

La principal función de la auditoría en la empresa es permitir la toma de decisiones sobre bases más sólidas pues le ofrece mayor credibilidad a la información financiera.

3.1.- Normativa legal de la auditoría.

Se puede decir que hasta 1988 no existía una normativa específica que regulara la actividad y los profesionales encargados de llevarla a cabo. Hasta entonces se habían ido introduciendo distintas Directivas de la Comunidad Europea dirigidas a regular la actividad de control de empresas sobre todo las financieras, como los bancos, o las que cotizaban en Bolsa.

Actualmente, la actividad de la auditoría de cuentas está regulada por la Ley 22/2015 de 20 de julio.

3.2.- El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

El ICAC es un Organismo Autónomo, adscrito al Ministerio de Economía, Industria y Competitividad, que rige su actuación por las leyes y disposiciones generales que le sean de aplicación y, especialmente, por lo que para dicho tipo de Organismos públicos dispone la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, así como por lo establecido específicamente en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en el Reglamento de desarrollo, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, y en su Estatuto, aprobado por Real Decreto 302/1989.

Podemos destacar las siguientes funciones del ICAC:

- a. La autorización e inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) de los auditores de cuentas y de las sociedades de auditoría. Dicha inscripción es condición necesaria para el ejercicio de la auditoría en España y el ROAC depende del ICAC.
- b. La adopción de normas en materia de ética, normas de control de calidad interno en la actividad de auditoría y normas técnicas de auditoría, así como la supervisión de su adecuado cumplimiento.
- c. La formación continuada de los auditores de cuentas.
- d. La vigilancia regular de la evolución del mercado de servicios de auditoría de cuentas en el caso de entidades de interés público.
- e. El régimen disciplinario.
- f. El sistema de inspecciones y de investigación.

3.3.- La obligatoriedad y responsabilidad de la empresa en el proceso de auditoría.

De manera general, podemos decir que hay una serie de empresas que debido a su actividad es obligatorio el que realicen una auditoría de sus estados financieros, y, en su caso, el informe de gestión. También es necesario que las empresas de gran tamaño revisen sus cuentas anuales. Adicionalmente, el Código de Comercio también establece que todo empresario vendrá obligado a someter a auditoría las cuentas anuales de su empresa, cuando así lo acuerde el Juzgado competente, incluso en vía de jurisdicción voluntaria, si tienen en cuenta la petición fundada de quien acredite un interés legítimo en la actividad empresarial.

De esta manera, la obligación de auditar las cuentas anuales les viene impuesta a las empresas por distintos motivos:

- **Por motivos objetivos.** Se contemplan los siguientes casos:
 - ✓ Sociedades que coticen sus títulos en mercados secundarios organizados.
 - ✓ Sociedades que emitan obligaciones en oferta pública.
 - ✓ Sociedades que se dediquen de forma habitual a la intermediación financiera.

- ✓ Sociedades que tengan por objeto social cualquier actividad relacionada con la ordenación del seguro privado dentro de los límites que reglamentariamente se establezcan.
- ✓ Empresas y entidades, cualquiera que sea su naturaleza jurídica y siempre que tengan obligación de formular cuentas anuales, que reciban subvenciones, ayudas o realicen obras, prestaciones, servicios o suministren bienes al Estado y demás organismos públicos durante el ejercicio por un importe total acumulado superior a 600.000 euros.
- ✓ Que realicen obras, prestaciones, servicios o suministren bienes al Estado y demás Organismos Públicos por un importe total acumulado superior a 600.000 euros, y éste represente más del 50 % del importe neto de su cifra anual de negocios, estarán obligadas a someter a auditoría las cuentas anuales correspondientes a dicho ejercicio social y las del siguiente a éste.
- **Por razón de su tamaño:** atendiendo a lo establecido en el artículo 263 de la Ley de Sociedades de Capitales, aquellas sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes no estarán obligadas a auditarse:
 - ✓ Que el total de las partidas del activo no supere los dos millones ochocientos cincuenta mil euros (2.850.000 €)
 - ✓ Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los cinco millones setecientos mil euros (5.700.000 €)
 - ✓ Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta (50).

Las sociedades perderán esta facultad si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

- **Los grupos de empresas:** Los grupos de sociedades están obligados a presentar cuentas consolidadas de acuerdo con los artículos 42.5 y 43 del Código de Comercio. Así, según la Ley 16/2007 de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, también deberán auditarse las cuentas consolidadas presentadas por sociedades mercantiles, cuando alguna de las sociedades del grupo ha emitido valores admitidos a cotización en Bolsa o bien si todo el grupo, al cierre del ejercicio, sobrepasa dos de los límites siguientes:
 - ✓ Cuando el volumen de activo exceda de los 11.400.000 euros.
 - ✓ Si la cifra de negocio supera los 22.800.000 euros.
 - ✓ Tenga más de 250 empleados de media en el ejercicio.
- **Por razón de nombramiento judicial:** El artículo 40.1 del Código de Comercio indica que "Sin perjuicio de lo establecido en otras leyes que obliguen a someter sus cuentas anuales a la auditoría de una persona que tenga la condición legal de auditor de cuentas, y de lo dispuesto en los arts. 32 y 33 de este Código, todo empresario vendrá obligado a someter a auditoría las cuentas anuales de su empresa, cuando así lo acuerde el Juzgado competente, incluso en vía de jurisdicción voluntaria, si acoge la petición fundada de quien acredite un interés legítimo".

Por último, es importante destacar que las entidades obligadas a auditar tienen que designar o nombrar un auditor. Caben dos formas de hacer esta designación:

- **De manera voluntaria:** La Junta General contratará por un período de tiempo inicial, que no podrá ser inferior a 3 años ni superior a 9 a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, pudiendo ser reelegido por la Junta General por períodos máximos de 3 años una vez que haya finalizado el período inicial. La junta general no podrá revocar al auditor antes de que finalice el periodo inicial para el que fue nombrado, o antes de que finalice cada uno de los trabajos para los que fue contratado una vez finalizado el periodo inicial, a no ser que medie justa causa.
 - ✓ Si a la finalización del periodo de contratación inicial o de prórroga del mismo, ni el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría ni la entidad auditada manifestaren su voluntad en contrario, el contrato quedará tácitamente prorrogado por un plazo de tres años.

- **De manera forzosa:** Cuando concurra justa causa, los administradores de la sociedad y las personas legitimadas para solicitar el nombramiento de auditor podrán pedir al juez la revocación del designado por la junta general o por el registrador mercantil y el nombramiento de otro.

Entre las responsabilidades de la sociedad auditada en relación al trabajo de revisión de los auditores están las siguientes:

1. Debe poner a disposición de los auditores los libros de contabilidad oficial y auxiliar y toda la información necesaria para que el auditor pueda realizar su trabajo.
2. Ha de emitir una carta de manifestaciones mediante la que el auditor obtenga confirmación de las cuestiones que considere importantes en relación al trabajo realizado y que pueda obtener evidencia, entendida ésta como suficiente y adecuada. (Resolución de 15 de junio de 1999, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas por la que hace pública la Norma Técnica de Auditoría sobre la "Carta de Manifestaciones de la Dirección").
3. Está obligada a depositar el informe de auditoría en el Registro Mercantil cuando la auditoría sea obligatoria o cuando haya sido llevada a cabo por petición de minoría.

4.- LOS AUDITORES.

Queda establecido que para poder ejercer de auditor es necesario, según el artículo 8.1 LAC, estar inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC). Además la normativa establece que prestarán una fianza para responder por los daños y perjuicios que pudieran causaren el ejercicio de su actividad (artículo 27 de la LAC y artículo 55 del Reglamento de auditoría).

Para estar inscritos en el ROAC, es necesario que se cumplan una serie de requisitos:

- Si eres **persona física:**
 - ✓ Ser mayor de edad.
 - ✓ Tener la nacionalidad española o la de alguno de los Estados miembros de la Unión Europea, sin perjuicio de lo que disponga la normativa sobre el derecho de establecimiento.
 - ✓ Carecer de antecedentes penales por delitos dolosos.
 - ✓ Haber obtenido una titulación oficial universitaria, o estar en posesión de los estudios o títulos que faculten para el ingreso en la universidad.
 - ✓ Poseer los conocimientos teóricos básicos para poder ejercer la profesión, obtenidos a través de cursos de enseñanza específicos sobre las materias que recogen y con la extensión en horas o ECTS cursados que se indica en la Resolución del ICAC de 12 de junio de 2012.
 - ✓ Demostrar una formación práctica mínima de 3 años, o de 8 si el candidato no posee titulación oficial universitaria.
 - ✓ Se podrán inscribir como: ejercientes, no ejerciente que presta servicios por cuenta ajena o no ejerciente.
- Si se trata de una **persona jurídica:**
 - ✓ Las personas físicas que realicen los trabajos y firmen los informes de auditoría en nombre de una sociedad de auditoría deben estar autorizadas para ejercer la actividad de auditoría de cuentas en España.
 - ✓ La mayoría de los derechos de voto deben corresponder a auditores de cuentas o sociedades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en cualquier Estado miembro de la Unión Europea.
 - ✓ La mayoría de los miembros del órgano de administración deben ser socios auditores de cuentas o sociedades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en cualquier Estado miembro de la Unión Europea.

La baja en el ROAC se producirá por fallecimiento, por incumplimiento de alguno de los requisitos para estar inscrito, por renuncia voluntaria o por sanción. El ICAC hará pública, al menos, anualmente, una relación con los auditores de cuentas inscritos, con todos sus datos identificativos.

La legislación exige que los auditores presten una fianza para garantizar las responsabilidades en las que puedan incurrir en el ejercicio de su actividad. Viene regulado en el artículo 27 de LAC y en el artículo 55 del Reglamento de Auditoría. La cuantía de tal fianza se determina de la siguiente manera:

- ✓ La fianza constituida deberá ser suficiente y, en su caso, actualizarse para responder en cada momento por el límite exigido.
- ✓ Deberá mantenerse durante el plazo en el que pueda ejercitarse la acción de responsabilidad.
- ✓ La fianza para el primer año de la actividad en el supuesto de las personas físicas será de 300.000 euros.
- ✓ La fianza de 300.000 euros tendrá carácter de mínima en los sucesivos años.
- ✓ Dicha fianza mínima, en el caso de las sociedades de auditoría, se multiplicará por cada uno de los socios de la misma, sean o no auditores de cuentas, y auditores de cuentas designados para firmar informes de auditoría en nombre de la sociedad, teniendo, asimismo, el carácter de mínima en los años sucesivos.
- ✓ Una vez transcurrido el primer año de la actividad, la fianza mínima se incrementará en el 30 por ciento de la facturación que exceda de la cuantía equivalente a la de dicha fianza mínima y que corresponda a la actividad de auditoría de cuentas del ejercicio anterior.

4.1.- La actividad del auditor: facultades y responsabilidades.

Una de las responsabilidades más importantes que tiene el auditor es la de ser independiente en el ejercicio de su función, de tal manera que deberá de abstenerse de actuar cuando su independencia en relación con la revisión y verificación de las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables pudiera verse comprometida.

Deberá establecer las medidas de salvaguarda de revisión periódica y se aplicarán de manera individualizada para cada trabajo de auditoría. Estas medidas deben permitir detectar las amenazas y cuando proceda, si no fuese posible eliminarlas y como consecuencia de su presencia, se compromete la independencia, el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría se abstendrán de realizar la auditoría.

Es el ICAC el organismo encargado de velar por el adecuado cumplimiento del deber de independencia. El artículo 16 de la LAC establece las siguientes causas de incompatibilidad:

En todo caso, se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto de una empresa o entidad, además de esto, en los supuestos de incompatibilidad previstos en otras leyes, cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias en el auditor de cuentas, la sociedad de auditoría o en los auditores principales responsables del trabajo de auditoría:

a) Circunstancias derivadas de situaciones personales:

1.º Tener la condición de miembro del órgano de administración, de directivo o de apoderado que tenga otorgado a su favor un poder general de la entidad auditada o desempeñar puestos de empleo en la entidad auditada.

2.º Tener interés significativo directo en la entidad auditada derivado de un contrato o de la propiedad de un bien o de la titularidad de un derecho. En todo caso, se entenderá que existe tal interés en el supuesto de poseer instrumentos financieros de la entidad auditada o de una entidad vinculada a ésta cuando, en este último caso, sean significativos para cualquiera de las partes.

3.º Realizar cualquier tipo de operación relacionada con instrumentos financieros emitidos, garantizados o respaldados de cualquier otra forma por la entidad auditada.

4.º Solicitar o aceptar obsequios o favores de la entidad auditada, salvo que su valor sea insignificante o intrascendente.

b) Circunstancias derivadas de servicios prestados:

1.º La prestación a la entidad auditada de servicios de contabilidad o preparación de los registros contables o los estados financieros.

2.º La prestación a la entidad auditada de servicios de valoración, salvo que se cumplan los siguientes requisitos:

- Que no tengan un efecto directo o tengan un efecto de poca importancia relativa, por separado o de forma agregada, en los estados financieros auditados;
- Que la estimación del efecto en los estados financieros auditados esté documentada de forma exhaustiva en los papeles de trabajo correspondientes al trabajo de auditoría.

3.º La prestación de servicios de auditoría interna a la entidad auditada, salvo que el órgano de gestión de la entidad auditada sea responsable del sistema global de control interno, de la determinación del alcance, riesgo y frecuencia de los procedimientos de auditoría interna, de la consideración y ejecución de los resultados y recomendaciones proporcionadas por la auditoría interna.

4.º La prestación de servicios de abogacía simultáneamente para la entidad auditada, salvo que dichos servicios se presten por personas jurídicas distintas y con consejos de administración diferentes, y sin que puedan referirse a la resolución de litigios sobre cuestiones que puedan tener una incidencia significativa, medida en términos de importancia relativa, en los estados financieros correspondientes al período o ejercicio auditado.

5.º La prestación a la entidad auditada de servicios de diseño y puesta en práctica de procedimientos de control interno o de gestión de riesgos relacionados con la elaboración o control de la información financiera, o del diseño o aplicación de los sistemas informáticos de la información financiera, utilizados para generar los datos integrantes de los estados financieros de la entidad auditada, salvo que ésta asuma la responsabilidad del sistema global de control interno o el servicio se preste siguiendo las especificaciones establecidas por dicha entidad, la cual debe asumir también la responsabilidad del diseño, ejecución, evaluación y funcionamiento del sistema.

Los honorarios correspondientes a los servicios de auditoría se fijarán, antes de que comience el desempeño de sus funciones y para todo el periodo en que deban desempeñarlas no percibiendo ninguna otra remuneración u obsequio.

Por otro lado, es importante que sepas que el auditor o sociedad auditora tiene el deber de conservación y custodia, el deber de secreto y acceso a dicha documentación, durante los cinco años después de emitir el informe de auditoría.

Igualmente tienen la obligación de divulgación de información en relación con la actividad anual, a través de la emisión del informe anual de transparencia.

Se llevará a cabo un control técnico y de calidad de la actividad de la auditoría de cuentas, la supervisión la realizará el ICAC, se podrá realizar en las dependencias del auditor o en los propios locales del ICAC.

4.2.- Infracciones

Cuando un auditor en el desarrollo de su trabajo comete alguna infracción, ¿sabrías indicar alguna de las sanciones que tendría que sufrir?

Corresponderá al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas el ejercicio de la potestad sancionadora por la comisión de infracciones tipificadas en esta Ley, respecto de los sujetos responsables a que se refiere el artículo 70.1.

Los auditores de cuentas responden, desde el punto de vista jurídico, del resultado de su trabajo en los ámbitos:

- Administrativo (regulado por el artículo 70 de la Ley de Auditoría de Cuentas).
- Civil y penal.

Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría son responsables profesionalmente del cumplimiento de la normativa vigente sobre auditoría de cuentas y de las disposiciones de carácter profesional, así como del cumplimiento de las mismas por parte de todas las personas de su organización.

Desde el punto de vista administrativo, las infracciones cometidas por los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría en el ejercicio de sus funciones se clasifican en:

- Muy graves.
- Graves.
- Leves.

En la LAC aparece una enumeración de las infracciones que pueden cometer los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría en el ejercicio de sus funciones. Además aparecen en la misma Ley las sanciones en vía administrativa que puede imponer el ICAC.

En el caso de las sociedades de auditoría, la sanción recae tanto sobre la sociedad como sobre el socio que la cometió.

Además de lo anterior, cuando la imposición de una sanción por infracción grave o muy grave sea consecuencia de un trabajo de auditoría de cuentas a una entidad, dicha sanción llevará aparejada la incompatibilidad del auditor o sociedad de auditoría para auditar las cuentas anuales de la mencionada entidad durante los tres primeros ejercicios que se inicien con posterioridad a la fecha en la que la sanción adquiera firmeza en vía administrativa.

Las sanciones impuestas por infracciones leves prescribirán al año, las impuestas por faltas graves a los dos años, y las impuestas por faltas muy graves a los tres años de su comisión.

La responsabilidad civil y penal en la que incurran los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría les será exigible en la forma establecida legalmente con las siguientes precisiones:

El auditor de cuentas responderá directa y solidariamente frente a las entidades auditadas y frente a terceros por los daños y perjuicios que se deriven del incumplimiento de sus obligaciones.

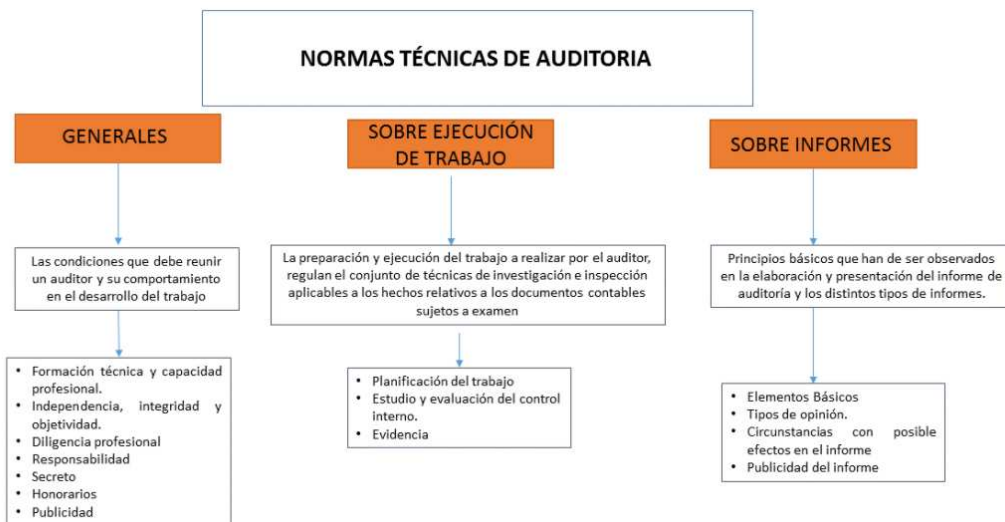
En el caso de las sociedades de auditoría, responderán tanto el auditor responsable de la misma como la sociedad de forma solidaria.

La responsabilidad penal se exigirá de acuerdo con las leyes penales.

5.- NORMAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA.

Las normas que ahora vamos a estudiar son las "Normas Técnicas de Auditoría" que son aquellas que constituyen los principios y requisitos que debe observar necesariamente el auditor de cuentas en el desempeño de su actividad para expresar una opinión técnica responsable.

Las Normas Técnicas se clasifican en:

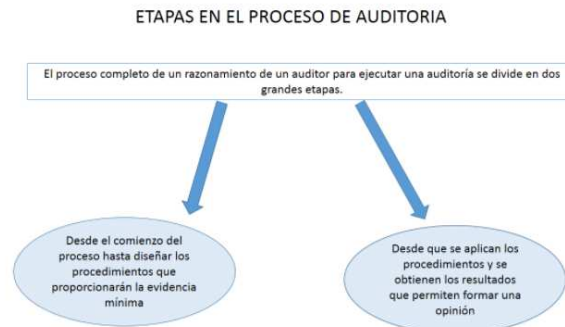


6.- EL PROCESO DE AUDITORÍA.

El proceso de auditoría se desarrolla a través de una serie de etapas que vienen descritas en las Normas Técnicas de auditoría, como decíamos en el anterior apartado: las "normas sobre ejecución del trabajo" .

En estas normas se define el comienzo del proceso de auditoría desde el momento en el que el auditor toma contacto con el cliente y se produce la firma del contrato, lo que supone la aceptación por ambas partes para la realización del trabajo. A partir de ese momento se inician una serie de fases que

comienzan con la planificación, continúan con la ejecución del trabajo de campo y terminan con la emisión del informe.



Debes saber que hay una serie de herramientas e instrumentos a tener en cuenta en todo este proceso de auditoría de gran peso e importancia:

- **papeles de trabajo** que sirven de ayuda en la planificación y la realización de la auditoría, dejando constancia del enfoque metodológico seguido, la amplitud de la auditoría, y reflejan los procedimientos y técnicas de auditoría empleados, sirven también para coordinar y organizar las fases del trabajo, entre otras cosas.
- **procedimientos de auditoría** que han de ser adecuados y suficientes, y entre ellos es necesario distinguir las pruebas de cumplimiento y las pruebas sustantivas.

Siguiendo la definición de la auditoría como un proceso de acumulación y evaluación de evidencias de forma eficiente, es necesario llevar a cabo una planificación de la misma.

Podemos indicar las etapas de dicho proceso:

- Fase de la obtención de la información.
- Fase de la planificación.
- Fase de ejecución.
- Fase de información.

6.1.-Decisión sobre la aceptación del trabajo.

Una vez el potencial cliente ha contactado con el auditor, éste último deberá recabar de aquel una serie de información que le permitan determinar:

- Qué tipo de trabajo debe desarrollar.
- Las limitaciones o problemas existentes para su ejecución.
- Si podrá desarrollar dicho trabajo con las debidas garantías.

Es importante conocer que el auditor no está obligado a realizar la auditoría a cualquier entidad que se lo solicite.

Si el auditor ha aceptado el encargo de auditoría, el siguiente paso es formalizarlo. Dicha formalización puede hacerse bien mediante la aceptación de la carta de encargo, donde el auditor informa a su cliente sobre una serie de extremos en relación con el acuerdo alcanzado y con la auditoría de las cuentas anuales, o bien mediante un contrato con un contenido similar expresado mediante cláusulas contractuales.

6.2.-Planificación del trabajo.

En esta fase el auditor fijará los niveles de importancia relativa atendiendo a diversos parámetros que son indicativos del tamaño de la empresa. La realización de una auditoría es una labor difícil y compleja que exige una coordinación entre todas las tareas que el auditor y los miembros de su equipo van a realizar con objeto de obtener la evidencia necesaria que le permita emitir su informe. Por ello, la

planificación es la fase más delicada del trabajo de auditoría, ya que en ella se deben programar con minuciosidad todos los pasos a seguir en el desarrollo de la misma:

- comprender el negocio de la entidad
- descripción de los procedimientos y principios contables
- determinar la naturaleza, el alcance y el momento de realización de la auditoría
- identificar el riesgo de auditoría
- determinar el grado de fiabilidad
- preparar un programa de auditoría que determine las pruebas a realizar y la extensión de las mismas.

6.3.-Ejecución del trabajo.

En esta fase se realizan distintos tipos de pruebas y análisis de los estados financieros para determinar su razonabilidad. Se detectan los errores, si los hay, se evalúan los resultados de las pruebas y se identifican los hallazgos. Se elaboran las conclusiones y las recomendaciones y se comunican a las autoridades de la entidad auditada.

Las actividades se pueden resumir en:

- **Estudio y evaluación del sistema de control interno:** se encargará de determinar que los registros contables son fidedignos, que la actividad de la empresa se desarrolla eficazmente. Se realizarán pruebas de cumplimiento al objeto de eliminar deficiencias.
- **Examen de las cuentas y de los estados financieros:** implica un examen completo de los procesos internos y a través de la realización de pruebas sustantivas encaminadas a determinar la validez y exactitud de la información contable, pruebas de coherencia para lo que tomará muestreos y hará revisiones analíticas de distintos documentos, y pruebas de validación comprobando y contrastando la información con inspecciones físicas, confirmaciones directas con circularización de clientes, proveedores, etc.
- **La supervisión y el control de calidad del proceso:** donde se debe examinar si el proceso se ha desarrollado de manera adecuada. Es importante que sepas que también en este proceso la evidencia es un pilar muy importante del trabajo del auditor, y ha de cumplir dos condiciones (que sea suficiente para el auditor y adecuada en el sentido de ser útil y pertinente) para obtener esta evidencia. El auditor se valdrá de la inspección, observación, preguntas, confirmaciones, cálculos y técnicas de examen analítico.
- **Emisión del informe:** donde el auditor expresa su opinión o no sobre la razonabilidad de las cuentas financieras examinadas. La opinión puede ser favorable, desfavorable o con salvedades.

7.- AJUSTES Y CORRECCIONES CONTABLES.

Terminado todo el proceso de auditoría y verificada y contrastada la información contable, cabe la posibilidad de que se hayan cometido o producido una mala aplicación de los principios contables o de las normas de contabilidad. En ese caso, se pondrá de manifiesto por el auditor tal situación al objeto de ser corregida y examinada. Las correcciones contables que se hayan de realizar se harán mediante **asientos de ajuste o reclasificación**. El proceso a seguir es el que establece la situación correcta, comparada con lo que ocurrió o como se contabilizó, y propone finalmente cómo hay que realizar la anotación contable para que las partidas queden recogidas de forma correcta.

Los ajustes se deberán registrar tan pronto se evidencie el error, omisión o desactualización. Sin embargo, algunos prefieren ajustar las cuentas en bloque, es decir al fin de mes o a fin del año, como prerequisite importante para elaborar los estados financieros.

Se registra en forma de asiento el cual cumplirá todos los requisitos técnicos, exigiendo documentación fuente o. al menos, hojas de cálculo o referencia técnica y documentales relativas al asiento.

El sustento legal y técnico para justificar los asientos está dado en leyes **tributarias**, societarias y sus reglamentos, así como en normas y conceptos que regulan el cálculo, presentación y exposición de los ajustes.

El **ajuste** es el asiento que se propone para corregir la contabilidad y que da lugar a modificaciones de activo y/o pasivo y/o cuenta de resultados.

Los ajustes más comunes son, entre otros, por:

- Omisiones.
- Errores.
- Usos indebidos.
- Pérdidas fortuitas.
- Prepagados y precobrados.
- Gastos y rentas pendientes de pago y cobros, respectivamente.
- Provisiones para posibles incobrables.
- Amortización de cargos diferidos.

La **reclasificación** de una cuenta consiste en que el saldo de la cuenta a reclasificar debe ser trasladado de una cuenta a otra, de forma tal que la presentación de los estados financieros y la información contable sea lo más adecuada posible.

La necesidad de reclasificar una cuenta por lo general surge cuando el saldo de dicha cuenta es contrario al de su naturaleza. Por ejemplo, las cuentas del activo son de naturaleza deudora, si al finalizar el periodo queda alguna cuenta con saldo acreedor, habrá que reclasificarla.

8.- INFORMES DE AUDITORÍA.

Según se establece en las propias NTA , el **Informe de Auditoría** es un documento en el que se describe el alcance del trabajo efectuado por el auditor y se expresa su opinión profesional sobre el mismo, de acuerdo con lo establecido en la normativa vigente de aplicación en España. Además las NTA recogen que el auditor indicará en su informe, en el caso de que las cuentas anuales estén acompañadas del informe de gestión, si la información contable que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales auditadas.

Todo informe de auditoría tiene una serie de elementos básicos:

- Título o identificación del informe.
- Identificación de los destinatarios y de las personas que efectuaron el encargo.
- Identificación de la entidad auditada.
- Párrafo de alcance de la auditoría.
- Párrafo de opinión.
- Párrafo sobre el Informe de gestión.
- Nombre, dirección y datos registrales del auditor.
- Firma del auditor.
- Fecha del informe.

Es muy importante que tengas en cuenta que el auditor puede realizar su informe de auditoría de cuentas anuales con distintos tipos de opinión:

a. Puede ser **favorable** y expresará que las cuentas anuales expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la empresa o entidad auditada, así como el resultado de sus operaciones, de acuerdo con los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados.

b. Puede ser **con salvedades** cuando el auditor se ha encontrado con [limitaciones al alcance](#), errores e incertidumbre, por quedar pendientes hechos futuros que afecten al balance.

c. Puede ser **desfavorable** cuando las cuentas anuales no expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la empresa o entidad auditada, así como el resultado de sus operaciones, de acuerdo con los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados.

d. Puede ser **denegada** cuando el auditor no ha obtenido evidencias, causado esto por incertidumbres y limitaciones al alcance.

El informe de auditoría junto con las cuentas anuales ha de ser depositado en el Registro Mercantil durante el mes siguiente a la aprobación de las cuentas.