



FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES
MASTER EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA SUPERIOR

Planificación de una auditoría financiera de una empresa de producción

Trabajo Fin de Máster presentado por Nazaret Núñez Guerrero, siendo el tutor del mismo el profesor D. Manuel Orta Pérez.

Vº Bº. Tutor:

Alumna:

D. Manuel Orta Pérez

Dª. Nazaret Núñez Guerrero

En Sevilla a 26 de Octubre del 2017

TÍTULO:

PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA DE UNA EMPRESA DE PRODUCCIÓN

AUTORA:

NAZARET NÚÑEZ GUERRERO

TUTOR:

D. MANUEL ORTA PÉREZ

DEPARTAMENTO:

CONTABILIDAD Y ECONOMÍA FINANCIERA

RESUMEN

En este trabajo se ha realizado una planificación de auditoría financiera de una empresa dedicada a la producción de productos derivados del aceite. El objetivo ha sido diseñar un programa de auditoría que determine los procedimientos de auditoría que permitan obtener evidencia adecuada y suficiente para que el auditor emita una opinión apropiada en el informe de auditoría.

La metodología usada ha consistido en llevar a cabo un análisis de riesgo a partir del conocimiento profundo de la entidad. Se han evaluado, entre otros aspectos, el entorno en el que opera la entidad, se han realizado entrevistas a la dirección y responsables de gobierno, se ha analizado las medidas de control interno establecidas por la Sociedad y se ha realizado una revisión analítica.

Se han identificado las existencias, los clientes, las ventas y los saldos con empresas de grupo, como principales áreas de la empresa con riesgos significativos de incorrección material, debida a fraude o error, por ello se han diseñado pruebas sustantivas y de control para enfrentarnos a los riesgos de estas áreas.

PALABRAS CLAVE: Planificación, control interno, riesgos, programa de auditoría, prueba sustantiva.

ABSTRACT

In this work, an audit planning of a company dedicated to the production of oil products has been carried out. The objective has been to design an audit program that determines the audit procedures that allow obtaining appropriate and sufficient evidence for the auditor to issue an suitable opinion in the audit report.

The methodology used has been to make a risk analysis based on the entity's deep knowledge. Among other aspects, the environment in which the entity operates has been evaluated, interviews with management and government officials have been carried out, the internal control measures established by the Company have been analyzed and an analytical review has been made.

Stocks, customers, sales and balances with group companies have been identified as the main areas of the company with significant risks of material misstatement, due to fraud or error, so we have designed substantive and control tests to deal with to the risks of these areas.

KEY WORDS: Planning, internal control, significant risks, audit programme, substantive evidence

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN.....	5
2. OBJETIVO.....	5
3. MARCO TEÓRICO.....	6
3.1 Definición Auditoría.....	6
3.2 Fases de auditoría.....	8
3.3 Fase de Planificación.....	9
3.3.1 Actividades preliminares.....	10
3.3.2 Estrategia global de auditoría.....	11
3.3.3 Plan global de auditoría.....	11
3.3.4 Metodología de la planificación.....	12
4. PROYECTO: planificación de auditoría de una empresa de producción de aceite y productos derivados.....	20
4.1 ACTIVIDADES PRELIMINARES.....	20
4.1.1 Carta Encargo.....	21
4.1.2 Independencia.....	24
4.1.3 Estrategia global de auditoría.....	26
4.1.4 Plan de colaboración.....	29
4.2. PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA.....	32
4.2.1 Conocimiento de la entidad.....	32
4.2.2 Revisión del control interno.....	44
4.2.3 Determinación de la importancia relativa.....	61
4.2.4 Revisión analítica.....	62
4.2.5 Identificación de riesgos en cada área de auditoría.....	69
4.2.6 Selección de muestras.....	77
4.3 DESARROLLO DEL PROGRAMA DE AUDITORÍA.....	77
4.4 CARTA DE PLANIFICACIÓN, CUESTIONES CLAVE DE AUDITORÍA.....	87
5. CONCLUSIONES.....	93
6. BIBLIOGRAFÍA.....	94

1. INTRODUCCIÓN

La auditoría de estados financieros se origina como un sistema para dotar de mayor transparencia y valorar la razonabilidad de la documentación contable presentada por las empresas, convirtiéndose en un elemento primordial para proteger los intereses de los usuarios de la información contable (acreedores, inversores, trabajadores, analistas, el Estado, etc) (Sánchez Fernández, 2015. P.32).

Para garantizar la objetividad del informe e independencia, el auditor deberá reducir de manera sustancial el riesgo al que se enfrenta la compañía derivado de presentar información errónea o incompleta. Se plantea su trabajo conforme a una metodología concreta y desempeña su función mediante la aplicación de conocimientos técnicos y su juicio valorativo.

Tal como expresa Bailey (1998) “El trabajo debe planificarse adecuadamente y los asistentes, si los hay, deben supervisarse apropiadamente”. Debido al carácter profesional de la auditoría y su responsabilidad social, es necesario un alto nivel de calidad en el trabajo del auditor. El éxito de cualquier trabajo está directamente ligado con su buena organización, una correcta utilización de los recursos disponibles, así como una buena supervisión. Si para cualquier tipo de trabajo son premisas muy importantes a seguir, aun cobran más importancia en el proceso de auditoría.

La planificación de auditoría es un proceso primordial que permite al auditor organizar su trabajo de manera adecuada y conseguir el alto estándar de calidad exigido tanto por la normativa como socialmente. Que el trabajo esté correctamente planificado garantiza que se tengan en cuenta todos los riesgos a los que está expuesta la empresa, que se dé una respuesta adecuada a dichos riesgos y que todo el trabajo se efectúe y supervise en el momento idóneo.

2. OBJETIVO

El objetivo de este trabajo es el desarrollo de la planificación de auditoría de una empresa dedicada al envasado de aceite y producción de productos derivados del mismo. Para lo cual se llevará a cabo en primer lugar un análisis teórico del proceso de planificación por el que indagaremos en qué es la planificación, qué lugar ocupa dentro del proceso de la auditoría, cuándo se debe realizar y su metodología, las fases que lo componen, los beneficios que aporta a la empresa efectuarlo, etc. En definitiva, profundizar en el conocimiento teórico de esta parte de la auditoría para posteriormente llevarla a la práctica. Las Normas Internacionales de Auditoría (de ahora en adelante NIAs) serán una de nuestras principales herramientas para obtener todo este conocimiento, así como manuales de auditoría, recursos electrónicos y artículos.

Posteriormente se procederá a realizar la planificación de una empresa real aplicando los conocimientos adquiridos en el proceso anterior e intentando que el proceso sea lo más parecido a una planificación de auditoría real. Se realizarán todas las actividades previas de auditoría, se analizará exhaustivamente la actividad, organización, el control interno de la sociedad, la contabilidad, y se detectarán los riesgos a los que están expuestos los estados financieros. Finalmente se establecerá

una estrategia y un plan global de auditoría adaptados a la sociedad que servirán de base para ejecutar la auditoría de la forma más eficaz y eficiente posible. Señalar que se ha modificado levemente los estados financieros y el nombre de la compañía seleccionado para evitar que se conozca la misma dado que es una importante empresa del sector olivero Español.

Este proyecto permitirá comprender la importancia del proceso de planificación para detectar todos los riesgos, obtener la mayor calidad posible en la auditoría, y la consecución del objetivo final, emitir el informe con garantía de que los estados financieros están presentados según su imagen fiel.

3. MARCO TEÓRICO

En el marco teórico se desarrollaran una serie de términos básicos necesarios para obtener un conocimiento previo de la fase de planificación y dónde se encuentra dentro del proceso de la auditoría. Los conocimientos que abarcaremos serán la definición de auditoría, describiremos brevemente las fases que la componen e indagaremos en profundidad en el conocimiento de la fase de planificación.

3.1 Definición Auditoría

El Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, define la auditoría de cuentas 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”*.

De la definición anterior podemos analizar cada parte de la siguiente manera:

“Revisión y verificación de las cuentas anuales”, el trabajo del auditor tal como expresa Vincent Jacome (2002; 5) “desempeña tres papeles fundamentales: verificar la exactitud de la información, dar a conocer los resultados de sus investigaciones y celebrar sesiones de consulta con la gerencia”. En otras palabras, el auditor revisa y verifica que las cuentas anuales de una empresa expresan la imagen fiel de ésta, para ello emite un informe en el que da su opinión sobre si los estados financieros están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error, y además realiza recomendaciones a la dirección respecto a la elaboración de los estados financieros.

La función de auditoría no exige exactitud en la elaboración de las cuentas anuales, sino razonabilidad en la emisión de la opinión. Tal como expresa Sánchez Fernández (2015; 34) el auditor se justifica en que establece sus conclusiones de manera selectiva estableciendo un plan de trabajo que le permite extrapolar sus conclusiones sobre el total de la población, no verificándose el 100% de las transacciones ni saldos de la entidad. Para la obtención de una opinión con seguridad razonable de que los estados financieros están libres de incorrección material, debida a fraude o error el auditor realiza su examen de los estados

financieros en base a pruebas selectivas y muestreos aleatorios de los registros de la contabilidad según explica Escalante D. (2010;21).

“Las cuentas anuales, otros estados financieros y otros documentos elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación”, las cuentas deben ser elaboradas siguiendo unas directrices las cuales son establecidas por el marco de información financiera. Éste se entiende como un conjunto de normas que aplican las empresas en la elaboración de sus cuentas y las cuales han sido emitidas por un organismo autorizado.

La normativa española establece estos como los principales marcos normativos de aplicación: el Código de Comercio y la legislación mercantil, el Plan General de Contabilidad en todos sus ámbitos (Pymes, empresas públicas, fundaciones, etc), y cada vez con más frecuencia se están aplicando las IFRS (Normas Internacionales de Información Financiera). Otros marcos de información financiera aplicable se consideran las Resoluciones del ICAC, el resto de normativa contable española que resulte de aplicación así como el uso de prácticas contables generales ampliamente reconocidas (Sánchez Fernández, 2015; 36).

“Actividad tenga por objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de dichos documentos que pueda tener efectos frente a terceros” La globalización económica, el desarrollo de los diferentes mercados, la separación entre los responsables de la dirección de la empresa y los propietarios, las continuas actividades de inversión, fusión, absorción, etc, son algunas de las razones por las que las empresas desean dotar a sus estados financieros de la máxima transparencia (Alvarado Riquelme, 2015;32). Para efectuar la mayoría de estas operaciones es necesario que los usuarios dispongan de información objetiva para la toma de decisiones. Para ello surge la figura del auditor, persona independiente a la compañía que emitirá una opinión en la que plasme si los estados financieros están libres de incorrección material debida a fraude o error.

3.2 Fases de auditoría

Una auditoría financiera comprende las siguientes fases:

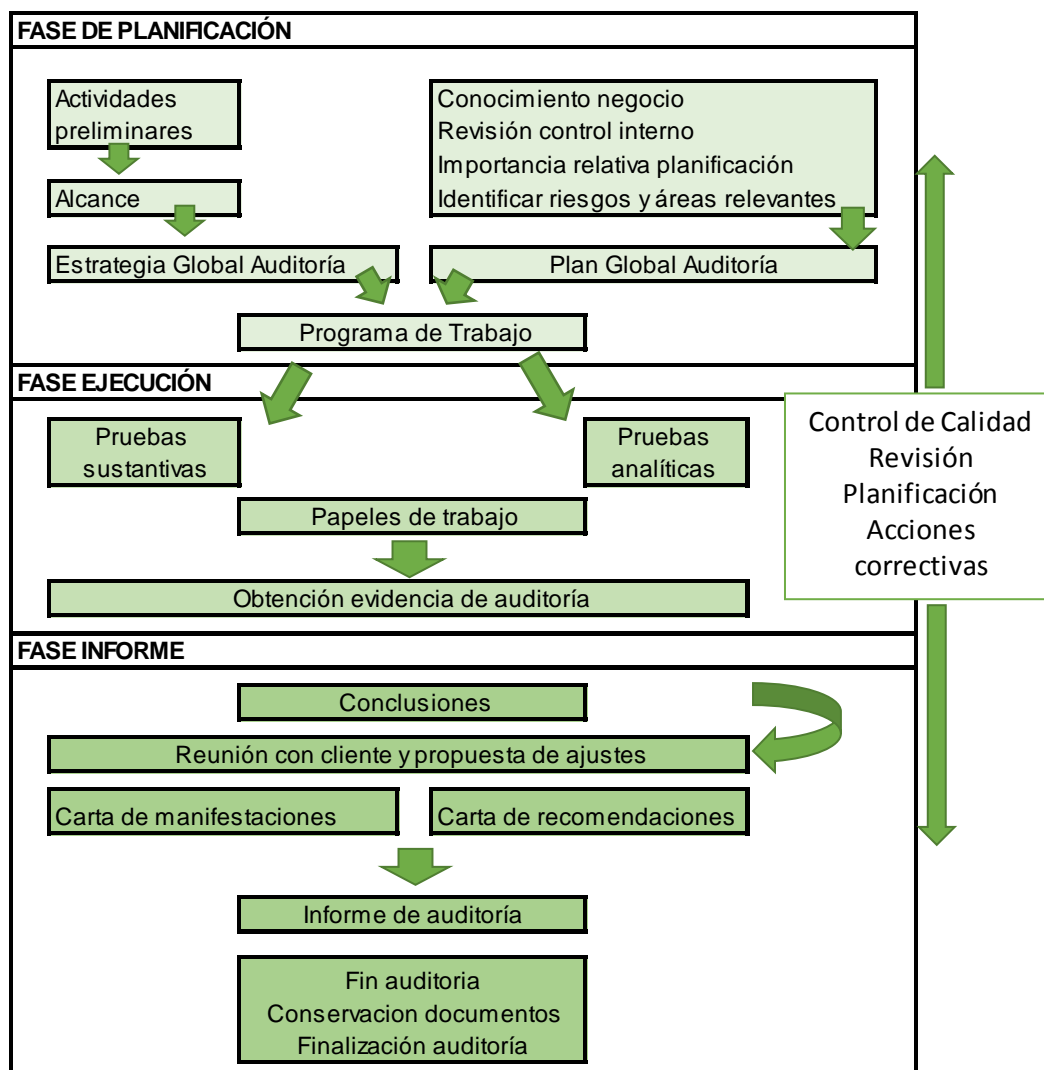


Figura 1: Fases de auditoría. Elaboración propia

A continuación se describen brevemente las fases principales del proceso:

Planificación: Es la primera fase del proceso de la auditoría financiera y comprende, según el punto 7 de la NIA 300, el desarrollo de una estrategia global en la que se determina el alcance, la naturaleza y momento de realización del encargo, así como la elaboración de un plan global de auditoría el cual abarca desde la obtención de conocimiento de la empresa hasta el diseño del programa de auditoría que determina el conjunto de pruebas que se llevarán a cabo para disminuir al máximo el riesgo de auditoría. De la realización de una buena planificación dependerá en gran medida el éxito de la fase de ejecución. Se abordará con mayor profundidad esta fase posteriormente.

Ejecución: A grandes rasgos se podría definir esta fase como el momento en el que se realiza un examen detallado sobre los registros de la compañía, se recopila evidencia a través de pruebas sustantivas, o bien mediante pruebas analíticas. Para realizar las mismas se realiza muestreo aleatorio, se analizan las variaciones y causas de los distintos resultados y se documentarán las operaciones principales de la compañía (Redondo Duran, R; 12). Toda la evidencia obtenida en este proceso servirá de base para que el auditor se forme una opinión sobre los estados financieros. Gracias a la planificación el auditor tiene determinadas las pruebas adecuadas para reducir el riesgo de auditoría en cada área y obtener evidencia suficiente y adecuada.

Informe: Una vez que el auditor considere que dispone de evidencia suficiente para ofrecer una opinión, después de finalizar todas sus pruebas le proporcionará a la dirección las conclusiones sacadas, y propondrá los ajustes obtenidos de todo el proceso. La compañía decide los ajustes que incluir en sus estados financieros y en función de estos, y teniendo en consideración todas las cuestiones abordadas en la auditoría, el auditor se formará una opinión. Finalmente llega el momento de redactar el informe de auditoría, el cual se elaborará según las normas promulgadas por el ICAC (Sánchez Fernández, 2015; 240).

3.3 Fase de Planificación

La planificación tal como define Alvarado Riquelme (2015:253) “constituye un proceso inicial en el trabajo de auditoría donde se elabora un proyecto general de actuación fundamentado en las condiciones y alcance de la auditoría, preparado en función de las características de la empresa auditada”. La extensión y el carácter de las actividades de planificación dependen de varios aspectos, tales como, la dimensión y complejidad de la compañía, la experiencia del equipo de auditoría, el conocimiento que se disponga de la empresa. Además irá encauzada en función de los riesgos que se vayan detectando a lo largo del proceso de planificación.

Los objetivos primordiales que persigue la planificación son los siguientes (NIA 300; 2):

- Determinar cuáles son las áreas principales de auditoría a través de la valoración de los riesgos a los que se enfrentan.
- Reconocer y solucionar problemas futuros de manera adecuada.
- Estructurar y conducir la auditoría por buen cauce, de manera que se realice de la manera más eficiente y eficaz posible.
- Seleccionar los componentes del equipo de auditoría adecuados según su experiencia y capacidad para actuar ante los riesgos previstos, organización y selección del trabajo que efectuará cada uno, así como el posterior control sobre su desarrollo.
- Facilita la coordinación del proceso de auditoría con otros usuarios tales como auditores de componentes o expertos externos.

De manera general se podría decir que la planificación ayuda a que el examen de las cuentas se lleve a cabo eficientemente y permita realizar la auditoría en un periodo de tiempo razonable. Además dado que se presenta por escrito, existe evidencia de los trabajos realizados y como se han organizado.

En los siguientes apartados abordaremos las diferentes fases de la planificación así como su metodología, para obtener un conocimiento profundo de todo el proceso previo a efectuar una planificación real:

3.3.1 Actividades preliminares

En principio es necesario realizar las actividades preliminares del encargo relativas a la aceptación o reaceptación del cliente. Según se especifica en la NIA 300, será necesario establecer los términos del encargo y evaluar el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables así como la independencia. Estas actividades preliminares permiten planificar la auditoría de manera que se mantenga la independencia, se garantice que se dispone de la capacidad necesaria para llevar a cabo el encargo y no surjan problemas con el cliente.

El auditor acordará las condiciones bajo las cuales se llevará a cabo el encargo de la auditoría con la dirección o los responsables del gobierno, y éstas se plasmarán en la carta de encargo, en la cual se incluye información relativa al objetivo y el alcance de la auditoría, la identificación del marco de información financiera aplicable para la preparación de los estados financieros, la composición del equipo, los honorarios, la participación de otros auditores, los plazos de finalización, entre otros aspectos (NIA 200). En el apartado 4.1.1 se ha redactado la Carta de Encargo referente a Aceites y Derivados S.A..

A la hora de efectuar su trabajo, al auditor se le exigen no solo una serie de características profesionales sino también de índole personal. Una de ellas es la conocida independencia, definida como uno de los requisitos que deben poseer los auditores de cuentas en el ejercicio de su actividad para gozar de absoluta imparcialidad a la hora de opinar sobre los estados financieros de la compañía sin el riesgo de que su concepto u opinión resulte viciada de algún modo (A. Hernández, Grant Thornton, 2014). Que el auditor sea independiente es algo que se exige en la Ley de Auditoría de manera que “los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán establecer los procedimientos necesarios para detectar e identificar las amenazas a la independencia, evaluarla y cuando sea significativa aplicar las medidas de salvaguarda adecuadas y suficientes para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptablemente bajo que no comprometa su independencia” (Art 15). Para cumplir con esta norma el auditor analizará si todos los miembros del equipo son independientes y si se ha producido alguna circunstancia que comprometa la independencia. Para ello realiza un informe de confirmación de independencia donde se especifica todos los motivos por los que el auditor es independiente respondiendo además a un cuestionario sobre ello, ver en el punto 4.1.2.

3.3.2 Estrategia global de auditoría

Para llevar la planificación a la práctica, el auditor deberá plasmar su organización en varios documentos, uno de ellos es la estrategia global de auditoría, donde el auditor deberá definir los siguientes aspectos, según establece la NIA 300:

1. Se identificará las características del encargo y el alcance del mismo.
2. Se determinará los objetivos y la naturaleza del encargo.
3. Se planificará el momento idóneo de la realización de la auditoría y se calculará aproximadamente el número de horas necesarias para efectuar el encargo.
4. Se identificará el personal clave del encargo y se planificará la dirección de las tareas del equipo, asignando las tareas en función de la experiencia de cada miembro.
5. Se tendrá en cuenta el resultado de las actividades preliminares del encargo y el conocimiento recabado en otros encargos realizados para ese cliente.
6. Se establecerá la naturaleza, el momento de empleo, la extensión de los recursos necesarios para realizar el encargo y la manera adecuada de gestionarlos.

La estrategia global y el plan de auditoría no son procedimientos independientes, sino que se coordinan conjuntamente, ya que los cambios en uno de ellos pueden conllevar modificaciones en el otro.

Que el auditor disponga de una estrategia global adecuada favorece la valoración de los riesgos a los que se enfrenta la empresa, a determinar la cantidad de recursos a emplear y a garantizar que se cumplen todos los objetivos del auditor.

3.3.3 Plan global de auditoría.

Por otro extremo, pero estrechamente ligado, se encuentra el Plan Global de Auditoría, documento en el que se desarrollará en detalle los puntos de la estrategia global. En él se describirán los procedimientos de auditoría a seguir por el auditor a lo largo de su trabajo. Concretamente se detallará la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los siguientes puntos (NIA 300):

1. “Los procedimientos para valorar el riesgo de las diferentes áreas de auditoría.
2. Los procedimientos de auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones, es decir, diseña la respuesta de auditoría para mitigar los riesgos encontrados
3. Otros procedimientos requeridos para que el encargo se desarrolle conforme con las NIA”.

Haciendo referente a los puntos anteriores, se determina la forma en que se va a valorar el riesgo de cada área concreta. Se evaluará qué pruebas son las más adecuadas para disminuir los riesgos detectados anteriormente. Finalmente se determinará concretamente qué procedimiento se ejecutará, quién y el momento de realización para cada área de contabilidad.

Mientras que la Estrategia Global de auditoría define, como su nombre bien indica, el plan a ejecutar en la auditoría, el Plan Global establece como llevarlo a cabo. El

Programa de Auditoría, como también se le llama, tiene un doble objetivo; por una parte establecer una guía de actuación en la realización de la auditoría y por otra, el documento en sí ejerce de evidencia de todo el trabajo ejecutado por el auditor ante terceros, una forma de garantizar la calidad y además es un mecanismo que permite determinar las tareas a cada miembro del equipo y llevar a cabo una correcta supervisión (Sánchez Fernández, 2015; 272).

El principal beneficio que el programa aporta al auditor es el hecho de que, al determinarse en cada área concreta la manera de medir el riesgo y las pruebas que efectuaremos para disminuirlo, el auditor se asegura que no ha omitido ninguna prueba relevante y garantiza la correcta realización de la totalidad de los procedimientos.

La realización del programa tiene lugar conforme se va desarrollando la auditoría, no necesariamente todas las pruebas se determinan antes de comenzar la fase de ejecución. En función de las circunstancias específicas de la auditoría y el conocimiento adicional que vamos obteniendo de la compañía, el programa podría modificarse o incrementarse con nuevos procedimientos.

Por último señalar que en el punto 4.3 quedará plasmado completamente el Programa de Auditoría de la empresa Aceydesa.

3.3.4 Metodología de la planificación

En la planificación, además de realizarse los documentos formales en los que se plasma la estrategia global y el plan global, se emplea un metodología concreta, que no tiene porqué efectuarse en el mismo orden expuesto, pero que tiene lugar en la mayor parte de los clientes de auditoría. Comprenderá el análisis y la determinación, como mínimo, de los siguientes puntos:

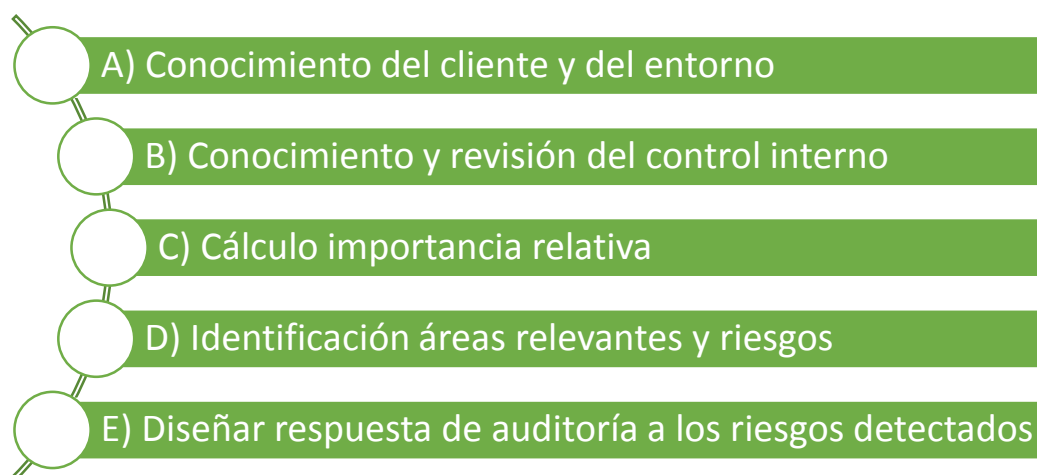


Figura 2: Fases Planificación. Elaboración propia

A) Conocimiento del conocimiento del cliente y del entorno.

La planificación comienza con la obtención de información del cliente. La obtención de un conocimiento suficientemente amplio del cliente permitirá llevar a la ejecución de las pruebas de auditoría a buen término. Dado que el auditor deberá desarrollar el programa de auditoría detallando las pruebas y procesos con los que se enfrentará a los riesgos de auditoría detectados, cuanto mayor entendimiento del negocio, mayor es la probabilidad de identificar dichos riesgos (Vladimir Martínez R., 2013, Auditool), y por tanto llevar a cabo una buena planificación.

Se podría considerar que se conoce la empresa adecuadamente cuando se conoce la principal fuente de ingresos y gastos, el organigrama y su organización, las operaciones que efectúa, los procesos de compra, venta, y el ciclo de cierre, aspectos estratégicos para el futuro de la empresa, los procesos informáticos utilizados en la gestión, hechos importantes acaecidos recientemente, etc.

Otros aspectos importantes de los que se debe recabar información son el entorno en el que se mueve la empresa, el sector en el que trabaja, al marco normativo y legal con el que actúa, los objetivos y estrategias tanto a corto como a largo plazo, etc. Para conseguir toda esta información lo más adecuado es entablar una reunión con la dirección de la empresa o los responsables de gobierno.

Se deben conocer además, las políticas contables puestas en práctica por la empresa y si se han seguido consistentemente durante los ejercicios anteriores. Como punto de partida para ello se revisarán los estados financieros del año anterior, se efectuarán reuniones con el personal, y se revisarán los papeles de trabajo del auditor predecesor si estuvieran disponibles.

Como ya hemos adelantado, los métodos usados para recabar información sobre el cliente son muy variados, desde las entrevistas, la observación cuando se trabaja en el establecimiento del cliente y la revisión de información seleccionada con el fin de actualizar la ya disponible. Aunque a lo largo del encargo de auditoría se va obteniendo un gran cumulo de información conforme se trabajan las diferentes áreas.

Toda esta información se supone en una auditoría que se realiza por primera vez y por tanto se carece de conocimiento acumulado de la empresa, en este caso se necesita un esfuerzo adicional en la planificación. Sin embargo, en una auditoría recurrente el análisis se centrará en los cambios ocurridos desde el último trabajo.

B) Conocimiento y revisión del control interno.

Para completar el conocimiento del cliente es necesario revisar el sistema de control interno de la empresa y conocer los procedimientos que han sido diseñados por la administración para evitar las incorrecciones. El control interno según la NIA 315 es “el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsable 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”. En palabras de R. Vincent (2002; 35) “El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que de forma coordinada

se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y provocar la adherencia a las políticas emanadas por la administración”. De estas definiciones sustraemos que los controles son un conjunto de medidas establecidas por la dirección de la empresa para asegurarse de que las operaciones que realiza están libres de errores, mala gestión, fraude o irregularidades.

Establecer una contraseña y usuario para cada persona que trabaja en un departamento, que exista segregación de funciones a la hora de realizar operaciones en la empresa, que todas las actividades de producción se realicen a través de órdenes autorizadas, la existencia de informes mensuales, etc, estos pueden ser ejemplos claros de medidas de control interno usadas por cualquier empresa para asegurar la fiabilidad de sus cuentas.

El auditor evaluará además, el control interno relevante para la auditoría, es decir aquel que pudiera tener efecto en la información financiera, por tanto su revisión es importante para determinar el alcance y naturaleza de las pruebas sustantivas. Detectará cuales son los ciclos relevantes en los que se establecen medidas de control, observará si su diseño es adecuado y si está en funcionamiento. Véase la siguiente tabla donde se establece la relación entre el control interno y la extensión de las pruebas sustantivas:

Sistema de control interno	Cantidad y extensión de pruebas	
	De control	Sustantivas
Fuerte	Alta	Baja
Débil	Baja	Alta

Figura 3: Evaluación del sistema de control interno y su relación con las pruebas de auditoría.

Fuente: “La importancia de la auditoría de los estados financieros para las Pyme’s. D. Pedro P; Hulett R., Neyi L.

Según Pedro P., Hullet R. y Neyi L., toda entidad organizacional debe contar con los siguientes elementos si desea un sistema de control interno eficiente: un manual de nomas y procedimientos contables y administrativos que facilite el conocimiento y la asignación de funciones, una política de información correcta para hacer llegar a todos los miembros de la entidad el control interno, una adecuada segregación de funciones y rotación del personal, así como normas específicas de control sobre áreas importantes como compras y ventas donde se realizan multitud de operaciones.

La Nia 315 (Párrafo A51) establece la división del control interno en los siguientes componentes:

- Entorno de control. Este término se refiere a las normas, procesos y estructuras sobre las cuales se edifica el control interno de la organización y las cuales pone en funcionamiento la dirección, determinando las normas de conductas aplicables por el personal sin distinción de niveles o jerarquías, en otras palabras el entorno de control se refiere al comportamiento que desempeña la dirección en su gestión y que afecta a la fiabilidad del control interno establecido en la sociedad.

Si el auditor observa integridad, honestidad y ética en la actitud de la dirección se confiará en mayor medida en los controles establecidos por ésta. Además se evalúan otros aspectos como son la experiencia, autoridad, filosofía y enfoque de gestión de la empresa, etc.

Algunos principios que supondrían un buen entorno de control se consideran: el desarrollo de los valores éticos y la integridad, la independencia del consejo de administración con la dirección general de la empresa, una buena estructura orgánica y líneas jerárquicas a las que realizar reportes y garantizar la consecución de objetivos, experiencia del personal y compromiso del mismo, y una adecuada distribución de responsabilidades a todo el personal encargado de salvaguardar el control interno. (Cardoso J.C, 2016).

- Procedimiento de valoración del riesgo La empresa se enfrenta diariamente a diversos riesgos de origen interno y externo los cuales tienen que identificarse, evaluarse, cuantificarse y para los que se establecen ciertas medidas preventivas para evitar que ocurran. La identificación y evaluación se trata de un proceso continuo que forma parte del control interno y el cual se debe considerar como otra actividad básica de la organización, dado que la consecución de los objetivos de la empresa tendrán mucho que ver con que se hayan tomado medidas preventivas contra los riesgos.

Se observará si dentro del sistema de control interno existe algún método para predecir futuros riesgos, permitiendo anticiparnos y adoptar las medidas oportunas para minimizar o eliminar el impacto de los mismos en los resultados (Pérez Solórzano P.M, 2007).

El auditor evaluará el proceso y sus resultados, y en caso de que el proceso no detecte riesgos que el mismo auditor si detecta, se indagará en el motivo y se determinará si se trata de una deficiencia significativa de control interno.

- Actividades de control relevantes para el auditor. Las actividades de control son los procedimientos y políticas establecidos por la dirección de la Sociedad con el fin de asegurar que la gestión llevada a cabo por el personal de la empresa se realizan adecuadamente, salvaguardando los objetivos establecidos por la compañía. Los procedimientos de control los pone en práctica toda la organización, independientemente del departamento o funciones que desempeñe. Algunos controles consisten en aprobaciones por parte de algún responsable, verificaciones, conciliaciones, análisis de la eficacia operativa, garantizar la seguridad de los activos, y segregación de funciones entre otros (Pérez Solórzano P.M, Artículo 2007).

La planificación requiere que se obtenga conocimiento de los procesos de control de aquellas áreas más relevantes para la auditoría, y aquellas en las que los procesos sustantivos no sean suficientes (Nia 315), es decir ,en caso de que el auditor conozca que en un área concreta existen pocas medidas de control que aseguren la confianza en los registros contables, a la hora de auditar dicha área no se va a analizar el control interno, sino que se procederá directamente a la realización de pruebas sustantivas.

- El sistema de información y la comunicación. Un adecuado control interno en el sistema informático de una empresa es muy importante ya que proporciona al

auditor una mayor confianza en los registros contables. Se describirá y analizará cuáles son los programas usados y los procedimientos, se evaluará al personal de la empresa que desempeña labores informáticas, si se ha implementado el sistema, el uso de internet y la estrategia de la empresa a través de su uso, el método de copias de seguridad y salvaguarda de la información, entre otras medidas de control.

Por ello el equipo experto en informática, realizará una revisión de los procedimientos relativos a la tecnología de la información para probarla, establecer su fiabilidad e incluir los resultados en el proceso de planificación de la empresa.

- Seguimiento de control. Por último, una vez identificadas los procesos de control interno que aplica la Sociedad, se evaluará la supervisión que realiza la empresa sobre los mismos. Si la empresa efectúa evaluaciones periódicas o supervisa el sistema de control a lo largo del tiempo comprueba que el control es efectivo y funciona según lo previsto, lo cual garantiza la confianza del auditor en los controles.

c) Calculo de la Importancia Relativa

Otro de los conceptos esenciales en la auditoría es la importancia relativa. El auditor no efectuará un análisis completo de las cuentas anuales de una empresa, realiza un análisis de los saldos más significativos. Ante esto nos cuestionamos, “¿Qué se considera significativo?”. El auditor establece un importe que supondrá una barrera entre aquello que se considera significativo o no. Técnicamente, la NIA 320 establece “la importancia relativa o materialidad para la ejecución del trabajo se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor al objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto”. En otras palabras, se trata del importe de error u omisión que el auditor considerara que pudiera llegar a afectar a su opinión en el informe de no ser dicha incorrección ajustada.

La decisión de fijar esta cifra de referencia es muy importante para efectuar una planificación adecuada y lógica de todo el trabajo. Esto se debe a que el importe de materialidad nos hará posible determinar aquellas áreas o saldos con mayor riesgo en nuestro trabajo, es decir, todo aquello por debajo de la importancia relativa es irrelevante y por tanto no será necesario valorar el riesgo, y para todo aquello considerado significativo se diseñaran procesos de auditoría para minimizar los riesgos localizados (Castrillo L.A, 155; 2012).

Se delimitará una importancia relativa concreta dependiendo el proceso de auditoría que se esté llevando a cabo, esto quiere decir que entre la fase de planificación, ejecución y el informe la materialidad se modificará.

La manera de determinar este valor según el REA (boletín nº 14 de mayo de 1989) basándose en la experiencia general de los profesionales suele consistir en la aplicación de un porcentaje máximo/ mínimo a un importe base, a juicio del auditor (el beneficio neto, el beneficio antes de impuestos, el activo, entre otros items).

Concretamente en la Planificación de nuestra empresa productora de aceites y derivados, determinaremos en la fase de planificación:

- Materialidad predeterminada, o también considerada la que afecta al informe.
- Performance materiality (60-50% de la materialidad predeterminada), será aquella que tendremos en cuenta a la hora de planificar.
- Clearly Trivial (10-5% de la materialidad) que consiste en el importe que como máximo podrán sumar errores individuales en un análisis de un área concreta, y los cuales en su conjunto son ajustables.

D) Identificación de las áreas significativas/ciclos relevantes y de los riesgos específicos existentes.

El riesgo de auditoría se define por la SAS 47 (Statement on Auditing Standards), parafraseado por el autor Martínez F.C (1996, P.84), como “el riesgo de que el auditor inadvertidamente, no modifique debidamente su opinión sobre estados financieros distorsionados en forma importante”. En otras palabras, conocemos el riesgo de auditoría como el riesgo de que el auditor emita una opinión inadecuada por el hecho de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales debidas a fraude o error, ya sea por no haber obtenido suficiente evidencia o que la obtenida no sea adecuada. Refiriéndose a la misma SAS 47, Martínez F.C desagrega el riesgo de auditoría en los siguientes:

- Riesgo inherente: Riesgo de que una cuenta contenga incorrecciones materiales debidas a fraude o error, no intencionados y sin considerar el sistema o estructura de control interno. Este riesgo se encuentra más ligado a factores organizacionales, al estilo de la gerencia, a los factores sectoriales, etc. En definitiva, es un riesgo que va unido siempre a las cuentas contables.
- Riesgo de control: Riesgo de que el sistema de control interno fracase para prevenir o detectar las incorrecciones que ocurran. Se debe efectuar una adecuada revisión de los controles para detectar hasta que nivel se puede confiar en el control interno de la sociedad y determinar el riesgo de control.
- Riesgo de detección: Se considera el riesgo de que el auditor no detecte errores materiales, individuales o en su conjunto, mediante la aplicación de las pruebas de auditoría. Este riesgo depende en gran medida de la experiencia del auditor, claridad de los objetivos o alcance, aptitud y actitud del equipo, etc. Para minimizar el riesgo de detección ante la duda del equipo, siempre se va a actuar por exceso que por defecto, es decir, se realizan más pruebas sustantivas para garantizar la calidad del trabajo.

A estas alturas de la planificación ya se han efectuado algunos procedimientos para valorar el riesgo. Conocer la empresa y su entorno, a través de las reuniones establecidas con la dirección e indagaciones con otro personal, la observación y la inspección, forman parte de los procedimientos que van a permitir identificar, en

principio, riesgos debidos al entorno, la actividad que efectúa la empresa o aquellas áreas a las que se les deberá prestar más atención. El auditor considerará si la información de la que dispone es suficiente y relevante para identificar los riesgos de auditoría. En caso de auditorías recurrentes se analizarán los cambios que pudieran generar nuevos riesgos.

Por otro lado se realizarán procedimientos analíticos tanto en la fase de planificación (revisión analítica preliminar) como en la ejecución (revisión analítica final):

- En la fase de planificación, este procedimiento de valoración de riesgo ayuda al auditor a conocer aspectos que desconocía, hechos inusuales, ratios, tendencias y relaciones inesperadas que facilitan la identificación de riesgos potenciales, errores, y sobre todo de fraudes. La revisión analítica preliminar se realizará a partir de un cierre preliminar o intermedio y se comparará con el cierre del ejercicio anterior o el presupuesto del ejercicio.
- Por otra parte, en la fase de ejecución, la revisión analítica se completa para analizar los cambios que se han dado en las partidas finalmente y además actúa como un alternativo a las pruebas sustantivas, cuando de éstas últimas no se ha obtenido suficiente evidencia.

Para identificar los riesgos, según señala la NIA 315 (A119-A123), el auditor considerará si existe riesgo de fraude, si existe complejidad en las transacciones, si se han realizado operaciones significativas con partes vinculadas, el grado de subjetividad en la medición de la información financiera, etc.

Se dividirán los estados financieros en áreas o componentes a los que se pueden aplicar procedimientos concretos, para finalmente lograr el objetivo, realizar un programa de trabajo detallado centrado en las áreas realmente importantes.

Seviandi seguirá los siguientes pasos para la detección de riesgos a los que se enfrenta la empresa:

- Se obtendrá suficiente conocimiento del cliente para formarnos unas expectativas, a partir de las cuales se van identificando algunos riesgos.
- Se definirá el riesgo de control mediante la identificación de los controles y su evaluación.
- Con los estados financieros intermedios que disponemos se elaborará una revisión analítica preliminar. Dicha revisión se comparará con las expectativas que teníamos formadas y los riesgos que previamente teníamos identificados se confirmarán.
- El auditor evaluará el riesgo al que está expuesta cada área de auditoría y le asignará una puntuación, considerándose “2” un riesgo normal al que se suelen enfrentar las áreas, “2,5” riesgo moderado que tendremos que cubrir con más pruebas sustantivas, y “3” riesgo significativo. Normalmente las áreas catalogadas con el tres precisan de realizar pruebas de controles y además pruebas sustantivas, para cubrir dicho riesgo.

Finalmente, basándonos en las puntuaciones numéricas asignadas se establecerá un enfoque de trabajo adecuado que permitirá obtener evidencia de auditoría

suficiente y adecuada. Este enfoque consistirá en la realización de pruebas sustantivas y otros procedimientos (tanto sustantivos como analíticos), o pruebas sustantivas+ pruebas de control para aquellas áreas que forman parte de los ciclos significativos de la empresa en los que existen actividades de control.

E) Diseño de la respuesta de auditoría y determinación de los procedimientos para reducir el riesgo de las áreas significativas.

Una vez que se conocen los riesgos a los que se enfrenta la Sociedad, es el momento de diseñar un conjunto de procedimientos de auditoría que se han de aplicar para responder ante dichos riesgos, para lo cual se elabora un programa de auditoría o trabajo.

Según el REA (1986; 34) un programa de trabajo es “una relación secuencial ordenada de las distintas pruebas a realizar para auditar un grupo de cuentas o transacciones semejantes”. Según Castrillo L.A (2012; 189) el objetivo primordial del programa de trabajo consiste en proporcionar al auditor un medio para poder obtener la evidencia suficiente y adecuada para emitir una opinión de los estados financieros auditados. Además, otros objetivos secundarios podrían considerarse:

- El programa en sí mismo se considera evidencia como que se ha realizado una planificación adecuada del trabajo.
- Permite estimar el alcance de los procedimientos y revisarlos previamente a aplicarlos.
- Se trata de una guía de actuación para todos los miembros del equipo.
- Permite controlar el tiempo invertido en el trabajo.
- Aporta evidencia de los riesgos que se han tenido en cuenta para el diseño de los procedimientos de auditoría previstos.

Señalar además que, el programa de auditoría es previsional, se realiza en base a unas suposiciones iniciales y unos riesgos detectados previamente, lo cual significa que si posteriormente, durante la ejecución del trabajo, surgen incidencias que supongan nuevos riesgos en la empresa, deberá modificarse el programa de trabajo con el diseño de nuevas pruebas para afrontar estos riesgos nuevos.

En el desarrollo de nuestro programa de auditoría se establecerá el riesgo inherente y de control que se ha detectado en cada área, se describirán las pruebas que se van a realizar y las afirmaciones que cubren, además se describirá en observaciones toda la información relevante que sea necesaria para la mejor comprensión del programa de trabajo.

4. PROYECTO: planificación de auditoría de una empresa de producción de aceite y productos derivados.

Se procede a elaborar toda la documentación y procedimientos necesarios para efectuar la planificación de una empresa dedicada a la producción y comercialización de aceite y otros productos derivados del mismo. El nombre de la compañía es "Aceites y derivados S.A" y pertenece a un grupo de empresas nacido de la unión de dos grandes sociedades andaluzas. Sin embargo, en vistas a la extensión del trabajo, la planificación se centrará en la empresa individual, aunque se hará referencia en diversas ocasiones al grupo.

La estructura del trabajo es muy simple, en primer lugar se llevaran a cabo las actividades preliminares, posteriormente el plan global de auditoría y por último el desarrollo del programa de auditoría.

4.1 ACTIVIDADES PRELIMINARES

Con fecha previa al comienzo de la auditoría el equipo efectúa las siguientes actividades preliminares:

- En primer lugar el equipo de auditoría, antes de establecer una reunión con el cliente, investiga sobre los acontecimientos que han rodeado a la empresa a lo largo del último ejercicio, para analizar las circunstancias que hayan sucedido que pudieran afectar al desarrollo de la auditoría y que conllevaran la no aceptación del mismo. Entre estas se encuentran por ejemplo si los responsables de gobierno de la empresa se han vistos envueltos en algún fraude, si se ha dado alguna causa sobrevenida (como falta de independencia), etc. La compañía Aceites y Derivados S.A. (de ahora en adelante AYDESA) no se ha visto involucrada en ninguna situación que impida su reaceptación como cliente.
- A continuación se reúnen el cliente con el socio del encargo para negociar su reaceptación. Las conclusiones de dicho encuentro son las siguientes:
 - El equipo no tiene noticias de sucesos del ejercicio anterior que pongan en peligro el desarrollo de la auditoría durante este ejercicio y que afecten a las condiciones de la misma.
 - No han variado las circunstancias referentes a la independencia.
 - No hay variaciones en los términos del encargo.
 - Se procede a reaceptar la auditoría a 31/12/2015 de la Sociedad AYDESA siendo este el segundo año consecutivo que se audita (contrato vigente desde 2014 a 2018), ver 4.1.1.
- El equipo de auditoría procede a la firma de la independencia, ver carta de independencia y cuestionario en 4.1.2.
- Se establece una Estrategia Global de auditoría por la cual observa el alcance de la auditoría, los recursos de los que se dispone y el uso que se hará de ellos, ver 4.1.3.

- Se remitirá a la cía un plan de colaboración en el que se detalla la documentación principal para comenzar el encargo, ver 4.1.4.

4.1.1 Carta Encargo

Se expone a continuación la carta de encargo para la auditoría del ejercicio 2015 (Modelo carta encargo NIA 210):

“Sevilla, 9 de Septiembre de 2015

Estimados Srs:

Objetivo y alcance de la auditoría

Han solicitado ustedes que auditemos los estados financieros individuales de la sociedad Aceites y Derivados S.A. que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 2015, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Nos complace confirmarles mediante esta carta que aceptamos el encargo de auditoría y comprendemos su contenido. Realizaremos nuestra auditoría con el objetivo de expresar una opinión sobre los estados financieros.

Responsabilidades de los auditores

Llevaremos a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales están libres de incorrección material. Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en las cuentas anuales. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en las cuentas anuales, debida a fraude o error. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente de conformidad con las NIA.

Al efectuar nuestras valoraciones del riesgo, tenemos en cuenta el control interno relevante para la preparación de las cuentas anuales por parte de la entidad con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. No obstante, les comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno relevante para la auditoría de las

cuentas anuales que identifiquemos durante la realización de la auditoría.

Responsabilidad y Manifestaciones de los Administradores.

Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que (la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad) reconocen y comprenden que son responsables de:

a) la preparación y presentación fiel de los estados financieros de conformidad con el Marco Normativo de Información Financiera que resulte de aplicación que, de acuerdo con la información que ustedes nos han facilitado, es el establecido en:

- Plan General de Contabilidad y sus Adaptaciones sectoriales.
- Código de Comercio y la restante legislación.
- Las normas de obligado cumplimiento aprobadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en desarrollo del Plan General de Contabilidad y sus normas complementarias.
- El resto de la normativa contable española que resulte de aplicación.

b) el control interno que [la dirección] considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error; y

c) proporcionarnos:

- i acceso a toda la información de la que tenga conocimiento [la dirección] y que sea relevante para la preparación de las cuentas anuales, tal como libros, registros contables o sistemas de contabilidad, documentación y otro material;
- ii información adicional que podamos solicitar a [la dirección] para los fines de la auditoría; y
- iii acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a [la dirección, y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad] confirmación escrita de las manifestaciones realizadas a nuestra atención en relación con la auditoría.

Esperamos contar con plena colaboración de sus empleados durante nuestra auditoría.

Honorarios y Facturación.

Nuestros honorarios por los servicios de auditoría de cuentas anuales se fijan en función del tiempo empleado en la realización del trabajo y de nuestras tarifas horarias de auditoría en vigor cada año, por categorías profesionales, aplicadas con carácter general. Nuestros honorarios por el examen de las cuentas correspondientes al ejercicio cerrado el 31 de diciembre de 2015, ascienden a 9.000 euros. A este importe se añadirán los gastos que incurramos por su cuenta, el

I.V.A. correspondiente, así como la tasa por emisión de informes de auditoría de cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) y el sello del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE).

Hemos efectuado esta estimación teniendo en cuenta las premisas siguientes:

— La sociedad nos entregará sus cuentas anuales debidamente formuladas por los Administradores dentro del plazo que a estos efectos establece la Ley.

— La sociedad nos prestará su máxima colaboración en la preparación de ciertos trabajos, tales como análisis de cuentas, conciliaciones de diferencias de saldos, búsqueda de comprobantes y registros, etc. Estos trabajos así como las cartas de solicitud de confirmación que seleccionemos serán puestos a nuestra disposición en el plazo que fijemos de común acuerdo.

Si durante la realización de nuestro trabajo observásemos cambios en las circunstancias en base a las cuales se ha realizado el presente acuerdo, tales como fusiones, absorciones, cambios de objeto social, modificación de volumen de negocio o de la cifra patrimonial, modificación en los criterios de contabilización, circunstancias que hagan necesaria la reemisión de informes, errores en aquellos detalles que les hubiéramos solicitado, modificación del sistema contable y otros similares, se lo notificaríamos explicándoles los motivos que nos obligan a variar los honorarios estimados, basándonos en el número de horas a realizar en virtud de los cambios operados.

Los honorarios se facturarán de la siguiente forma:

- 40% a la realización del recuento físico, 3.000 euros.
- 40% al inicio de la fase final de auditoría, 4.000 euros.
- 20% a la emisión del borrador de nuestro informe, 2.000 euros.

Informes y fechas de entrega

La estructura y contenido de los informes de auditoría están establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente. En concreto, los modelos de informe se encuentran en las NIA-ES de la serie 700, publicadas mediante Resolución de 15 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publican las nuevas Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España. De acuerdo con el contenido de las normas citadas, el contenido de los informes se podrá ver modificado en el caso de que se produzcan situaciones y circunstancias que así lo requieran.

Calendario

De acuerdo con la información obtenida de las conversaciones mantenidas con ustedes, el calendario previsto para la realización de los trabajos es la siguiente:

-Visita preliminar: dos semanas, semana del 16 y 23 de noviembre de 2015.

-Visita final: semanas del 1, 8 y 15 de febrero de 2016.

-Entrega de los borradores de los informes: aproximadamente semana del 29 de febrero de 2016.

-Entrega de los informes definitivos: una vez que hayan sido comentados con ustedes el borrador, aproximadamente semana del 7 de marzo.

La prestación de los servicios de auditoría objeto del presente acuerdo se registrará en todo caso por las disposiciones legales vigentes en cada momento.

En caso de conformidad con los términos aquí expuestos, les agradeceríamos que nos devolvieran debidamente firmada la copia que les adjuntamos.

Nos complace tener la oportunidad de prestarles nuestros servicios profesionales y les aseguramos que dedicaremos a este trabajo nuestra mayor atención.

En Sevilla a 9 de septiembre de 2015

Recibido y conforme, Sociedad Aceites y Derivados S.A.

Seviaudi S.L “

Antonio González

Nazaret Núñez


.....

.....

Fuente: Empresa auditoría real.

4.1.2 Independencia

A continuación se muestra la confirmación de independencia del equipo auditor con la sociedad Aceites y Derivados S.A., en el apartado anexo se encuentra el cuestionario de independencia que continúa a la confirmación:

CONFIRMACIÓN DE INDEPENDENCIA A ACEITES Y DERIVADOS S.L		
	<u>ENTIDAD AUDITADA:</u> Aceites y Derivados, S.A.	<u>TRABAJO/ENCARGO/EJERCICIO</u> Auditoría cuentas anuales individuales del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2015
<u>Confirmo que:</u> A mi leal saber y entender, y para el cliente y encargo indicados en el encabezado, conozco, entiendo y cumplo con las políticas y procedimientos de SEVIAUDI relativos a la Independencia que se encuentran contenidas en el Manual de Gestión del Riesgo y de Control de Calidad de la Firma, y con la normativa legal relativa a los requerimientos de ética e independencia que se recoge en los artículos 6.3 y 12 a 21 del RD		

Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el TRLAC, y en los artículos 19 y 43 a 54 del Reglamento que lo desarrolla, y he utilizado el cuestionario de ayuda para la verificación de la independencia que se adjunta como Anexo, como herramienta de apoyo para realizar este análisis.

En particular, confirmo que como socio de SEVIAUDI:

- No tengo condición de cargo directivo, de administración, o supervisión interna en Aceites y Derivados, S.A.
- No tengo vínculos familiares próximos (los indicados en el art. 13 c del TRLAC) con los empresarios, los administradores o los responsables del área económico-financiera de Aceites y Derivados, S.A.
- No realizamos la llevanza material o preparación de estados financieros u otros documentos contables del Aceites y Derivados, S.A.
- No prestamos servicios de auditoría interna, ni servicios de abogacía al Aceites y Derivados, S.A.
- Los honorarios derivados de la prestación de servicios al Aceites y Derivados, S.A. no constituyen un porcentaje significativo del total de los ingresos anuales de la firma de auditoría, considerando la media de los tres últimos años.
- No prestamos servicios de diseño y puesta en práctica de sistemas de tecnología de la información financiera, utilizados para generar los datos que integran los estados financieros de Aceites y Derivados, S.A.

Las menciones a SEVIAUDI se extienden a los familiares próximos del socio-auditor a cargo del trabajo y firmante del informe de auditoría, a los socios de la Firma, a los auditores de cuentas o sociedades de auditoría con los que exista vinculación directa o indirecta, así como a las personas con capacidad para influir en el resultado final de la auditoría, y a otras personas o entidades que pertenecen a la red de SEVIAUDI.

El periodo confirmado comprende desde el inicio del primer año anterior al ejercicio al que corresponden las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables auditados, hasta la fecha en que se finalice el trabajo de auditoría correspondiente.

Firmado por los miembros del equipo de trabajo:

Categoría: Socio	Categoría: Senior	Categoría: Junior
Nombre: M. Orta	Nombre: N. Núñez	Nombre: L. Gómez, T. Díaz
Fecha: 25/10/2015	Fecha: 25/10/2015	Fecha: 25/10/2015
Firma:.....	Firma:.....	Firma:.....


Como responsable del trabajo/encargo, confirmo:

- Que se han aplicado los procedimientos establecidos por **SEVIAUDI** para la identificación de amenazas que pudiéramos tener a la independencia, y
- Que para este encargo no se ha detectado la existencia de relaciones financieras, económicas, laborales, familiares, o de otra índole, incluidos

servicios distintos del de auditoría proporcionados al **Aceites y Derivados, S.A.**, entre la Firma y la sociedad **Aceites y Derivados, S.A.**, que pudieran originar amenazas a la Independencia, y cuya documentación se adjunta a este documento

4.1.3 Estrategia global de auditoría

Siguiendo los pasos requeridos por la NIA 300 “Planificación de auditoría de estados financieros”, se ha elaborado la siguiente Estrategia Global de Auditoría donde se determinará el alcance, momento de realización y dirección de la auditoría, así como los recursos necesarios para llevar a cabo la auditoría de manera eficiente y eficaz.

	<p><i>Estrategia Global de Auditoría</i></p> <p><i>Cliente:</i> Aceites y Derivados, S.A.</p> <p><i>Fecha Cierre del ejercicio:</i> 31/12/15</p>	<p><i>Ref.</i></p> <p><i>Fecha:</i></p>
DATOS GENERALES DE LA EMPRESA		
<p>RAZÓN SOCIAL: ACEITES Y DERIVADOS S.A.</p> <p>DOMICILIO SOCIAL: Polígono industrial la Isla 20, 41700 Dos Hermanas, Sevilla</p> <p>FECHA AUDITORÍA: Febrero 2016</p> <p>CIF: B0000000</p>	<p>TELÉFONO: 955010101</p> <p>PERSONAL DE CONTACTO:</p> <p>Antonio González (Gerente)</p> <p>Luisa Ruíz (Jefa de contabilidad)</p>	
INDUSTRIA		
¿En qué sector opera el cliente? Industria Alimenticia		
ACEPTACIÓN/RECEPTACIÓN DEL CLIENTE		
<p>1. ¿Se trata de un cliente nuevo o de una reaceptación? Reaceptación, 2º año de auditoría de los 5 años de contrato.</p> <p>2. ¿Se han completado y documentado los procedimientos de aceptación del cliente? Sí.</p> <p>3. ¿Resulta adecuado continuar planificando la auditoría para este cliente (es decir, si se han obtenido las correspondientes autorizaciones para mantener este cliente)? Sí.</p> <p>4. ¿La carta de encargo está vigente y es conforme a la normativa local y/o al manual de auditoría, e incluye todos los aspectos necesarios en relación al encargo así como a su alcance (por ejemplo, servicios adicionales, detalle de todas las sociedades incluidas en el alcance del trabajo,...)? Sí, ver REF</p> <p>5. ¿Se ha completado y documentado la evaluación de independencia y demás requisitos éticos? Sí, ver REF</p> <p>6. ¿Existe algún otro asunto relacionado con la independencia u otras cuestiones éticas que debiera tratarse en el proceso de planificación de la auditoría (por ejemplo, como aspecto de planificación, tema de debate del equipo asignado o punto a comunicar a las personas responsables del gobierno corporativo)? No.</p>		
NATURALEZA DEL PROYECTO		
<p>7. ¿Se trata de una empresa cotizada o que está en proceso de salir a Bolsa? No.</p> <p>8. ¿Existe algún otro motivo por el que pudiera ser necesaria la participación de un segundo socio en este proyecto? No.</p>		

9. ¿Qué servicio/s se ofrecen en este proyecto, teniendo en cuenta las consideraciones de la independencia? **Auditoría de los estados financieros.**

10. ¿En base a qué GAAP/marco de reporting financiero realiza la entidad sus informes? **Principios y normas contables generalmente aceptadas en España.**

11. ¿Qué normas de archivo se siguen? **Normas de auditoría españolas.**

12. ¿Corresponde este proyecto a la auditoría de los estados financieros de un Grupo? **Si.**

13. ¿Corresponde este proyecto a la auditoría de una entidad componente y otro auditor se basará en su trabajo? **No**

14. ¿Se basará usted en el trabajo de un experto auditor para este proyecto? **No.**

15. ¿Qué grupos se incluyen dentro de la definición de Responsables del gobierno corporativo en el caso de esta entidad? **La dirección y el accionista mayoritario.**

NATURALEZA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

16. A efectos de la auditoría, ¿en qué unidades va a trabajar respecto a los estados financieros?
En unidades sin redondeo.

OBJETIVOS

El objetivo de este proyecto es ofrecer nuestra opinión sobre las cuentas anuales individuales y consolidadas, que comprenden: el balance de situación, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, tanto individual como consolidada, sobre si en su conjunto estos estados financieros están libres de incorrección material debida a fraude o error, en todos los aspectos materiales, de conformidad con Plan General Contable Español.

<p>RECURSOS EMPLEADOS:</p> <p>Personal contratado</p> <p>Socio, M. Orta.</p> <p>Jefe de equipo, N. Núñez.</p> <p>Ayudantes, L. Gómez y T. Díaz</p>	<p>Materiales: 4 ordenadores portátiles, 1 escáner portátil, 1 dispositivo de conexión y 1 archivador.</p> <p>Tiempo dedicado:</p> <p>Actividades preliminares 5 horas</p> <p>2 semanas fase planificación auditoría 60 horas</p> <p>3 semanas fase de ejecución 125 horas</p> <p>Total horas dedicadas 190 horas</p>
--	---

DESCRIPCIÓN DE PROCEDIMIENTOS	REALIZADO /SUPERVISADO:	TIEMPO DEDICADO:
ACTIVIDADES PRELIMINARES		5 horas
Evaluación circunstancias cambiantes en el nuevo ejercicio, que afecten a la reaceptación del cliente.	Socio	1 horas.
Reaceptación del cliente.	Socio	1 horas
Reunión/ llamada cliente para la concreción de otros aspectos relevantes de la auditoría como: calendario de actuación, plazos para la emisión de informe, sugerencia de aporte de documentación, etc.	Socio y jefe de equipo	1 hora.
Elaboración del plan de colaboración y remisión al cliente.	Jefe de equipo/Socio	1 hora.

Realización cuestionario de independencia y emisión de carta firmada.	Jefe de equipo/Socio	1 hora.
FASE PLANIFICACIÓN AUDITORÍA (2 semanas, 60 horas)		60
Obtención balances de situación y de sumas y saldos a preliminar y tratarlo de manera que pueda trabajarse con él. Introducir importes del balance de sumas y saldos en las cédulas sumarias y comprobar que los saldos del ejercicio anterior coinciden con las cuentas anuales presentadas.	Jefe de equipo/Socio	2 horas.
Actualización de la información disponible de la empresa, sobre nuevas circunstancias del entorno que se desconocían, cambios de políticas contables, renovar información sobre los ciclos de la empresa más relevantes.	Jefe de equipo/Socio	1,5 horas.
Actualización del conocimiento del control interno y elaboración de memo con dicha información.	Jefe de equipo/Socio	1,5 horas.
Preparar el programa de trabajo de auditoría con toda la documentación preliminar referente al encargo.	Jefe de equipo/Socio	5 horas.
Determinar la importancia relativa.	Jefe de equipo/Socio	1 hora.
Realización de una revisión analítica preliminar con el fin de observar las partidas concretas que más han variado y por tanto que conlleven un mayor riesgo.	Jefe de equipo/Socio	3,5 horas
Evaluar e identificar los riesgos a los que se enfrenta la empresa. Diseñar la respuesta de auditoría frente a dichos riesgos.	Jefe de equipo/Socio	4 horas
Realización de pruebas de control interno.	Asistentes/ Jefe equipo	5 horas
Realización de selecciones de muestras aleatorias para pruebas de control, circularización y diversas pruebas sustantivas, para las que se puede efectuar trabajo previo.	Asistentes y Jefe de equipo	2,5 horas
Preparar los papeles de trabajo de auditoría para su ejecución en la fase final.	Jefe de equipo y Asistentes/ Socio	36 horas
Solicitar a la cia la preparación de circularización de proveedores y bancos. Una vez realizada las cartas/ emails, enviarlas.	Jefe de equipo	1 hora
FASE DE EJECUCIÓN		
Obtención del balance de situación y sumas y saldo cerrado a 31/12/2015, tratarlo e introducirlo en la sumaria.	Jefe de equipo/Socio	2 horas.
Solicitar a la cia la preparación de circularización de clientes, y una vez realizada enviarla.	Jefe de equipo	1 horas
Realización de pruebas sustantivas de todas las áreas.	Asistentes y Jefe de equipo	60 horas

Auditoría del consolidado.	Jefe de equipo/Socio	40 horas
Correcciones y supervisión.	Socio	8 horas
Reunión con el cliente para comentar el desarrollo de la auditoría y proposición de ajustes.	Socio y jefe de equipo	2 horas
Elaboración del informe de auditoría.	Socio	10 horas
Elaboración del informe de recomendaciones	Socio	2 horas

Señalar que dentro de cada fase no es necesario efectuar los procedimientos según el orden establecido dado que realmente los plazos y la actuación del auditor en cierta medida dependen del cliente, de cuando aporten la documentación y de las dificultades que surjan a lo largo de la auditoría.

4.1.4 Plan de colaboración

Es de vital importancia para la planificación y ejecución del trabajo, que el auditor disponga de la documentación necesaria a partir de la cual pueda comenzar a trabajar. Para facilitar al cliente esta labor, el auditor elabora el plan de colaboración. Tal como se expresa en la NIA 210 (requerimiento 6), referente a las condiciones previas a la auditoría, la dirección de la empresa confirma y reconoce que es responsable de proporcionar al auditor “acceso a toda la información de la que tenga conocimiento la dirección que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material; información adicional que pueda solicitar el auditor a la dirección para los fines de la auditoría y acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales el auditor considere necesario obtener evidencia de auditoría”.

El plan de colaboración es un documento que contiene la relación de documentación que se solicitará a la Sociedad para que sea entregada a lo largo del proceso de auditoría. Su finalidad principal es establecer las bases de colaboración con el cliente para fijar las responsabilidades tanto en la preparación de la información como en el cumplimiento de los calendarios establecidos y acordados con la Sociedad para la realización de nuestros procedimientos. Esta relación de documentación no debe considerarse “cerrada ya que en el transcurso de nuestro trabajo surgirán otras necesidades de documentación adicional que no es factible proveer anticipadamente.

Cabe señalar que se ha efectuado una primera auditoría con anterioridad a esta en la que se solicitaron las escrituras de constitución de la empresa, los estatutos de la empresa, los contratos más importantes cuya vigencia es para más de 5 años, etc. La información que en principio deberá proporcionar la sociedad es la siguiente:

I Área General:

- Copia de las actas de todos los órganos de administración celebradas desde 1 de enero a 31/12/2015.
- Balance de sumas y saldos cerrado a 31/12/2015.

- Balance situación y cuenta de pérdidas y ganancias a 31/12/2015
- Copia de todos los contratos y/o escrituradas firmadas durante el ejercicio.
- Libro diario en Excel para todos los meses del ejercicio auditado.
- Contratos de préstamos, pólizas de crédito, arrendamientos financieros, etc formalizados durante el ejercicio auditado.
- Resumen de las pólizas de seguros en vigor durante el ejercicio y copia de aquellas que se hayan formalizado durante el mismo, así como las renovaciones.
- Copia de avales y otros documentos de garantías y compromisos tanto otorgados como recibidos en el ejercicio.
- Manuales de actuación relacionadas con la gestión de la información financiera.
- Cualquier documento legal o contractual que puedan ser relevante para el desempeño de nuestro trabajo.
- Información sobre cambios en las políticas contables de la Sociedad (cambio de criterio en estimaciones contables).
- Información sobre cambios en los procedimientos para el registro de la información, o cambios en los mecanismos de aprobación que afectan los ciclos de compras, nómina y personal, ingresos, tesorería y cierre financiero contable.
- Los balances a 31 de diciembre de 2015 de las empresas que conforman el grupo así como el organigrama.

II. Inmovilizado:

- Listado de elementos de inmovilizado inmaterial, material y financiero a fecha 31 de diciembre de 2015 identificando: código, descripción, fecha de adquisición, coste, tipo de amortización, porcentaje de amortización anual.
- Movimiento del inmovilizado a fecha 31 de diciembre de 2015, detallando altas/bajas y amortización acumulada.

III Existencias:

- Inventarios valorados al 31/12/2015.
- Detalle del cálculo de provisión por deterioro de existencias, en caso de que se produzca.

IV Clientes/ Deudores-Ventas:

- Detalle de clientes, deudores y efectos a cobrar a 31/12/2015, en el que se incluya además la antigüedad de los clientes.
- Detalle del cálculo de provisiones y deterioros de créditos incobrables.

V Administraciones públicas:

- Copia de todas las cartas de pago de Impuestos: IVA, IRPF, TC2 (tanto modelos mensuales/ trimestrales y anuales). Pagos a cuenta del Impuesto de Sociedades.

- Diligencias o actas de inspección en caso de haber estado sometida a control por la Administración.
- Libros de IVA soportado y repercutido.

VI Acreedores

- Detalle al 31/12/2015 de los epígrafes de Proveedores y Acreedores varios, detallándose además la antigüedad de la deuda.

VII Personal:

- Resumen de nóminas del ejercicio 2015, donde detalle el salario bruto de todos los trabajadores, retenciones, seguridad social, etc, por meses.
- TC 1 del mes de octubre de 2015
- Tablas salariales actualizadas y Convenio Colectivo al que están sujetos los trabajadores.
- Contabilización del gasto de personal del mes de octubre.
- Número medio de empleados en el ejercicio.

VIII Tesorería:

- Arqueos de caja llevados a cabo por los responsables y firmados.
- Informe detallado de la CIRBE.
- Extractos bancarios posteriores al cierre del ejercicio desde el 31/12/2015, hasta el día en que acudimos a la empresa en la fase de ejecución.

4.2. PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA

A continuación efectuaremos el grueso del trabajo de la planificación, conoceremos la entidad y su control interno en profundidad, llevaremos a cabo una revisión analítica para observar las principales variaciones del ejercicio y con toda esta información identificaremos los riesgos a los que se enfrenta la empresa, para finalmente diseñar la respuesta a dichos riesgos en el programa de auditoría.

4.2.1 Conocimiento de la entidad

En los siguientes puntos se plasma toda la información obtenida de la entidad. Al final se expondrán los primeros riesgos observados en la primera toma de contacto con la empresa. La información la clasificaremos de la siguiente manera:

4.2.1.1 Información del sector

- ❖ Mercado en el que se mueve el producto y factores del mercado que afectan a la actividad. El objeto social de la empresa consiste en el ejercicio de la industria de los productos derivados de la agricultura, alimentación en general, refinería de aceites, fabricación de diferentes tipos de salsas y mayonesas, así como la exportación de productos.

Para efectuar su actividad principal, Aceydesa debe provisionarse de aceite de oliva, para su refinería, envasado y comercialización, y por otra parte debe adquirir aceite de girasol para la producción de mayonesas y salsas. Por tanto un factor que influye significativamente en la actividad de la empresa auditada es el precio del aceite.

La fuerte fluctuación del precio del aceite en el mercado es un factor de riesgo al que se enfrenta la compañía, ya que, los clientes siguen de cerca las variaciones en el precio y presionan para que la Sociedad ajuste su precio de venta al del mercado. De esta manera la Sociedad tiene riesgo de comprar en una cuantía y que posteriormente el precio descienda ocasionando pérdidas a la misma.

Por otra parte el mercado de aceite de girasol el riesgo no es tan significativo. El 70% de la mayonesa (principal salsa producida por la Sociedad) está realizada con aceite de girasol. La sociedad puede producir mayonesa tanto con aceite de soja como con aceite de girasol, y además dado que compra con suficiente antelación, si el precio sufre fluctuaciones no se verá comprometida durante mucho tiempo.

- ❖ Estacionalidad del negocio. El sector de la oliva es completamente estacional, centrándose la producción en los meses comprendidos entre noviembre y febrero, lo cual afecta a la compañía únicamente a la hora adquisición de su principal materia prima, el aceite de oliva y de girasol. La estacionalidad provoca que el precio del aceite varíe a lo largo del año y por tanto en las épocas en las que no se produzca aceite el precio se incrementa.

Por otra parte, a la hora de vender sus productos la estacionalidad no es tan significativa, simplemente se destaca un pico en el consumo de las salsas en verano y Navidad.

- ❖ Impacto de la tecnología en el sector. La sociedad no se enfrenta a un riesgo significativo debido a la tecnología, ya que no es necesario que disponga de la más alta tecnología para efectuar su actividad, sin embargo si será más

productiva frente a los competidores si dispone de maquinaria más moderna para elaborar su producción.

- ❖ Disponibilidad y coste de la energía, dependencia energética en el sector en que se mueve la empresa. No existe dependencia energética por parte de la entidad.
- ❖ Nivel general de actividad económica del sector. El negocio del aceite mueve entre 9.000 y 13.000 millones de euros, creando 35 millones de puestos de trabajo al año (Artículo de “Interempresa”, Álvarez, M.J., 02/02/2017). En cuanto al nivel de actividad económica, no existe riesgo de que la actividad del sector disminuya, aunque es un sector que depende considerablemente de los factores medioambientales.

España se posiciona como principal productor y exportador de aceite de oliva a nivel mundial. Se ha producido un incremento de la producción de más de un 5% a lo largo del periodo comprendido entre los años 2000 y 2014, lo cual ha conllevado un aumento considerable tanto de su exportación (véase figura 4) como de la elaboración de productos derivados. Según la evolución de los últimos años se tienen buenas expectativas respecto a las exportaciones en el ejercicio auditado.

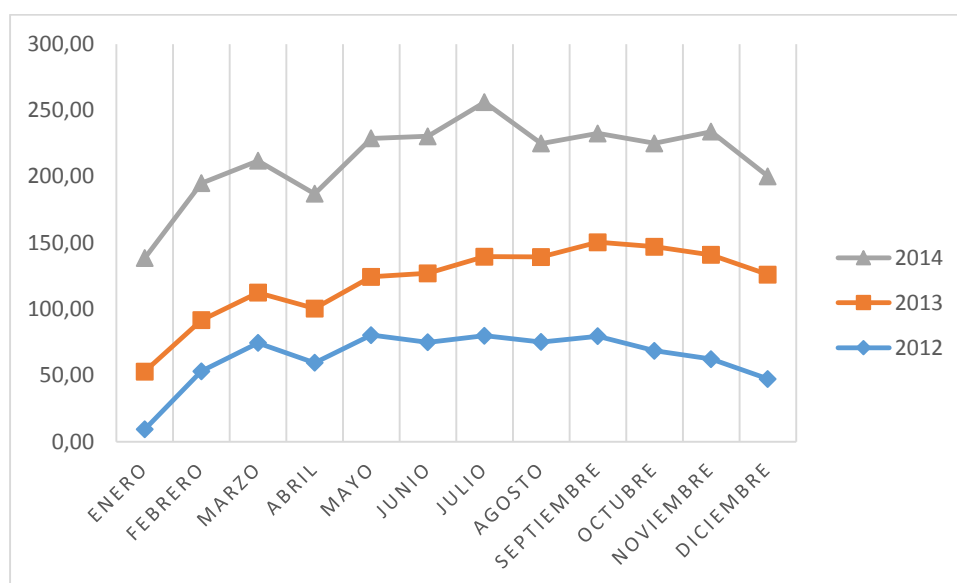


Figura 4: Evolución de las exportaciones de aceite en los tres últimos ejercicios en España.

Fuente: Elaboración propia usando los datos del Informe de AICA sobre el mercado del aceite de oliva y el de la aceituna de mesa (campaña 2015/2016).

- ❖ Existencia de inflación en el país. El país presenta una evolución normalizada de la inflación, no existe riesgo en cuanto a este factor.
- ❖ Reputación de la entidad dentro del sector. La Sociedad mantiene una posición privilegiada dentro del sector del aceite y productos originarios del mismo, situándose en el ranking de las 5 mejores empresas de España. (Ranking empresas del sector 1.084 “eleconomista.es”).

4.2.1.2 Entorno normativo

- ❖ Legislación y normativa que afecta significativamente a las operaciones de la entidad. Según la Agencia de Información y Control Alimentarios, el sector del aceite de oliva se encuentra regulado por las siguientes leyes:

-“La Ley 6/2015, de 12 de mayo, de Denominaciones de Origen e Indicaciones Geográficas Protegidas de ámbito territorial supra autonómico, regula los controles del cumplimiento de los requisitos establecidos con carácter obligatorio para la comercialización de los productos amparados, estableciendo competencias dentro de la Administración General del Estado en cuanto a los controles oficiales”.

-“Estatuto de la Agencia de Información y Control Alimentarios.

Real Decreto 66/2015, de 6 de febrero, por el que se regula el régimen de controles a aplicar por la Agencia de Información y Control Alimentarios, previstos en la Ley 12/2013, de 2 de agosto, de medidas para mejorar el funcionamiento de la cadena alimentaria”.

-“Orden AAA/1749/2014, de 18 de septiembre, por la que se extiende el acuerdo de la Organización Interprofesional del Aceite de Oliva Español al conjunto del sector y se fija la aportación económica obligatoria para realizar actividades de promoción del aceite de oliva, mejorar la información y conocimiento sobre las producciones y los mercados y realizar programas de investigación y desarrollo, innovación tecnológica y estudios, durante las campañas 2014/2015, 2015/2016, 2016/2017, 2017/2018 y 2018/2019”.

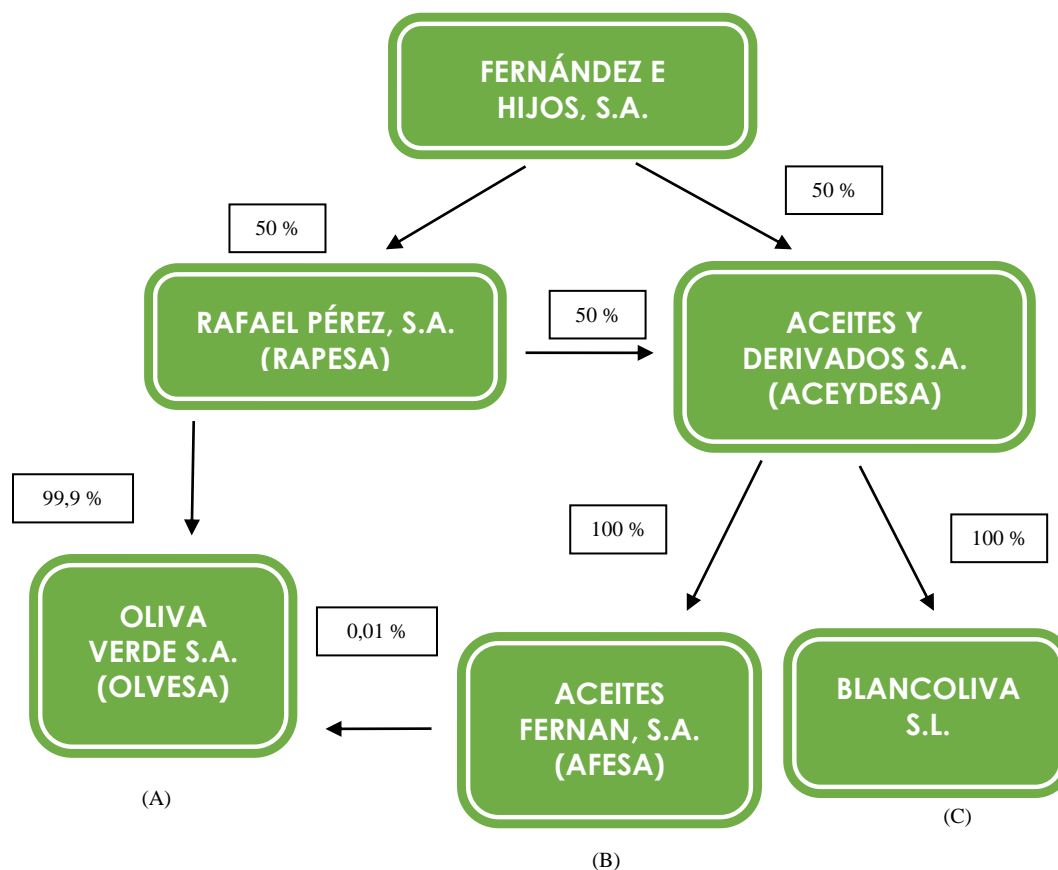
- ❖ Principios y prácticas contables que se aplican concretamente a este sector. Esta empresa opera dentro del marco contable aplicable en España. Prepara sus cuentas anuales de acuerdo con el R.D 1514/2007 de 16 de noviembre por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, el cual ha sido modificado por el Real Decreto 1159/2010. Además queda sujeta al Código de Comercio y legislación Mercantil, Normas obligatorias aprobadas por el ICAC y el resto de normativa contable que resulte de aplicación. Señalar además que no se han dado cambios en los principios ni normas contables aplicadas. Dado que pertenece a un grupo está obligada a presentar cuentas anuales individuales y consolidadas.
- ❖ Régimen fiscal de la sociedad. La sociedad está sujeta al régimen fiscal ordinario, tributa por el impuesto de sociedades, el IVA y efectúa retenciones por el IRPF a sus trabajadores.
- ❖ Normativa referente al personal y convenio aplicable. Acuerdos laborales, compromisos y pensiones. Se aplica al personal el convenio colectivo de trabajo para las industrias del aceite y sus derivados de la provincia de Sevilla. No aplica sistema de prestación definida.
- ❖ Entorno medioambiental. La compañía está sujeta a la ley de envases. Esta ley *“obliga a los envasadores y comerciantes de productos envasados, o cuando no sea posible identificar a los anteriores, a los responsables de la primera puesta en el mercado de los productos, a responsabilizarse de sus envases cuando se convierten en residuo. Para ello, tienen dos opciones establecer un sistema de*

Depósito Devolución y Retorno (SDDR) o adherirse a un Sistema Integrado de Gestión (SIG)” (Página web Ecoembes). Concretamente la sociedad está adherida al Sistema Integrado de Gestión, cuya finalidad es la recogida periódica de envases usados y residuos que generen los mismos, en el domicilio de la empresa, garantizando el cumplimiento de los objetivos de reciclado que determina la Ley, pagando a cambio un importe anual por la prestación del servicio.

- ❖ Políticas gubernamentales que afecten a la actividad de la compañía. España se encuentra sujeta a la Política Agraria Común (PAC de ahora en adelante), por la cual se concede ayudas para conseguir una serie objetivos agrarios en la comunidad Europea. En el periodo de 2014-2020 algunos de ellos son potenciar la producción agraria, apoyar a las comunidades agrarias para generar alimentos saludables y de calidad de manera sostenible, además de mantener las comunidades rurales viables en las que la agricultura es el centro de actividad económica. Por razones previstas en la actual normativa comunitaria, la cual se desarrolla dentro de un entorno de crisis económica, se ha dado una redistribución de las ayudas de manera más equitativa y homogénea geográficamente. Este hecho supondrá en algunos casos un descenso de percepciones sobre todo en aquellas zonas cuya cuota supera la media comunitaria. Es el caso del sector olivarero español tradicional, especialmente la Comunidad Andaluza, donde gran parte de la renta neta de los agricultores procede de las ayudas concedidas por la PAC (Velasco Gámez; 2012). Por estas circunstancias se podría ver decrecida la rentabilidad, ante el descenso de las ayudas de la PAC, sin embargo, no conlleva un riesgo excesivo, dado que la empresa se encuentra en una situación privilegiada en cuanto a cuota y posición en el mercado.

4.2.1.3 Información general de la empresa.

- ❖ Estructura de gobierno y propiedad.
Aceites y Derivados S.A. se constituyó el 14 de noviembre de 2006. A fecha 1 de Diciembre de 2010 se realizó una ampliación de capital la cual fue suscrita por la sociedad Fernández e Hijos S.A., la cual era Socio Único hasta esa fecha, y por otra parte la sociedad Rafael Pérez S.A. (Rapesa de ahora en adelante). De esta operación resulta un capital de 17.235.718,68 euros y un porcentaje de participación del 50% para cada sociedad. La sociedad no cotiza en bolsa.
- ❖ Empresas de grupo, vinculadas, alianzas, asociaciones, negocios conjuntos, subcontratas, etc. La empresa auditada forma parte del Grupo Aceites y Derivados del cual es la sociedad dominante. En el organigrama posterior se pueden observar las sociedades incluidas en el perímetro de consolidación, las cuales consolidan a través del método de integración global.



- A. OLVESA: Vende Aceites Aceydesa, Oliva Verde y otras marcas en el mercado nacional.
- B. AFESA: Vende Aceites envasados por Aceydesa de su principal marca, Oliva Verde, aceitunas y vinagres en territorios de exportación y Canarias.
- C. BLANCOLIVA: Vende Marca blanca y envasa todo en mercado nacional, Canarias y exporta.

Figura 5: Estructura Grupo de empresas Aceites y Derivados S.A.

Fuente: Elaboración propia a partir del organigrama real de la empresa.

❖ Operaciones y actividades de la entidad.

-Naturaleza de la fuente de ingresos de la compañía y reconocimiento de ingresos. La compañía vende a grandes superficies y comercios por lo cual reconoce sus ingresos en el momento en que hace entrega de los productos terminados a sus clientes. Obtiene ingresos además por la venta de productos entre empresas de grupo, lo cual conlleva que se establezca un precio de transferencia entre las mismas y consecuentemente un riesgo.

-Naturaleza de los productos, servicios y mercados en los que opera la entidad. La entidad envasa aceite de oliva, fabrica y vende mayonesa, y una amplia gama de salsas emulsionadas, derivados de tomate y verduras envasadas, y comercializa sal, aceitunas y vinagre. Estos productos forman parte de un mercado amplio y con suficiente demanda, en el cual las marcas de la empresa están bastante consolidadas.

-Desarrollo de operaciones. La compañía opera de la siguiente forma:

1º La sociedad fabrica salsas, mayonesas principalmente, derivados del tomate y verduras. Para ello adquiere a empresas externas las materias primas, el aceite de girasol la más importante, las somete a un proceso productivo y los productos resultantes los envasa. Los productos terminados son vendidos a grandes cadenas distribuidoras de alimentos a lo largo de todo el territorio nacional.

2º Realiza el envasado y distribución de aceite. Para ello adquiere a la sociedad Rapesa y otras partes vinculadas varios tipos de aceite: suave, intenso y virgen extra. La mayor parte de este aceite envasado, así como parte del resto de productos comercializados, son vendidos a las empresas del grupo las cuales efectúan la venta a empresas distribuidoras de alimentos y pequeños comercios, y éstos venden al cliente final.

3º Adquiere aceitunas, vinagres, y sal, los cuales envasa y comercializa. Estos productos parte son vendidos por Aceydesa y el resto se venden a empresas de grupo.

-Ubicación de los centros productivos, dispersión geográfica, segmentación industrial y distribución de costes. La sociedad tiene dos centros de producción a partir de los cuales se distribuye y comercializa al resto de España. Uno situado en Sevilla junto a la sede central de la empresa en el cual se realiza la fabricación de las salsas y mayonesa, y el envasado del aceite y la sal. Hay otro centro productivo en Córdoba (Alcolea), donde se termina de preparar y envasar las verduras, aceitunas y vinagres, y ejerce además de almacén antes de distribuirse todos los productos terminados por España.

-Segmentación y división dentro de la empresa para la realización de procesos. La sociedad dispone de dos divisiones principales: el centro productivo y por otro lado la administración, además de estar diferenciados en tareas lo están en centros de trabajo. Dentro del centro productivo encontramos los departamentos de logística, producción, ingeniería, calidad, mientras que en el área de administración se divide en dirección financiera, departamento de contabilidad y finanzas, departamento de compras y, departamento de gestión y ventas. Por último hay un técnico informático encargado de la gestión de los sistemas de información.

-Información sobre clientes de la entidad. Aceydesa tiene una amplia variedad de clientes nacionales e internaciones, a los que les vende su conocida marca de mayonesa y salsas. Entre los primeros, destacan consolidadas cadenas de supermercados, como el Grupo IFA, Carrefour, y Euromadi Ibérica. Por otra parte la sociedad comercializa con un gran número de medianos y pequeños comerciantes, los cuales cumplen con sus obligaciones de pago con mayor o menor plazo del convenido, pero que tienen rentabilidad. También la compañía exporta a numerosos clientes a otros países, sin embargo es un volumen de

ventas muy bajo en comparación con las ventas a clientes de España, el grueso de las ventas al extranjero son realizadas por las otras empresas del grupo.

El resto de productos comercializados por Aceydesa, aceite, verduras, aceitunas, vinagre y sal, se venden a las sociedades Blancoliva, Aceites Fernan y Oliva Verde, las cuales a su vez distribuye los productos a las comercializadores que los venden al consumidor final.

Desde el Servicio de Atención al Cliente, entre otras funciones, realizan las de introducción y mantenimiento de las plantillas de los clientes. Algunos clientes con los que se tiene contratos concretos se fija con ellos rappels por el volumen de compras que efectúan, y dado que están establecidos son previsibles. Por otra parte hay otros descuentos o cargos que se producen por causas imprevisibles (debidos a errores en precio, cantidad, etc.). Existen plantillas firmadas con las cadenas grandes y pequeñas de clientes en las que se establece un porcentaje fijo, de descuento de cargo, o dependiente de las unidades compradas por el cliente, los rappels se producen por diferentes conceptos rappel por volumen de compra el más habitual, fidelización, colaboraciones especiales, aportación de publicidad, compensación comercial, etc. Estos descuentos y cargos van estrechamente ligados a las ventas y por tanto a los ingresos reconocidos por la Sociedad, es por ello que debe tenerse muy en cuenta la forma en la que se realizan las provisiones por este concepto y se considera un futuro riesgo.

-Información sobre los proveedores. El 95% del aceite consumido por las empresas del Grupo Ybarra Alimentación, es comprado a empresas del grupo Rapesa, siendo ésta propietaria del 50% de Aceydesa, por lo que habrá que tener muy en cuenta cómo se determinan los precios de transferencia. Dado que son varias empresas las que se encargan de proveer el aceite, aunque todas forman parte del mismo grupo, se puede considerar que no existe dependencia de un solo proveedor. Además dada la amplia oferta de aceite en la comunidad andaluza se podría encontrar fácilmente nuevos proveedores de aceite.

La compañía mantiene relaciones con un gran abanico de proveedores que le proporciona las materias primas y les abastece de los productos terminados para ser envasados.

Señalar que hay una serie de productos para los que Aceydesa acude a subcontratas de empresas para el envasado de algunos productos como son algunos vinagres, sal, aceitunas, gazpachos y caldos.

-Inversiones en I+D+i. La empresa en este momento no está desarrollando inversiones en investigación y desarrollo.

-Operativas en moneda extranjera. En el ejercicio 2015 no se han realizado ventas en monedas distintas a la moneda funcional. Las transacciones efectuadas a otros países han sido dentro de la Unión Europea y en Euros.

❖ Inversiones y actividades de inversión.

-Adquisiciones, fusiones, ceses de actividad. La sociedad ha adquirido a Afesa una línea de envasado ya que durante este ejercicio se ha tomado la decisión de

que todo el inmovilizado forme parte de la sociedad dominante Aceydesa. La compra ha sido por 644.107,28€.

-Inversiones. La compañía continúa el proceso de construcción de una nueva línea de elaboración de salsas en su planta de Sevilla. Se espera que la misma se ponga en marcha a finales del ejercicio. Por otra parte en la Planta de Alcolea sigue en marcha el proceso de instalación de un equipamiento que se encarga de despaletizar los botes provenientes del almacén e introducirlos en la línea de etiquetado.

-Operaciones de inversiones de capital, en valores, préstamos concedidos, entidades de cometido especial, etc. No se han producido nuevas inversiones en instrumentos de patrimonio de sociedades. Se han concedido numerosos préstamos a empresas de grupo y asociadas a corto plazo, aproximadamente 20 millones.

❖ Actividades de financiación

-Naturaleza de la financiación. La sociedad se financia mediante dos vías principalmente, a través de las entidades de crédito y de las empresas de grupo y asociadas.

La Sociedad mantiene un crédito sindicado con diversas entidades bancarias hasta un máximo de 30.000.000 euros que se dividen en un préstamo de 20.000.000 euros y el restante a una línea de crédito. Como garantía del mismo se tiene una hipoteca sobre varios inmuebles, además de parte de las acciones de Afesa y se tiene pignorada la principal cuenta de crédito, entre otras.

Además el Centro para el Desarrollo Tecnológico Industrial (CDTI) le ha concedido un préstamo por 800.000 euros.

Otro de los préstamos importantes fue concedido por la Sociedad para la Promoción y Reconversión Económica de Andalucía, S.A.U (SOPREA) por importe de 600.000 euros, y el cual vence en el ejercicio auditado.

❖ Litigios pendientes y pasivos contingentes.

Aceydesa tiene varios litigios interpuestos por antiguos trabajadores, sin embargo no son de importancia significativa.

❖ Objetivos, estrategias de la compañía y riesgo de negocio.

-Objetivos definidos. Los retos que la empresa desea superar consisten en mantener su buena posición en el mercado a través del refuerzo de la diferenciación de sus productos y marca, y por otro lado aumentar las exportaciones encontrando nuevos mercados internacionales.

-Lanzamiento de nuevos productos y expansión del negocio. La entidad no se plantea de momento el lanzamiento de nuevos productos, su objetivo está más bien encaminado a mejorar el posicionamiento de la gama de productos que comercializa y exporta actualmente.

-Estrategia de cambios en financiación, entorno de la tecnología de la información, etc. La empresa se plantea acudir en mayor medida a la financiación interna a través de las empresas de grupo y partes vinculadas, para conseguir ser más independiente del sector bancario. Por el contrario no se propone modificar el sistema de tecnología de la información usado.

- Indicador de problemas en la continuidad del negocio y de liquidez. La sociedad al ser la única empresa del grupo que fabrica asume todos los costes y por ello presenta un beneficio más volátil que el resto de las compañías del grupo. En el momento de la visita preliminar los fondos propios de la sociedad se han situado por debajo de los 2/3 del capital, no obstante, las sociedades participadas están obteniendo beneficios por lo que la sociedad superará esta situación cuando se produzca el reparto de los mismos. De las conversaciones mantenidas con Dirección Financiera de la Sociedad, no se deducen problemas de liquidez. Además no se detectan pérdidas de proveedores ni clientes relevantes.

-Consecución de objetivos. La empresa está consiguiendo aumentar su cuota de mercado.

4.2.1.4 Cuentas anuales de la empresa

A continuación se detallan los balances y cuenta de pérdidas y ganancias de la empresa a 31/12/2014 y a fecha preliminar, 30/09/2015.

ACTIVO	31/12/2014	30/09/2015
A) ACTIVO NO CORRIENTE	40.830.439,01	41.081.259,88
I. Inmovilizado intangible.	15.430.767,67	15.430.767,67
3. Patentes, licencias, marcas y similares.	15.423.746,45	15.423.746,45
5. Aplicaciones informáticas.	7.021,22	7.021,22
II. Inmovilizado material.	21.868.655,50	23.980.502,37
1. Terrenos y construcciones.	7.560.893,00	7.560.893,00
2. Instalaciones técnicas, maquinaria, y otro inmovilizado material.	12.495.175,28	13.086.582,87
3. Inmovilizado en curso y anticipos.	1.812.587,23	3.333.026,50
III. Inversiones inmobiliarias.	0,00	-1.861.430,00
2. Construcciones.	0,00	-1.861.430,00
IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo.	3.095.773,48	3.095.773,48
1. Instrumentos de patrimonio.	3.095.773,48	3.095.773,48
V. Inversiones financieras a largo plazo.	24.067,03	24.471,03
5. Otros activos financieros.	24.067,03	24.471,03
VI. Activos por impuesto diferido.	411.175,33	411.175,33
B) ACTIVO CORRIENTE	44.719.503,89	44.039.862,51
II. Existencias.	10.658.084,18	12.763.638,57
1. Comerciales.	229.975,02	-214.045,11
2. Materias primas y otros aprovisionamientos.	9.385.266,85	0,00
4. Productos terminados.	962.552,17	12.977.683,68
6. Anticipos a proveedores	80.290,13	0,00
III. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar.	15.349.801,34	31.466.096,17
1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios.	5.756.397,54	5.844.267,63
2. Clientes, empresas del grupo, y asociadas.	8.811.696,34	759.464,55
3. Deudores varios.	117.792,20	22.453.247,19
4. Personal.	0,00	14.050,33
5. Activos por impuesto corriente.	0,00	-140,18
6. Otros créditos con las Administraciones Públicas.	663.915,27	2.395.206,65
IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo.	11.818.258,79	-188.094,53
5. Otros activos financieros.	11.818.258,79	-188.094,53
V. Inversiones financieras a corto plazo.	6.817.500,00	0,00
5. Otros activos financieros.	6.817.500,00	0,00
VI. Periodificaciones a corto plazo.	53.712,60	-3.668,45
VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.	22.146,98	1.890,76
1. Tesorería.	22.146,98	1.890,76
TOTAL ACTIVO (A + B)	85.549.942,90	85.121.122,39

PASIVO Y PATRIMONIO NETO	31/12/2014	30/09/2015
A) PATRIMONIO NETO	15.048.325,98	12.860.390,38
A-1) Fondos propios.	14.950.191,01	12.606.485,79
I. Capital.	17.235.718,68	17.235.718,68
1. Capital escriturado.	17.235.718,68	17.235.718,68
II. Prima de emisión.	0,00	0,00
III. Reservas.	1.053.654,97	1.053.654,97
1. Legal y estatutarias.	1.053.654,97	1.053.654,97
IV. (Acciones y participaciones en patrimonio propias).	0,00	0,00
V. Resultados de ejercicios anteriores.	-7.963.971,64	-3.339.182,63
2. (Resultados negativos de ejercicios anteriores).	-7.963.971,64	-3.339.182,63
VII. Resultado del ejercicio	4.624.789,01	-2.343.705,22
A-3) Subvenciones, donaciones y legados recibidos.	98.134,96	253.904,59
B) PASIVO NO CORRIENTE	25.237.956,28	28.658.037,65
II. Deudas a largo plazo.	23.630.496,06	27.050.577,43
2. Deuda con entidades de crédito.	22.481.157,14	25.861.160,13
5. Otros pasivos financieros.	1.149.338,91	1.189.417,30
IV. Pasivos por impuesto diferido.	1.607.460,22	1.607.460,22
C) PASIVO CORRIENTE	45.263.660,65	43.602.694,37
III. Deudas a corto plazo.	20.635.746,53	16.829.051,00
2. Deuda con entidades de crédito.	20.427.738,83	16.786.967,69
5. Otros pasivos financieros.	208.007,70	42.083,31
IV. Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo.	10.941.795,11	484.166,59
V. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar.	13.686.119,01	26.289.476,78
1. Proveedores	4.589.575,28	10.921.421,19
2. Proveedores, empresas del grupo y asociadas.	3.723.974,22	10.352.708,01
3. Acreedores varios.	4.786.445,86	4.531.219,64
4. Personal (remuneraciones pendientes de pago).	288.238,75	247.017,81
5. Pasivos por impuesto corriente.	88.431,42	58.656,52
6. Otras deudas con las Administraciones Públicas.	209.453,48	178.453,61
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A + B + C)	85.549.942,90	85.121.122,39

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS	31/12/2014	30/09/2015
A) OPERACIONES CONTINUADAS	-	
1. Importe neto de la cifra de negocios.	158.315.588,20	151.109.670,60
a) Ventas.	158.315.588,20	150.390.360,74
b) Prestaciones de servicios.	0,00	719.309,86
2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación.	-403.116,34	2.185.844,53
4. Aprovisionamientos.	-139.522.077,14	-139.151.687,79
a) Consumo de mercaderías.	-2.499.622,01	-2.714.737,84
b) Consumo de materias primas y otras materias consumibles.	-135.650.874,88	-135.436.724,02
c) Trabajos realizados por otras empresas.	-1.371.580,25	-1.000.225,93
5. Otros ingresos de explotación.	299.057,05	196.917,13
a) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente.	299.057,05	196.917,13
6. Gastos de personal.	-9.229.342,42	-6.639.755,36
a) Sueldos, salarios y asimilados.	-7.759.248,09	-5.654.090,46
b) Cargas sociales.	-1.470.094,33	-985.664,90
7. Otros gastos de explotación.	-9.676.907,98	-7.747.682,19
a) Servicios exteriores.	-9.551.822,47	-7.735.089,02
b) Tributos.	-82.541,36	-12.593,17
c) Pérdidas, deterioro y variación de provisiones por operaciones comerciales	-42.544,15	0,00
8. Amortización del inmovilizado.	-2.239.286,39	-1.861.430,00
9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras.	62.970,37	0,00
12) Otros Resultados	-32.862,01	883,33
a) Gastos excepcionales	133.434,17	
b) Ingresos Excepcionales.	-100.572,16	883,33
A.1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12)	-2.425.976,66	-1.907.239,76
12. Ingresos financieros.	6.956.860,22	103.314,28
a) De participaciones en instrumentos de patrimonio.	6.817.500,00	0,00
a 1) En empresas del grupo y asociadas.	6.817.500,00	0,00
b) De valores negociables y otros instrumentos financieros.	139.360,22	103.314,28
b 1) De empresas del grupo y asociadas.	135.391,35	102.920,01
b 2) De terceros.	3.968,88	394,27
13. Gastos financieros.	-1.283.658,45	-535.869,81
a) Por deudas con empresas del grupo y asociadas.	-1.128.012,65	-35.624,22
b) Por deudas con terceros.	-155.645,80	-500.245,60
15. Diferencias de cambio.	0,00	918,22
16. Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros.	-15.103,62	-4.828,15
b) Resultados por enajenaciones y otras 16.	-15.103,62	-4.828,15
A.2) RESULTADO FINANCIERO (12+13+14+15+16)	5.658.098,15	-436.465,46
A.3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A.1+A.2)	3.232.121,49	-2.343.705,22
17. Impuestos sobre beneficios.	1.392.667,52	0,00
A.4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (A.3+17)	4.624.789,01	-2.343.705,22
B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS	0,00	0,00
A.5) RESULTADO DEL EJERCICIO (A.4+18)	4.624.789,01	-2.343.705,22


4.2.2 Revisión del control interno

Partiendo del conocimiento previo de la empresa y de las entrevistas organizadas con los administradores se analizará el control interno de la empresa. En primer lugar elaboraremos un cuestionario que nos proporcionará el primer acercamiento al entorno de control que reina en la empresa. A continuación se describirán y evaluarán los procesos de valoración de riesgo que están presentes en la Sociedad y se detallarán las medidas de control interno usadas en sus procesos principales. Además se llevará a cabo una revisión del entorno y los controles generales de los Sistemas de Información de la empresa, observaremos las medidas de seguimiento aplicadas para asegurar que los controles son efectivos y se finalizará la revisión del control interno concluyendo si se puede confiar en los mismos o no.

4.2.2.1 Entorno de control

Como se explicó en apartados anteriores, el primer paso para conocer el control interno es indagar en el comportamiento de la dirección respecto a las normas, estructuras y procesos sobre los que se asienta el control interno. Se enfatiza en la integridad, honestidad y ética que la dirección aplica en su gestión, lo cual hace que el auditor confíe en el control interno o no. Además se evalúan otros aspectos como son la experiencia, autoridad, filosofía y enfoque de gestión de la empresa, etc.

Para esta tarea emplearemos el siguiente cuestionario que completaremos en función de la impresión que hemos tenido a lo largo de las primeras visitas a la empresa y de las reuniones con la dirección.

Cuestionario Entorno Control Cliente: Aceites y Derivados, S.A. Responsable: N. Núñez Fecha Cierre del ejercicio: 31/12/15		 Ref: Fecha:		
Factor: Integridad y Valores Éticos		SI	NO	N/A
1. ¿Existe un Código de Ética aprobado por las instancias correspondientes de la Entidad?			✓	
2. ¿El Código de Ética ha sido difundido mediante talleres o reuniones para explicar su contenido?				✓
3. ¿La dirección predica con el ejemplo sobre el comportamiento ético pretendido?		✓		
4. ¿La dirección propicia una cultura organizacional con énfasis en la integridad y el comportamiento ético?		✓		
5. ¿Se conocen vulneraciones a la ética funcionaria por parte de los ejecutivos de la entidad?			✓	
6. ¿Existe una cultura de rendición de cuentas con características de integridad, confiabilidad y oportunidad?		✓		
7. ¿Existe conocimiento de actos fraudulentos o contrarios a la Ética que involucren a los empleados que ejecutan las operaciones?			✓	
8. Se induce a todos los empleados al comportamiento ético pretendido, independientemente de su jerarquía.		✓		
9. ¿La dirección ha propiciado la creación de un Comité de Ética para vigilar, difundir y tratar las cuestiones relacionados con la Ética?			✓	

10. ¿Existen quejas de los clientes (usuarios) por actitudes soberbias de los empleados vinculados con los productos y/o servicios que vende (presta) la entidad?		✓	
11. ¿Se sancionan los comportamientos contrarios a la Ética?	✓		
Observaciones: La empresa no dispone de un Código de Ética establecido, sin embargo la Ética y el "buen hacer" están continuamente presentes en la gestión de la entidad.			
Factor: Administración Estratégica			
1. ¿Los objetivos estratégicos son consistentes con la misión de la entidad?	✓		
2. ¿Las estrategias son consistentes con la misión y los objetivos estratégicos?	✓		
3. ¿Las estrategias han sido elaboradas de manera participativa y aprobadas por la dirección?	✓		
4. ¿Se elabora el POA (Plan Operativo Anual) y los Presupuestos sobre la base de los objetivos de gestión de la entidad?	✓		
5. ¿Se han definido indicadores de eficacia y eficiencia para poder medir el rendimiento y realizar un seguimiento de las áreas y unidades funcionales?		✓	
6. ¿El presupuesto de la entidad constituye la expresión numérica de las operaciones programadas para cada una de las áreas y unidades de la entidad?	✓		
7. ¿Existe información periódica, oportuna y confiable para el seguimiento del Plan Estratégico y el avance de las estrategias?	✓		
7. ¿Existen ajustes de las estrategias en función a los cambios significativos del entorno?	✓		
Observaciones:			
Factor: Sistema Organizativo			
1. ¿El MOF (Manual de Organización y Funciones) contiene el Organigrama que representa la estructura organizacional vigente?	✓		
2. ¿El MOF describe las funciones de todas las áreas y unidades organizacionales de los niveles jerárquico superior y otras unidades?	✓		
3. ¿Existe una adecuada estructura organizacional para las operaciones que se deben desarrollar para el cumplimiento de los objetivos y la consecución de la misión?	✓		
4. ¿La entidad ha identificado los clientes (usuarios) y las necesidades de ventas y/o servicios?	✓		
5. ¿Existen procedimientos operativos de aplicación uniforme para la prestación de servicios de la entidad?	✓		
6. ¿Los procedimientos incorporan actividades de control?	✓		
7. ¿Las áreas y unidades administrativas y sustantivas cuentan con los reglamentos específicos y el manual de procesos para aplicarlos como herramientas de gestión?	✓		
8. ¿Se producen actualizaciones y ajustes de los procesos y procedimientos de acuerdo con los cambios estructurales, la tecnología disponible y los riesgos identificados?		✓	
Observaciones: Existe un Manual de Organización y Funciones donde vienen descritos los diferentes procesos que se llevan a cabo para efectuar la gestión de las compras, ventas, etc, sin embargo tiene bastante antigüedad y hace tiempo que no se revisa ni se renueva.			
Factor: Asignación de Responsabilidades y Niveles de Autoridad			
1. ¿Existe un Reglamento Interno para el personal de la entidad?		✓	

2. ¿Los empleados que toman decisiones administrativas y operativas significativas tienen el nivel de autoridad correspondiente?	✓		
3. Adecuación de la cantidad y experiencia del personal para el cumplimiento de sus objetivos.	✓		
Observaciones: Aunque no exista un reglamento explícito, todo el mundo conoce las normas y las respeta. Al nuevo personal le inculcan desde su llegada las reglas de la empresa.			
Factor: Filosofía de la Dirección	SI	NO	N/A
1. ¿La dirección exige el cumplimiento de objetivos bajo criterios de eficacia y eficiencia en el marco legal que rige las actividades de la entidad?		✓	
2. ¿Existe exigencia de la dirección para que se identifiquen y evalúen los riesgos que puedan perjudicar el logro de objetivos?	✓		
3. ¿La dirección es consciente de los riesgos presentes y potenciales que pueden afectar la eficacia y la eficiencia de su gestión?	✓		
4. ¿Existen evidencias de un estilo participativo desarrollado por la dirección superior y los responsables de los departamentos más importantes?	✓		
5. ¿Existen evidencias que la dirección desarrolla controles sobre el presupuesto considerando el cumplimiento de objetivos?	✓		
6. ¿Existen evidencias de la exigencia de la dirección para lograr confiabilidad y oportunidad respecto de la información financiera?	✓		
7. ¿La dirección exige el cumplimiento de plazos para la presentación de la información financiera por parte de la Unidad Contable?	✓		
8. ¿La dirección toma acciones oportunas procurando corregir las deficiencias del control interno?	✓		
9. ¿La dirección exige el respeto de los controles internos establecidos y mantiene una actitud de no tolerancia sobre incumplimientos significativos?	✓		
10. ¿Los niveles inferiores perciben que la dirección superior actúa con justicia en sus decisiones respecto de la administración de personal?	✓		
Observaciones:			
Factor: Competencia del Personal	SI	NO	N/A
1. ¿La máxima autoridad ejecutiva y sus asesores directos tienen formación profesional y experiencia acorde con las operaciones principales que desarrolla la entidad?	✓		
2. ¿Los responsables jerárquicos de las áreas y unidades tienen experiencia en las operaciones que están bajo su responsabilidad?	✓		
3. ¿Existen procedimientos para evaluar específicamente la competencia profesional al momento de la incorporación del trabajador (empleado) a la entidad?		✓	
4. ¿La entidad constituye Comités de Selección para evaluar objetivamente el nivel de competencia de los postulantes a los puestos vacantes?		✓	
5. ¿Existe evidencia que demuestre que los empleados poseen los conocimientos y habilidades requeridos?	✓		
6. ¿La evaluación de desempeño provee información para mejorar el desempeño y tomar medidas correctivas?		✓	
Observaciones:			

Factor: Políticas de Administración de Personal	SI	NO	N/A
1. ¿Se someten a un examen especialmente minucioso los historiales o currículum vitae que presentan cambios frecuentes de trabajo o períodos amplios de inactividad?	✓		
2. ¿Se investiga si los candidatos han tenido procesos o si tienen procesos pendientes relacionados con responsabilidades por su trabajo o comportamiento personal?		✓	
3. ¿Son transparentes los criterios para las promociones verticales en la entidad?	✓		
4. ¿Se considera específicamente para las promociones que los candidatos no hayan tenido cuestionamientos o problemas vinculados con la Ética?	✓		
5. ¿El personal de todas las dependencias de la entidad conocen las políticas de administración de personal definidas por la dirección?	✓		
6. ¿Se ha determinado formalmente quién o quiénes deben aplicar las distintas políticas para el manejo del personal?	✓		
Observaciones:			
Factor: Atmósfera de Confianza	SI	NO	N/A
1. ¿Existe una adecuada comunicación sin barreras, facilitando el acercamiento entre los distintos niveles organizacionales?	✓		
2. ¿Existen mecanismos para que los niveles inferiores puedan presentar propuestas o sugerencias?	✓		
3. ¿Se aplican reconocimientos psicosociales y/o económicos que se merecen los trabajadores de acuerdo con las posibilidades de la entidad?	✓		
4. ¿Existen adecuados niveles de colaboración por parte de los trabajadores para que la entidad alcance y mejore su eficiencia operativa?	✓		
5. ¿Existen instancias de coordinación para trabajos de competencia compartida entre áreas y unidades?	✓		
Observaciones:			

Figura 6: Cuestionario Entorno de Control de la empresa.

Fuente: Docente M.Sc. Pedro Bejerano Velásquez.


Después de este cuestionario se puede concluir que el entorno de control en el que se mueve la empresa es normal. Las relaciones de la dirección con sus empleados, su actitud, ética y honestidad son las adecuadas a un puesto de dicha categoría.

De nuestras conversaciones con los empleados y algunos responsables se exterioriza el buen ambiente de la empresa y se aprecia el conocimiento del negocio de los mismos trabajadores.

Algunos aspectos negativos o necesarios a tener en cuenta son la carencia de Manual de Organización y funciones actualizados, así como de un Código de Ética o Reglamento interno para el personal de la empresa, sin embargo dados los años de experiencia de los trabajadores y de la dirección, aun careciendo de los mismos la ética y el buen hacer están presentes en el funcionamiento de la empresa, ya que se ha inculcado a los empleados las normas de la empresa desde su llegada.

4.2.2.2 Proceso de valoración del riesgo por la entidad

Se solicita a la entidad una descripción de los principales procesos de valoración de riesgos por la misma y nos facilita los siguientes que constan en la tabla:

<p>Descripción y evaluación de los procesos de valoración del riesgo por la entidad</p> <p>Cliente: Aceites y Derivados, S.A. Responsable: N. Núñez Fecha Cierre del ejercicio: 31/12/15</p>		
		Ref:
		Fecha:
Proceso de valoración del riesgo	Observaciones	
<p>La empresa lleva un control exhaustivo de sus costes operativos, especialmente de las materias primas y principalmente del aceite, con el objetivo de detectar los movimientos tendenciales de los precios y estimar futuras subidas.</p> <p>Además se mantiene al tanto del estado de la producción en las cooperativas oliveras ya que al prever el estado de futuras cosechas decide, en caso de que el precio este bajo, aprovisionarse de más aceite en el momento en que sea bajo el precio.</p>	<p>Es muy complicado estimar el precio del aceite usando como referencia el precio de años anteriores ya que depende en gran medida de la cosecha obtenida cada año.</p> <p>Sin embargo al disponer continuamente de información de primera mano sobre las cosechas, esto sí podría facilitar, que no asegurar, la detección de riesgo de subida en el precio de la materia prima, ya que si llegan a la empresa noticias de que la cosecha probablemente sea mala puede tomar las decisiones oportunas, aunque no se asegure acertar al 100%.</p> <p>Dado que este proceso está basado en estimaciones e información proporcionada por externos, que podrían acertar en sus expectativas o no, se trata de un proceso que en ocasiones podría ser ineficiente, llevando a la empresa a no detectar adecuadamente los riesgos.</p>	
<p>Mensualmente se elabora un detalle con la antigüedad de cada uno de los saldos a cobrar, que sirve de base para gestionar su cobro. Las cuentas vencidas son declaradas por el Departamento financiero hasta que por su imposibilidad de cobro son declaradas a la Compañía de Seguro.</p>	<p>La realidad es que este detalle que la cía dice elaborar, no se hace mensual, sino de vez en cuando, en el momento en que detectan que el saldo de clientes se incrementa más de lo habitual. Es en ese momento cuando se realizar el detalle.</p> <p>Este proceso es adecuado para llevar el control en la gestión de cobros, y además para detectar aquellos clientes que pueden llegar a ser fallidos, tomando ante tales previsiones las medidas oportunas de protección (provisiones, renegociación de plazos de pago, etc).</p>	
<p>Con carácter mensual se elabora la siguiente documentación informativa a presentar en el Consejo de Administración:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Revisión analítica respecto al mes anterior. -Cuenta de pérdidas y ganancias. -Balance -Información de apoyo al producto: 	<p>Efectivamente mensualmente se elabora este informe con toda la documentación que la empresa afirma que consta. Normalmente no existe tanta información adicional además de la analítica, el balance y el estado de resultados, ya que las actividades promocionales no cambian con tanta periodicidad, ni se realizan presupuestos</p>	

<p>presupuestos destinados a condiciones del cliente, descuentos, exportación y publicidad en medios de comunicación.</p> <p>-Información sobre actividades promocionales y directamente relacionadas con el cliente.</p>	<p>mensuales, sino con más amplitud de tiempo.</p> <p>Por otra parte este proceso es útil a la hora de estimar riesgos futuros dado que al controlar las principales magnitudes, esos resultados, costes, etc, se pueden extrapolar al resto del año y si lo estimado no supera los objetivos establecidos se puede tomar medidas correctivas y cambiar de estrategia.</p>
<p>El servicio de atención al cliente realiza mensualmente previsiones sobre los cargos y descuentos que se van a aplicar, en función de los contratos a los que se llega con los distribuidores.</p>	<p>Este proceso no estima ningún riesgo futuro, simplemente ayuda a la gestión de los descuentos de los clientes. No permite estimar aquellos que son cargos no previsibles por tanto por este aspecto siempre existirá riesgo, a pesar de que la parte de los descuentos previsibles si se puedan prever.</p>

Figura 7: Descripción y evaluación de los procesos de valoración del riesgo por la entidad.

Fuente: Elaboración propia

En conclusión de la evaluación de los procesos de valoración de riesgo que aplica la entidad, se considera los procesos insuficientes para determinar riesgos futuros. Son adecuados procedimientos en la gestión de la empresa, sin embargo no todos ayudan a prever riesgos o algunos incluso no se realizan con la periodicidad adecuada. Se recomendaría a la sociedad revisar estos procedimientos, implementarlos y además desarrollar nuevos procedimientos que permitan prever los riesgos futuros adecuadamente.

4.2.2.3 Actividades de control

En este apartado se describirán las medidas de control interno de los ciclos significativos en los que la empresa aplica medidas de control: el ciclo de compras, de ventas, ventas intragrupo, y ciclo de cierre:

A. Ciclo de compras

- Cuando surge la necesidad de comprar debemos diferenciar entre aquellas compras de maquinaria, inversiones, etc y las que son materias primas, auxiliares, etc, ya que el proceso cambia levemente.
- Compras de stock. El Departamento de planificación establece el stock de seguridad de cada producto de manera que en el momento en que surge la necesidad de compra se cursa el pedido directamente. Los precios para este tipo de compras, dado que son frecuentes, están establecidos y el Departamento de Compras autoriza el proveedor y el precio. Esta autorización va directamente a la ficha del producto.
- El Departamento de Administración lista la demanda y necesidades que se generan frecuentemente, lo cual da lugar a la Hoja de Demanda que envían al

Departamento de Compras para que efectúen las órdenes de compra y los pedidos.

- Por otra parte la compra de maquinaria y realización de otras inversiones conlleva un proceso un poco más largo ya que no hay un precio establecido y tendrán que buscar ofertas y ofrecer varios presupuestos.
- Se comunican las diferentes propuestas al órgano autorizador, el cual varía en función del importe de la compra:
 - Compra <5.000€ Responsable del Departamento compras.
 - 50.000€ <Compra< 5.000€ Dirección Financiera y Responsable Departamento Compras.
 - Compra> 50.000€ El consejo de Administración junto con los dos anteriores.
- Solo el departamento de compras puede solicitar la autorización de compras, y el proceso está informatizado, por tanto siempre se conoce al usuario que la solicita y el que autoriza la misma.
- Una vez cursada la autorización se emite la orden de compra y se realiza el pedido.
- Cuando se recepciona el material o se realiza el servicio, el departamento que lo solicitó tiene que registrar su entrada en el programa adjudicándole un código de producto.
- Las entradas de materiales se registran en el sistema mediante pesada en la báscula.
- Después de la pesada se registra un MIF (Movimiento Interno de Fábrica), donde se recogen los datos sobre el pedido realizado y realmente recibido. Y se entrega al transportista una copia del MIF.
- Las facturas llegan a recepción, se les da entrada y se remiten al Departamento de Administración/ Contabilidad, donde se contabiliza en el sistema presentando el número de pedido, departamento y código de producto.
- Las diferencias entre albarán de entrada y factura, tanto en cantidad como precio, las resuelve el departamento de compra.
- El último paso consiste en efectuar el pago de la compra en función del plazo acordado con el proveedor.

Dicho ciclo puede quedar resumido en la siguiente figura:

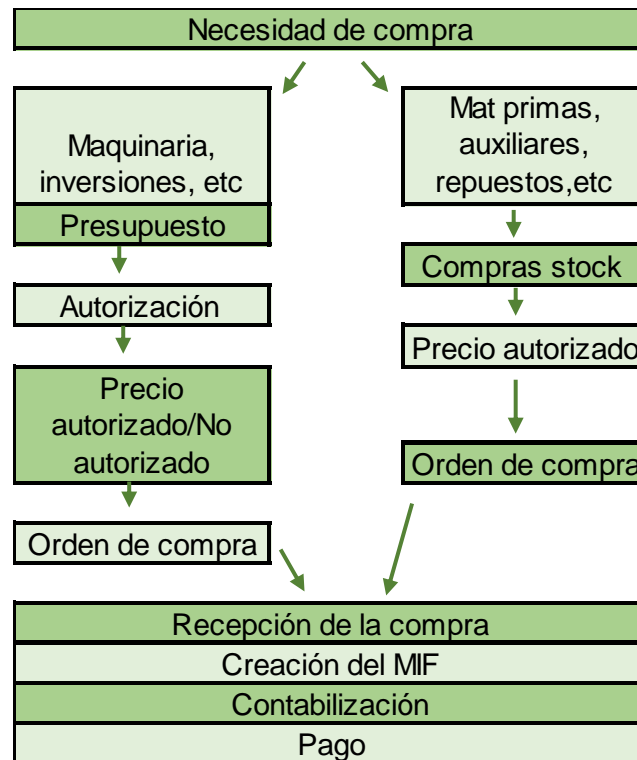


Figura 8: Ciclo de compras
Fuente: Elaboración propia

Otros aspectos importantes del control interno en el proceso de compras son:

- La persona que emite la orden de compra no es la misma que la que recibe el pedido.

- Cada orden de compra está identificada.

- Solo el departamento de compras puede cambiar precios y cantidades en las órdenes de compra y ante dichas modificaciones consta el nombre de la persona que efectúa la modificación.

- Los comerciales encargados de las compras realizan una previsión mensual para cada uno de los artículos, posteriormente se realiza un seguimiento de la previsión y finalmente se ajuste en función de lo que realmente se ha recibido.

- Estas previsiones de compras son muy importantes ya que afectaran a la planificación de los productos que se van a fabricar.

B. Ciclo de ventas:

En el ciclo de ventas podemos diferenciar entre las ventas nacionales y extranjeras. La siguiente figura presenta claramente el proceso:

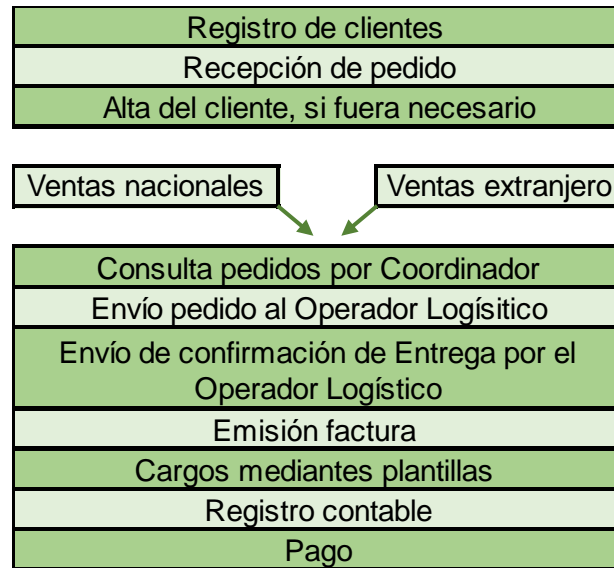


Figura 9: Ciclo de Ventas
Fuente: Elaboración propia

- Alta de nuevos clientes. El Servicio de Atención al Cliente da de alta en el sistema a los nuevos clientes. Para estimar si es conveniente o no entrar en negociaciones con un determinado cliente, se facilita el CIF del mismo a la Compañía de Seguros y será ésta quien determine si es viable o no y se establece el riesgo que se le concede en consenso con GYA.

En el caso de dudas acerca de si se debe o no servir un pedido (porque éste excede del límite de riesgo concedido), será el Jefe de Ventas correspondientes y, en segunda instancia, el Director Comercial, quienes decidan si se sirve o no el mismo.

b1) Las ventas nacionales o realizadas en el territorio español.

- El proceso se inicia con la recepción del pedido por parte del cliente mediante fax o por correo electrónico, en la mayoría de los casos, o bien grabado en el sistema informático directamente por el comercial que ha negociado la venta. Siempre se graba el pedido en la aplicación informática de gestión usada por la Sociedad. A través de esta aplicación, se realizará el seguimiento del pedido desde su inicio (recepción del pedido) hasta su facturación y posterior gestión de cobro al cliente.
- En el pedido consta las unidades, el precio y la denominación del producto así como la fecha de entrega solicitada, en general, las condiciones de venta.
- Al menos una vez al día, dichos pedidos son consultados por el Coordinador del Servicio de Atención al Cliente, con objeto de determinar si son correctos y validarlos. Se trata de una consulta en el propio sistema informático, en el que se va especificando si el pedido ha sido o no revisado. En el caso de detectar errores o incongruencias, el pedido se devuelve a la persona que lo creó o al comercial que lo gestionó.

- El siguiente paso es enviar el pedido al Operador Logístico, así como la aceptación de las cantidades y plazos indicados.
- El operador recoge de la sociedad el pedido, y envía una confirmación vía informática una vez que la entrega ha llegado a su destino.
- Una vez recepcionado el pedido y puesto en manos del cliente por el operador logístico, que informará de las incidencias que pudieran ocasionarse y que influirán en la facturación, se emite la factura de venta correspondiente. Los clientes que envían sus pedidos telemáticamente recibirán su factura a través del mismo soporte, para el resto de clientes, la factura se enviará por correo.
- Se archivará el correspondiente albarán de entrega. No existe este paso si se trata de “ventas” a otras sociedades del grupo Aceydesa e, incluso, si se trata de empresas asociadas como las del grupo Rapesa.
- Asimismo, el cliente enviará a la Sociedad periódicamente, dependiendo de la política de compras de cada uno, facturas de cargo en las que liquida la factura de venta enviada por Aceydesa deduciéndole los importes de descuentos por cargos previamente estipulados por ambas partes en una plantilla firmada por ambas partes. Hay dos tipos de cargos:
 - Previstos, que suponen un porcentaje o un importe fijo sobre el volumen de compra.
 - Imprevistos, como, por ejemplo, diferencias en precio, factura, en descuentos, etc.

En Administración de Ventas, se encargarán de analizar los cargos y reclamarlos directamente al cliente, en caso de incidencias.

- Se realizará el registro contable del ingreso y se esperará a recibir el cobro del cliente.

b2) Ventas al extranjero.

- El procedimiento de ventas al extranjero es idéntico al seguido para las ventas nacionales, excepto por la forma en la que la mercancía se pone en manos del cliente. En este caso la mercancía no se lleva al operador logístico, sino que es llevada por transportistas autónomos contratados por la Sociedad para dejarla en aduanas y de allí se llevará a su lugar de destino. Los gastos de transporte corren por cuenta de Aceydesa.

A continuación mencionamos otros aspectos de la aplicación de ventas que pueden tener incidencias en ésta y sobre las cuentas relacionadas con ellas:

- En caso de incidencias en el pedido, el cliente se pone en contacto directamente con el personal del Servicio de Atención al cliente solventando el problema desde ahí.
- Para el cálculo de los descuentos sobre ventas, se sigue un sistema de autorización de condiciones de plantillas negociadas con los clientes, sobre todo las grandes superficies. Para ello, las plantillas negociadas por los agentes comerciales son comunicadas al Departamento de Ventas, que las

introduce en la aplicación. De este modo, cada mes se procederá a lanzar una liquidación de las condiciones pactadas que sirve de previsión de los descuentos que se van a producir.

- No todos los descuentos vienen fijados en plantilla, pues algunos, los no previstos, se compensan con abonos posteriores al cliente por parte de Aceydesa, ya que se corresponden con diferencias de precios, factura o descuentos.

b3) Ventas intragrupo.

- Según se establece la estructura organizativa del grupo, es la empresa Aceydesa la que fabrica para ella y para el resto de empresas comercializadoras. Además, está muy delimitado el producto que se dedica a comercializar cada empresa de grupo. Por tanto, podemos concluir que la sociedad fabricante sabe para quién va dirigido cada producto en el mismo momento que se emite la orden de fabricación.
 - En el momento de empezar a fabricar un producto el proceso que sigue el grupo es el siguiente:

Necesidad de producción
Orden de pedido
Orden de fabricación
Seguimiento del pedido
Orden de fabricación finalizada en el sistema
Etiquetado
Traspaso productos a comercializadora a través del Almacén Intra.
Factura de compra-venta entre sociedades de grupo
Factura venta al cliente

Figura 10: Ciclo de Ventas Intragrupo.

Fuente: Elaboración propia

- Atendiendo al stock que existe en el momento, teniendo también en cuenta los traspasos entre almacenes y ventas que aún no han sido retiradas, la empresa comenzará a producir un producto cuando no exista suficiente stock para atender una orden de pedido. Ésta se puede generar directamente por una empresa comercializadora o por la propia Aceydesa, ya que la misma también comercializa. Detrás de esta orden de pedido se encuentra un cliente directo o una solicitud a través de la red comercial de la sociedad.
- Una vez que se ha detectado cuál es la previsión a fabricar, se realiza una orden de fabricación la cual indica tanto la cantidad a fabricar como los plazos en los que se debe a fabricar. Cada orden de fabricación queda registrada en el sistema y a través de él se puede realizar el seguimiento en el mismo. En el caso que se quede bloqueada, el propio sistema alertará detectando el estado en el que

se encuentra, que no se dará por finalizada hasta que haya sido concluida.

- Una vez concluida la fabricación de un palet es el momento en que se identifica mediante un etiquetado el producto del que se trata y a qué compañía se venderá cada uno. Posteriormente se produce el traspaso de los mismos a la comercializadora a través del “Almacén Intra”.
- A través de este almacén la sociedad fabricante emite una factura mensual a cada una de las empresas comercializadoras por la cantidad fabricada para ellas.
- Finalmente, es la empresa comercializadora la que se encarga de la gestión de venta del producto y emite la factura de venta al cliente.

C. Ciclo de cierre.

El director financiero y el personal responsable de la empresa son los encargados de realizar al final del ejercicio un repaso de todos los saldos contables y de realizar el cierre. A continuación describimos el proceso que lleva a cabo en las partidas más importantes de cierre:

- Inmovilizado y amortización:

En cuanto a las partidas de inmovilizado, se realiza un asiento mensual de amortización que calcula el sistema con respecto a los datos a 1 de enero automáticamente, es decir, sin tener en cuenta las adquisiciones, ventas o traspasos de activos realizados durante el ejercicio en curso.

Por otra parte todos los activos, según van entrando en la Sociedad, se contabilizan de forma provisional en la cuenta 239. A final de año se procede a regularizar el saldo de dicha cuenta por el responsable del departamento financiero, para lo que se realiza un desglose de todas las adquisiciones, bajas o traspaso, recopilando información y documentación soporte de su compra (o de su venta) y su puesta en funcionamiento.

Finalmente tras la puesta en común con el Departamento de Producción, se ajustarán las cuentas de inmovilizado y sus respectivas amortizaciones, quedando en la 239 los elementos que se encuentren realmente en curso.

- Existencias:

Se realiza la variación de existencias de manera mensual y automáticamente en el sistema, de cara a la información a facilitar al Consejo, y como es natural al final de cierre del ejercicio.

Se puede realizar además una comprobación manual de la valoración de las mismas, del cual pueden surgir ajustes positivos o negativos, aunque por regla general suelen ser minorando el valor de las existencias. Sobre todo este control se realiza en una serie de aceites lampantes a granel, al que se le minorra el valor por el coste que implica volver a refinarlo. Por último, existen además depósitos de clientes, es decir, existencias vendidas pero que se encuentran todavía en los almacenes de la sociedad. El programa cuando se encuentra que existen existencias negativas no se ajusta a la realidad.

- Periodificaciones:

El Departamento Control de Gestión realiza los cuadros de clientes y proveedores según los módulos que salen de la aplicación. Para realizar estos cuadros tiene en consideración una serie de cuentas contables que el sistema tiene configuradas y no se pueden modificar, de manera que se asegura que las cuentas usadas son las correctas para realizar los cuadros.

En el caso de las partidas recogidas en la cuenta 552 Cuenta corriente con personas y entidades vinculadas, hay que tener en cuenta que se trata de saldos en los que las empresas del grupo afectadas han actuado como cliente, como proveedor o con una actividad meramente financiera. No se puede diferenciar correctamente los conceptos a los que corresponden estos saldos. La entidad nos asegura que en este sentido se está trabajando para delimitar claramente la procedencia de estos saldos. El saldo de la 552 se debe a la política seguida por la Sociedad de regularizar saldos cada 15 días, que es la fecha estimada de pago, por lo que los pagos pendientes, tanto de cliente, proveedor como de actividades financieras, se recogen en esta cuenta.

Grupo 47. El responsable es un trabajador del Departamento financiero, el cual se encarga únicamente de los impuestos.

Grupo 48. Las cuentas principales en este grupo son la 482 (facturas pendientes de formalizar) y la 487 (ingresos devengados no cobrados). Se nos facilitará la documentación que soporte el saldo de ambas cuentas a final de año.

- Dudoso cobro:

Se provisiona aquella deuda con antigüedad superior a 6 meses. La relación de clientes de dudoso cobro llega a manos del responsable de dirección financiera por parte del Departamento de Gestión de Cobros, para que realice la consiguiente provisión a final del ejercicio.

- Descuentos y cargos

La información a tener en cuenta se coge del propio sistema (número de cargos y su detalle). Cada cargo está identificado con su tipo y su año de imputación. Se sigue el criterio de separar los descuentos previsibles de los que no los son y en función de eso se realiza la provisión. Por una parte los no previsibles se imputan a resultado en el momento en el que se meten en el sistema, los previsibles por el contrario se realizan automáticamente, puesto que se sabe lo que hay que provisionar gracias a las previsiones realizadas por el Servicio de Atención al cliente.

- Personal.

Pueden quedar remuneraciones pendientes de pago al final del ejercicio por diversos motivos. En cualquier caso la información para el cierre procede del Departamento de RRHH.

4.2.2.4 Sistema de información y comunicación

Otro de los aspectos primordiales a analizar en la fase de planificación es el Sistema de Información y Comunicación presentes en la empresa. Es necesario evaluar si los procesos informáticos disponen de adecuadas medidas de control interno para poder

depositar confianza en ellos. Para averiguarlo, se realiza una revisión general del entorno de control informático para detectar los riesgos asociados al mismo.

Revisión del Entorno y los Controles Generales de los Sistemas de Información.

Los procesos considerados significativos para la auditoría de cuentas han sido los relativos a compras, ventas, contabilidad y nóminas, por lo que la revisión se ha centrado en estos procesos. Los programas usados por la empresa para llevar a cabo estos procesos son Navision y Delta Nominas.

a. Personas que desempeñan labores de IT.

No existe departamento informático en la empresa, hay una única persona encargada de efectuar todo el trabajo de Seguridad Informática, Programación de Dynamic Navision y para el soporte y el mantenimiento cuenta con la ayuda de una empresa externa, Secotic S.L. Se ha solicitado copia del contrato con esta empresa y nos han facilitado copia de la renovación del mismo.

b. Cambios previstos en el área IT.

En cuanto a los cambios que se están realizando durante el año 2015, según nos ha comentado el responsable, algunos de ellos están inconclusos por lo que se seguirán realizando durante el próximo año. Dichas modificaciones son las siguientes:

- Proceso de actualización de los equipos a Windows 8.1.
- Realizar un plan de contingencia ante emergencias de carácter informática.

c. Uso de Internet y estrategia e-business en el negocio.

La sociedad cuenta con una página web a través de la cual ofrece información y por la cual además ofrece la posibilidad de gestionar pedidos.

d. Plan de Contingencias Local ante emergencias.

Tal como se ha comentado anteriormente, uno de los cambios a producirse este ejercicio consiste en la elaboración de un nuevo Plan de Contingencias. La sociedad facilita una copia de un Plan de Contingencias que disponen, sin embargo éste está en desuso por su antigüedad.

e. Copias de Respaldo y Recuperación.

Se ha informado de que existe un procedimiento formal escrito en el que se detallan las copias que realiza la Sociedad y la manera en que se hace. La sistemática es la siguiente:

- Todos los servidores en producción están conectados.
- Se hacen copias diarias nocturnas automáticamente del software de gestión y del correo electrónico, con destino a un servidor especial para copias. Además se hace una copia completa semanal.
- De las carpetas compartidas de los usuarios, se hacen copias tres veces a la semana, con destino al disco, al mismo servidor de copias.

- Una vez al mes, se saca una copia completa del disco duro a unos discos duros extraíbles, y se guardan en una caja de seguridad en un banco.
- A las copias solo tiene acceso el informático, además del director financiero, que es quien traslada semanalmente los discos duros extraíbles a la caja de seguridad.

Se analiza la configuración del sistema de copias de seguridad siendo el resultado positivo. No se ha producido ninguna incidencia destacable o alguna interrupción del servicio.

f. Política de Antivirus

Se ha verificado que la Sociedad dispone del antivirus McAfee para los servidores y equipos de trabajo. Tienen instalados el módulo McAfee VirusScan Enterprise. Se producen actualizaciones automáticas y las licencias se revisan por el informático de manera cuatrimestral.

g. Temas Legales y Protección de Datos

La Sociedad cumple con la Ley Orgánica de Protección de Datos. Guarda en un fichero declarado a la Agencia Española de Protección de Datos, aquella información referente al personal de la empresa, nóminas, y RRHH, además de los datos de los clientes y proveedores. La finalidad de ambos ficheros es básica, la gestión de las nóminas de los empleados y la gestión contable, administrativa y fiscal de los clientes y proveedores.

h. Controles de acceso

Se analiza a continuación el control de accesos con el objetivo de asegurar que únicamente las personas autorizadas tienen acceso a los datos y los programas y que éstas pueden realizar sólo las funciones autorizadas.

h.1. Procedimiento de alta de un usuario

- Se envía un correo electrónico al departamento de IT indicando nombre, apellidos y funciones del empleado dentro de la empresa.
- La notificación de un alta puede venir bien por parte de Recursos Humanos o bien por parte del responsable del departamento al que pertenezca el empleado (Se solicita ejemplo de un alta).
- Alta al usuario en el directorio activo.
- Determinación de accesos a programas, depende de las funciones que efectúe el empleado.
- Asignación contraseña inicial, la cual debe ser cambiada en el primer acceso.

h.2 Gestión de accesos.

Una vez dada de alta la persona para la modificación de los permisos se debería contar con la aprobación del jefe de departamento y entonces desde informática se modificarían.

En el caso de las bajas, se habla con el responsable del departamento para conocer si se borra el usuario o solo se desactiva y posteriormente se efectúa la operación (se solicita ejemplo de una baja).

Se ha realizado una comparación entre el fichero de la sociedad donde constan los usuarios dados de altas tanto en Navisión como en Delta Nóminas y se comprueba que no coincide con el recuento que realiza las aplicaciones. Hay más usuarios en el fichero que los que constan en la aplicación, por tanto hay empleados que no se han dado de baja en los ficheros de recuento de la sociedad.

Se ha detectado en Navisión que existen varios usuarios genéricos, lo cual no es adecuado para la seguridad del sistema y garantizar el acceso adecuado de cada empleado. Además a la hora de establecer la contraseña, al testear las mismas, se ha obtenido que muchas contraseñas con nivel bajo de seguridad se han permitido establecerse.

En cuanto al Delta Nóminas, no se ha detectado incidencias, el proceso es muy parecido al de Navisión y por el contrario, el programa no permite establecer contraseñas que no son adecuadas.

i. Gestión de permisos.

Dentro de Navisión hay tres niveles de permisos para la utilización del programa. Se ha analizado la categoría de los usuarios frente a los permisos que tienen en el programa, y se ha obtenido que varios usuarios tienen permitido el acceso a todos los menús de la aplicación, lo cual consideramos inadecuado. Por otra parte en el Delta nóminas todos los perfiles de usuarios pueden realizar las mismas funciones lo cual no conlleva riesgo.

j. Segregación de Funciones

No existe una adecuada segregación de funciones en cuanto a la gestión de los sistemas informáticos, ya que es una única persona la encargada realizar este trabajo. Además según nos cuenta, en ocasiones tal es la carga de trabajo que requiere de demasiado tiempo para resolver las incidencias.

k. Acceso Físico a los Sistemas

Se han revisado las medidas de seguridad física de las instalaciones para comprobar que el acceso a la sala donde está todo el sistema informático está garantizado únicamente al personal permitido. La sala donde se encuentra el sistema cuenta con todas las medidas de mantenimiento y seguridad oportunas, tales como temperatura, detectores de humo, cierre de seguridad adecuado, alarma, etc.

Conclusión informe revisión IT: Todas las debilidades detectadas a lo largo del informe de revisión informática implican que el auditor de cuentas no puede confiar en el entorno informático de Aceydesa en cuanto a la aplicación Navisión. En caso de confiar en un control automático es necesario compensarlo con controles manuales. En el caso de Delta Nóminas sí se puede confiar en el Entorno IT respecto a los procedimientos evaluados, el riesgo de fallo es bajo en los controles.

4.2.2.5 Seguimiento

La Sociedad aplica las siguientes medidas de seguimiento para garantizar que su control interno es efectivo:

Proceso de compras: El personal responsable del departamento de compras comprueba mensualmente que las inversiones realizadas cuentan con sus correspondientes autorizaciones.

Proceso de ventas: Semanalmente el jefe del Departamento de Ventas revisa que todos los pedidos cuentan con la validación del Coordinador del Servicio de Atención al Cliente. Además con cierta regularidad comprueban que de las órdenes de venta que se generaron ha llegado la confirmación vía informática de que el pedido ha llegado a su destino.

Proceso ventas intagrupo: Diariamente el jefe de producción realiza un cruce entre todos los palets de productos que se fabrican y todos los que entran en el Almacén Intra, para asegurar que todos los productos disponen del etiquetado correcto y conocer que empresa de grupo se encarga de comercializarlo.

Proceso de cierre: Se realiza un seguimiento de los asientos automáticos de cierre a final de mes para garantizar que los datos mensuales son exactos, comparando los registros contables automáticos de Navisión con los datos recopilados mensualmente por la Sociedad en Excel extracontables.

4.2.2.6 Deficiencias del control interno

Después de obtener todo el conocimiento posible del entorno de la empresa, de sus actividades, su gestión, los controles internos que se encuentran funcionando y las medidas existentes para su seguimiento, se concluye que el sistema de control interno se podría confiar a un nivel medio. No existe mayor confianza por las siguientes razones:

- El entorno del Sistema Informático es complejo, y el informe de revisión realizado por el departamento de Auditoría informática es insatisfactorio.
- Aunque tanto el control de compras como el de ventas se encuentran implantados, no se aplican suficientes medidas de seguimiento para asegurar que el proceso de control es efectivo.
- Falta de segregación en ciertas áreas, como impuestos e informática.
- Alta subjetividad en algunos asientos realizados a cierre (provisiones, rappels sobre ventas, etc).
- Asientos manuales.

Ante estas deficiencias que merman nuestra confianza en los controles, sobre todo, la falta de seguimiento de los mismos, se decide testearlos e indicar en nuestra Carta de Recomendaciones sobre el control interno, mayores medidas de supervisión de los controles.

4.2.3 Determinación de la importancia relativa

Basándonos en las indicaciones contenidas en el marco teórico sobre el cálculo de la importancia relativa, se elaboran los siguientes cuadros donde quedan resumidos los cálculos.

Se parte de la premisa de que los beneficios de la empresa son normales y no existe riesgo de empresa en funcionamiento. Se ha tomado como parámetro a aplicar los coeficientes el resultado antes de impuestos, el importe neto de cifra de negocios y el activo total, y se considera adecuado aplicar un coeficiente mínimo, medio o máximo a cada uno. De este producto obtenemos la siguiente tabla, de la cual, entre todas las posibilidades, se seleccionará la materialidad más adecuada a juicio del auditor.

IMPORTE-BASE		COEFICIENTE (%)		
		MINIMO	MEDIO	MAXIMO
Resultado antes de impuestos	3.684.659,06	3%	5%	10%
Importe neto cifra de negocios	197.519.691,11	0,50%	1,00%	2%
Activo total	75.822.208,50	1%	1,50%	2%

Figura 11: Importes base a los que se les aplicará el % de coeficiente.

Fuente: Elaboración Propia

	IMPORTE		
	MINIMO	MEDIO	MAXIMO
Resultado antes de impuestos	110.539,77	184.232,95	368.465,91
Importe neto cifra de negocios	987.598,46	1.975.196,91	3.950.393,82
Activo total	758.222,09	1.137.333,13	1.516.444,17

Figura 12: Importes de materialidad obtenidos de la aplicación de los coeficientes

Fuente: Elaboración propia.

Aceydesa dentro del grupo, es la Sociedad que se encarga además de producir, de soportar todos los costes, por esto su resultado puede verse afectado por la acumulación de costes. Por ello no se considera adecuado utilizar en este caso el beneficio antes de impuestos como una medida representativa de la materialidad. Véase además en la tabla, como el importe obtenido de los cálculos es relativamente bajo (184.232,95€) comparado con el volumen en las transacciones de la empresa y de utilizar el mismo, se estaría sobre auditando.

El activo total no se considera una medida representativa de la materialidad para esta empresa ya que esta compañía además de producir, en su balance consta con numerosas inversiones en empresa de grupo y otras. Si usásemos el activo no estaríamos obteniendo un valor representativo de la actividad de la empresa, ya que una gran parte del activo no se está usando para producir, o incluso puede que parte del inmovilizado no sea usado en la producción.

Por tanto, al descartar los dos importes-base anteriores, nos decantamos por la cifra de negocio como la medida más representativa de la materialidad, ya que en ésta se refleja más la actividad de la empresa, por el hecho de ser una empresa de producción y cuanto más vende mayor será su rentabilidad.

Por último, de la aplicación de los tres porcentajes, se ha considerado usar el medio (1%) con el que la materialidad queda cuantificada en 1.975.196,91.

	MATERIALIDAD PRELIMINAR
Materialidad	1.975.196,91
Performance Materiality (50%)	987.598,46
Clearly Trivial (5%)	98.759,85

Figura 13: Valores de materialidad usados a preliminar.

Fuente: Elaboración propia

4.2.4 Revisión analítica

A continuación para completar la identificación de los riesgos de auditoría se realizará una revisión analítica del balance proporcionado por la empresa con fecha 30/09/2015.

En primer lugar, la estructura que presenta la empresa en ambos periodos analizados es la siguiente:

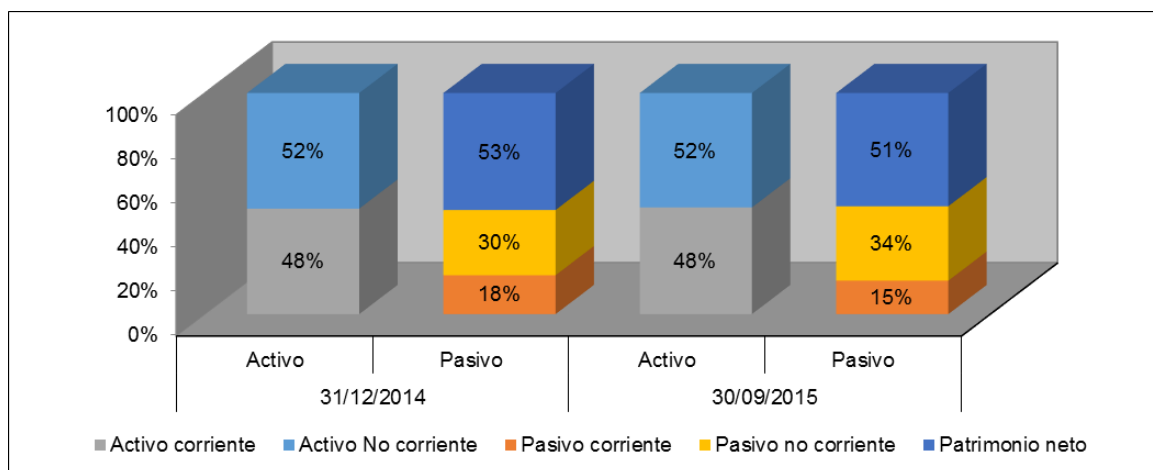


Figura 14: Estructura de los activos y pasivos de la empresa a 31/12/2014 y 30/09/2015.

Fuente: Elaboración propia.

Tal como se observa en la figura anterior, de manera general el balance permanece con la misma estructura, salvo los pasivos, ya que se ha producido un decremento de las deudas a corto plazo y un aumento de las mismas a largo plazo. Posteriormente se indagará en estas variaciones.

A fecha de nuestra visita preliminar las variaciones más significativas localizadas en el balance y cuenta de pérdidas y ganancias, que podrían dar lugar a la identificación de nuevos riesgos son las siguientes, teniendo en consideración la performance materiality para centrarnos en aquellas partidas significativas:

REVISIÓN ANALÍTICA DE ACTIVO							
	Ref.	31/12/2014	%s/ Activo	30/09/2015	%s/ Activo	Var. Absoluta	% Relativa
A) Activo no corriente		40.830.439,01	47,73%	41.081.259,88	48,26%	250.820,86	0,61%
Inmovilizado intangible		15.430.767,67	18,04%	15.430.767,67	18,13%	0,00	0,00%
Inmovilizado material	1	21.868.655,50	25,56%	23.980.502,37	28,17%	2.111.846,86	9,66%
Inversiones inmobiliarias	2	0,00	0,00%	-1.861.430,00	-2,19%	-1.861.430,00	-
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo		3.095.773,48	3,62%	3.095.773,48	3,64%	0,00	0,00%
Inversiones financieras a l/p		24.067,03	0,03%	24.471,03	0,03%	404,00	1,68%
Activo por impuestos diferidos		411.175,33	0,48%	411.175,33	0,48%	0,00	0,00%
B) Activo corriente		44.719.503,89	52,27%	44.039.862,51	51,74%	-679.641,37	-1,52%
Existencias	3	10.658.084,18	12,46%	12.763.638,57	14,99%	2.105.554,39	19,76%
Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	4	15.349.801,34	17,94%	31.466.096,17	36,97%	16.116.294,83	104,99%
Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo	5	11.818.258,79	13,81%	-188.094,53	-0,22%	-12.006.353,33	-101,59%
Inversiones financieras a corto plazo	6	6.817.500,00	7,97%	0,00	0,00%	-6.817.500,00	-100,00%
Periodificaciones		53.712,60	0,06%	-3.668,45	0,00%	-57.381,05	-106,83%
Efectivo y otros activos líquidos equivalentes		22.146,98	0,03%	1.890,76	0,00%	-20.256,22	-91,46%
TOTAL ACTIVO		85.549.942,90		85.121.122,39		-428.820,51	-0,50%

Figura 15: Revisión analítica del activo

Fuente: Elaboración propia

Únicamente nos centraremos en aquellas partidas que han sufrido una variación significativa, de manera que sea superior a la performance materiality:

1. Se ha producido un incremento del inmovilizado material por 2 millones de euros respecto al ejercicio anterior. Estos datos numéricos concuerdan con la información proporcionada por la gerencia en la reunión inicial sobre las inversiones en una nueva línea de elaboración de salsas, además de la compra de una línea envasadora perteneciente a Afesa.

2. El importe contabilizado como inversiones inmobiliarias se trata de una cuenta transitoria en la que la sociedad realiza la dotación mensual del ejercicio de cada uno de los elementos de inmovilizado, pero no es hasta el cierre del ejercicio de 2015 cuando realiza la reclasificación por epígrafe. Esta actuación por parte de la empresa genera dos riesgos en nuestro trabajo, por una parte que el importe dado de alta por la empresa no corresponda con el adecuado ya que se hace a posteriori en lugar de cuando el elemento entra efectivamente en funcionamiento, y por otra parte un riesgo en el registro en su correcta partida contable.

3. Las existencias se han incrementado en 2 millones aproximadamente, importe razonable dado el incremento de la actividad de la empresa. Dentro de este aumento los importes más relevantes son las existencias comerciales y los productos terminados. Dado que Aceydesa se trata de una empresa de productos de alimentación los mismos están expuestos a deterioro y caducidad, por dicha razón se considera importante analizar la existencia de deterioros. En nuestra visita a preliminar aún no se ha registrado deterioro alguno, debido a la operativa de la empresa en registrar este tipo de asientos a cierre, aunque se considera un riesgo a tener en cuenta en la planificación.

4. Se observa un incremento considerable de los clientes, un 37%. La mayor parte de estos deudores están registrados en deudores varios, se deberá analizar en

profundidad qué tipo de deudores son estos. Será necesario analizar la calidad de estos clientes para comprobar si se tratan de clientes antiguos que no pagan, clientes nuevos, en caso de la venta de salsa a los distribuidores, ya que el resto de clientes son empresas de grupo. Consideramos ésta un área de riesgo por el aumento material en la misma, así como la posible existencia de clientes de dudoso cobro que no se hayan deteriorado.

5. Inversiones empresas del grupo y asociadas a corto plazo presenta una variación bastante significativa, sin embargo esta variación tiene su origen a que la compañía registra en esta cuenta los importes que se mueven a corto plazo entre empresas de grupo, o sea, la cuenta corriente con empresa de grupo, la cual la cía regulariza a final del ejercicio. Esta cuenta se encuentra compensada a su vez, con la cuenta de deudas a corto plazo, por esta razón ambas cuentas presentan un saldo inferior al que realmente tienen ya que se encuentran en estos momentos neteadas y es en el proceso de cierre cuando se regularizan. Esta manera de contabilizar conlleva un riesgo el cual será trasladado al trabajo que efectuaremos finalmente.

6. En este caso, la variación de seis millones respecto al ejercicio anterior tampoco es representativa de la realidad. En la cuenta Inversiones financieras a corto plazo la cía contabiliza las operaciones con partes vinculadas, de manera que los saldos deudores han sido neteados con las deudas a corto plazo, que también han decrecido respecto al ejercicio anterior. Finalmente en el proceso de cierre serán regularizadas estas cuentas poniendo en cada epígrafe su saldo correspondiente.

REVISIÓN ANALÍTICA DE PATRIMONIO NETO Y PASIVO							
	Ref.	31/12/2014	%s/ Pasivo	30/09/2015	%s/ Pasivo	Var. Absoluta	% Relativa
A) Patrimonio neto		15.048.325,98	17,59%	12.860.390,38	15,11%	-2.187.935,60	-14,54%
Fondos propios	1.	14.950.191,01	17,48%	12.606.485,79	14,81%	-2.343.705,22	-15,68%
Subvenciones, donaciones y legados recibidos		98.134,96	0,11%	253.904,59	0,30%	155.769,62	158,73%
B) Pasivo no corriente		25.237.956,28	29,50%	28.658.037,65	33,67%	3.420.081,37	13,55%
Deudas a largo plazo	2.	23.630.496,06	27,62%	27.050.577,43	31,78%	3.420.081,37	14,47%
Pasivos por impuesto diferido		1.607.460,22	1,88%	1.607.460,22	1,89%	0,00	0,00%
C) Pasivo corriente		45.263.660,65	52,91%	43.602.694,37	51,22%	-1.660.966,28	-3,67%
Deudas a corto plazo	3.	20.635.746,53	24,12%	16.829.051,00	19,77%	-3.806.695,53	-18,45%
Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo	4.	10.941.795,11	12,79%	484.166,59	0,57%	-10.457.628,52	-95,58%
Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar	5.	13.686.119,01	16,00%	26.289.476,78	30,88%	12.603.357,77	92,09%
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO		85.549.942,90		85.121.122,39		-428.820,51	-0,50%

Figura 16: Revisión analítica del patrimonio neto y pasivo

Fuente: Elaboración propia

1. La variación que obtenemos en los fondos propios es debida a los resultados negativos que presentamos en este momento de -2.343.705,22 euros. En el ejercicio anterior, pese a que existían resultados negativos de ejercicios anteriores por valor de 7 millones, los fondos propios eran superiores por que el resultado era positivo (4

millones). Sin embargo a 30/09/2015 en balance constan 3 millones de resultados negativos de ejercicios anteriores y además el resultado actual de -2,3 millones, lo cual hace decrecer los fondos propios.

2, 3 y 4. Los pasivos financieros han sufrido variaciones bastante acusadas, el detalle del total de deudas es el siguiente:

	31/12/2014	30/09/2015	Variación	%
Deudas ent. Cto L/p	22.481.157,14	25.861.160,13	3.380.002,99	15%
Deudas ent. Cto C/p	20.427.738,83	16.786.967,69	-3.640.771,14	-18%
Deudas empresa grupo C/p	10.941.795,11	484.166,59	-10.457.628,52	-96%
Total	53.850.691,08	43.132.294,41	-10.718.396,67	-20%

Figura 17: Variación de las deudas con entidades de crédito

Fuente: Elaboración propia

Como se puede ver, se ha producido en general un decremento de la deuda respecto al ejercicio pasado en un 20%, lo cual supone 10 millones de euros. Concretamente se ha dado un aumento de las deudas a largo plazo por nueva financiación con entidades de crédito, se analizará la misma con profundidad en los papeles de trabajo.

Por otra parte en los puntos 5 y 6 de la revisión del activo se explica la reducción de las deudas a corto plazo, aunque cabe añadir que en este ejercicio finaliza la amortización de un préstamo concedido por la Junta de Andalucía lo cual también hace decrecer el pasivo a corto plazo.

Dado el alto volumen de endeudamiento que tiene la empresa esta área presenta riesgo.

5. Los acreedores comerciales y otras cuentas a pagar se han incrementado a 30/09/2015 un 31%, ocasionado por los proveedores y proveedores empresa de grupo los cuales han ascendido desde el ejercicio de 4,5 a 10,9 millones, y de 3,7 a 10,3 millones, respectivamente (véase en el balance anteriormente adjunto). El aumento tanto de clientes como de proveedores dan origen a dos posibles comportamientos, puede ser que se esté vendiendo a clientes de menor calidad los cuales retrasan su pagos y esto ocasione a su vez el retraso del pago a proveedores haciendo que ambas cuentas se incrementan como lo han hecho hasta ahora, o, puede ser que estos incrementos se deban simplemente a una mayor actividad de la empresa. Independientemente de a qué se haya debido el aumento, proveedores lo consideramos un área de riesgo dado el alto volumen de operaciones de compra que efectúa la compañía.

REVISIÓN ANALÍTICA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS							Extrapolación	Extrapolación
	Ref.	31/12/2014	30/09/2015	Variación	% Variación		31/12/2015	%Variación
Importe neto de la cifra de negocio	1.	158.315.588,20	151.109.670,60	-7.205.917,60	-4,55%		201.479.560,80	27,26%
Var. de existencias de prod. terminados y en curso de fabricación	2	-403.116,34	2.185.844,53	2.588.960,87	-642,24%		2.914.459,37	-822,98%
Aprovisionamientos		-139.522.077,14	-139.151.687,79	370.389,35	-0,27%		-185.535.583,72	32,98%
Otros ingresos de explotación		299.057,05	196.917,13	-102.139,92	-34,15%		262.556,18	-12,21%
Gastos de personal	3.	-9.229.342,42	-6.639.755,36	2.589.587,06	-28,06%		-8.853.007,15	-4,08%
Otros gastos de explotación	4.	-9.676.907,98	-7.747.682,19	1.929.225,79	-19,94%		-10.330.242,93	6,75%
Amortización del inmovilizado		-2.239.286,39	-1.861.430,00	377.856,39	-16,87%		-2.481.906,67	10,83%
Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras		62.970,37	0,00	-62.970,37	-100,00%		0,00	-100,00%
Resultados excepcionales		-32.862,01	883,33	33.745,33	-102,69%		1.177,77	-103,58%
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN		-2.425.976,66	-1.907.239,76	518.736,90	-21,38%		-206.999.263,97	8432,62%
Ingresos financieros	5	6.956.860,22	103.314,28	-6.853.545,94	-98,51%		137.752,38	-98,02%
Gastos financieros		-1.283.658,45	-535.869,81	747.788,64	-58,25%		-714.493,08	-44,34%
Diferencias de cambio		0,00	918,22	918,22	#iDIV/0!		1.224,30	#iDIV/0!
Deterioro y result. por enajenaciones de instrumentos financieros		-15.103,62	-4.828,15	10.275,47	-68,03%		-6.437,54	-57,38%
RESULTADO FINANCIERO		5.658.098,15	-436.465,46	-6.094.563,61	-107,71%		-1.158.694,65	-120,48%
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS		3.232.121,49	-2.343.705,22	-5.575.826,72	-172,51%		-208.157.958,62	-6540,29%
Impuestos sobre beneficios		1.392.667,52	0,00	-1.392.667,52	-100,00%		0,00	-100,00%
RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS		4.624.789,01	-2.343.705,22	-6.968.494,23	-150,68%		-208.157.958,62	-4600,92%
RESULTADO DE OPERACIONES INTERRUMPIDAS		0,00	0,00	0,00			0,00	0,00%
RESULTADO DEL EJERCICIO		4.624.789,01	-2.343.705,22	-6.968.494,23	-150,68%		-208.157.958,62	-4600,92%

Figura 18: Revisión analítica de la cuenta de pérdidas y ganancias

Fuente: Elaboración propia

Para el análisis de la cuenta de pérdidas y ganancias se ha realizado una extrapolación de los ingresos y gastos, para obtener un valor aproximado de los importes a 31/12/2015. Para ello simplemente se ha multiplicado por 12/9, añadiendo así los últimos tres meses del año.

1. Según los datos obtenidos de la extrapolación, se estima que al cierre del ejercicio la cifra de negocios será mayor a la del ejercicio pasado. Sin embargo se aprecia un incremento de los gastos en mayor medida que los ingresos. Si la compañía sigue con esta tendencia a final del ejercicio presentará un resultado negativo. El hecho de que se predigan pérdidas indica la existencia de una incertidumbre sobre la capacidad de la compañía para continuar con sus operaciones, lo cual supone un riesgo de gestión continuada.

2. La variación de existencias extrapolada que se muestra en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias no es representativa de la realidad ya que en el momento de cierre este dato será diferente dependiendo del consumo y no tiene por qué darse un aumento necesariamente. El área de existencias como se ha mencionado en otros apartados presenta riesgo debido al posible deterioro de las mismas dado el carácter perecedero de algunos productos que produce la compañía.

3. Se estima que el gasto de personal se verá reducido respecto al ejercicio anterior, sin embargo esta variación no supone un riesgo significativo, se realizarán las pruebas pertinentes para comprobar la razonabilidad de esta variación en el momento de cierre con los datos finales.

4. En la extrapolación se obtiene que también se producirá un aumento de otros gastos de explotación (servicios exteriores, arrendamientos, reparaciones, transportes, etc) al igual que los gastos en aprovisionamientos, siguen una tendencia creciente. Esta área no conlleva un riesgo significativo, se realizarán las pruebas sustantivas adecuadas para analizar la razonabilidad de los gastos.

5. Este ejercicio presenta unos ingresos financieros demasiado bajos en comparación con el ejercicio anterior ya que en el 2014 se produjeron ingresos financieros extraordinarios procedentes de las empresas de grupo, los cuales este año no se han dado. No existe un riesgo significativo en esta área.

Otros ratios

Para finalizar la revisión analítica procedemos se han calculado varios ratios que corroboran algunas teorías que ya teníamos sobre la empresa:

a) Rentabilidad

Como se puede apreciar en la tabla posterior la rentabilidad de la empresa es negativa dados los beneficios netos negativos de la misma. Los activos no son los suficientemente productivos en ambos periodos y además el margen obtenido en el periodo preliminar es más bajo.

RENTABILIDAD		
	31/12/2014	30/09/2015
Rentabilidad Económica Ordinaria (BAII/A)	-0,03	-0,02
Rentabilidad Financiera Neta (BN/C)	0,27	-0,14
Rentabilidad del capital (BN/FP)	0,31	-0,19
Rentabilidad de ventas(BN/CN)	0,03	-0,02

Figura 19: Ratios de rentabilidad

Fuente: Elaboración propia

De manera general, respecto al ejercicio anterior se ha producido un descenso de la rentabilidad, sin embargo tampoco era demasiado elevada a 31/12/2014 debido en gran medida, como ya se ha señalado en varias ocasiones, a que Aceydesa soporta los costes de producción de todo el grupo.

b) Solvencia

Según se observa, y también se intuye después de la revisión analítica, la sociedad es poco solvente, aunque en el momento analizado lo es aún menos porque presenta más deuda, aunque ésta es a largo plazo. Aceydesa tiene una gran dependencia de la financiación tanto interna de grupo como externa, véase, por ejemplo, el resultado tan elevado del ratio de endeudamiento o el ratio activo/ pasivo, en el cual se desvela que por cada 1,18 euros de activo existe 1 euro de pasivo.

SOLVENCIA		
	31/12/2014	30/09/2015
Patrimonio Neto	15.048.325,98	12.860.390,38
A/ P	1,21	1,18
A/ Financiación ajena (Deudas con ent. cto.)	1,99	2,00
Ratio Endeudamiento (P/PN)	4,69	5,62

Figura 20: Ratios de solvencia

Fuente: Elaboración propia

c) Liquidez

Por último en cuando a la liquidez, se puede decir viendo los resultados de los ratios que a muy corto plazo la empresa tiene dificultades para atender sus pasivos más inmediatos. Sin embargo, con su realizable a corto plazo (clientes y existencias) tiene más facilidades para atenderlos, debido al aumento de clientes que se ha dado respecto al año pasado.

LIQUIDEZ		
	31/12/2014	30/09/2015
Fondo de maniobra	-544.157	437.168
AC/PC	0,99	1,01
Ratio Quick (AC-E/PC)	0,75	0,72
Ratio Tesorería (T/PC)	0,000489	0,000043
FM/AC	-0,012	0,010
Coficiente ácido (R+T/PC)	0,575	1,014

FONDO DE MANIOBRA	31/12/2014	30/09/2015	Variación
Activo corriente	44.719.504	44.039.863	-679.641
Pasivo corriente	45.263.661	43.602.694	-1.660.966
Fondo de maniobra	-544.157	437.168	981.325

Figura 21: Ratios de liquidez y fondo de maniobra

Fuente: Elaboración propia


Leyenda

A: Activo total
 ANC: Activo No corriente
 AC: Activo Corriente
 E: Existencias
 R: Realizable (Clientes y Existencias)
 T: Tesorería
 C: Capital
 FP: Fondos propios
 P: Pasivo
 PC: Pasivo corriente
 CN: Cifra de negocios
 BAII: Beneficio antes de intereses e impuestos.
 BN: Beneficio neto

4.2.5 Identificación de riesgos en cada área de auditoría

Este apartado es uno de los más importantes de la planificación, ya que en función a los riesgos identificados se diseñará los procedimientos de auditoría a ejecutar por ello se debe prestar especial atención en no pasar nada por alto.

A continuación se presenta un cuestionario en el que de manera general se identifican ciertos factores de riesgos que pueden afectar a la auditoría y que se deben tener en cuenta:

Cuestionario factores de riesgo del encargo				
Cliente: Aceites y Derivados, S.A.		Ref:		
Responsable: N. Núñez		Fecha:		
Fecha Cierre del ejercicio: 31/12/15				
Control del encargo	Si	No	Observaciones	
Control por parte I.C.A.C		X		
Control por parte CNMV		X		
Control por parte Banco de España		X		
Nivel de riesgo del encargo	Alto	Medio	Bajo	Observaciones
Según Control Interno		X		
Según confianza inherente		X		
Según entorno informático	X			
Resultado Revisión Analítica	X			
Factores del entorno externo				
Posibles terceros perjudicados			X	
Generación Alarma Social			X	
Reclamaciones de proveedores			X	
Reclamaciones de clientes			X	
Reclamaciones de empleado			X	
Factores del Entorno Interno				
Accionistas o Juntas conflictivas			X	
Infidelidad de empleados			X	
Elevada dispersión de la			X	

propiedad (Accionistas, cooperativistas, etc.)				
Política de seguro				
¿Está asegurado?			X	
¿Es suficiente la cobertura contratada?			X	

Figura 21. Cuestionario factores de riesgo del encargo.

Fuente: Elaboración propia

Basándonos en los conocimientos adquiridos de la empresa, la evaluación del control interno, y las conclusiones obtenidas de la revisión analítica se han identificado los siguientes riesgos:

Para entender todos los elementos de la tabla se establece la siguiente leyenda:

- R.I: Riesgo inherente
- R.C: Riesgo de control
- R.A: Riesgo de auditoría= R.I+R.C
- C: Clasificación y registro contable
- T: Totalidad e integridad
- E: Existencia
- V: Valoración
- P: Presentación

A1. Inmovilizado Intangible

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa	
					C	T	E	V	P		
203. Patentes, licencias, etc.	15.423.746,45										No
206. Aplicaciones informáticas	7.021,22	2	0	2	✓			✓	✓		
280. Amortización inm. intang.											
Descripción de riesgos:											
Posibilidad de deterioro de marcas y patentes y que no se encuentre registrado. Incorrección en el cálculo de la amortización del inmovilizado intangible.											
Enfoque de Auditoría											
Pruebas sustantivas											

A2. Inmovilizado material e inversiones inmobiliarias

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
210. Terrenos y construcciones	7.560.893,00									No
212-219 Inst. y maquinaria	13.086.582,87									
230. Inmv. En curso y anticipos	3.333.026,50	2	0,5	2,5	✓	✓	✓	✓	✓	
221. Construcciones	-1.861.430,00									
280. Amortización inm. mat.										
Descripción de riesgos:										
Incorrección en el saldo del Inmovilizado material debido a que las altas no se dan en el momento oportuno, sino a posteriori, lo cual además podría afectar al cálculo de la amortización.										
Clasificación de saldos en curso en cuenta de inversiones inmobiliarias hasta el momento de su alta como inmovilizado.										
Riesgo de que inversiones se hayan clasificado como gasto y viceversa.										
Riesgo de defecto en la cobertura de seguros.										
Riesgo de que el inmovilizado constituya una garantía real sobre un crédito y no se informe.										
Enfoque de Auditoría										
Pruebas de controles sobre el proceso de adquisición de maquinaria e inversiones realizadas.										
Pruebas sustantivas y otros procedimientos sustantivos.										

B. Inversiones financieras a largo y corto plazo e inversiones empresa de grupo.

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
2403. Instrum. Patrimonio emp. De grupo	3.095.773,48	2	0	2	✓	✓	✓	✓	✓	No
Descripción de riesgos:										
Riesgo en la valoración de las sociedades participadas.										
Enfoque de Auditoría										
Pruebas sustantivas.										

C. Existencias

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
300. Mercaderías	-214.045,11									Si
350. Productos terminados	12.977.683,68	2	1	3	✓	✓	✓	✓	✓	
39. Deterioro de existencias										
Descripción de riesgos:										
Riesgo de que las existencias estén sobrevaloradas por no haberse registrado deterioro, dado que algunos de los productos fabricados son perecederos y otros tienen bajo índice de rotación.										
Riesgo de precio del aceite y también de deterioro del aceite lampante.										
Riesgo de que los controles activos para dar salida/ entrada a las existencias no sean efectivos y se genere información incorrecta que después sea registrada.										
Riesgo de que la cía no tenga contabilizada la totalidad de existencias, que se hayan realizado										

inventarios incorrectos o que se haya realizado incorrectamente el corte de existencias.
Enfoque de Auditoría
Pruebas sustantivas, inventario y pruebas de control, referentes a las compras de materias primas.

D y E. Clientes y Deudores

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
430. Clientes 409. Deudores facturas pendientes de formalizar 436. Clientes dudoso cobro	5.858.317,96 22.453.247,19	2	1	3	✓	✓	✓	✓	✓	Sí
Descripción de riesgos:										
Riesgo de que los controles activos para dar salida a la mercancía que se envía a los clientes no sean efectivos dando lugar a registro de información incorrecta. Riesgo de incorrección en los cálculos de los rappels sobre ventas a los clientes, lo cual infiere directamente en los ingresos de la Sociedad. Posible existencia de clientes de dudoso cobro que no se hayan deteriorado. Riesgo en el reconocimiento de ingresos, volumen elevado de facturas pendientes de formalizar.										
Enfoque de Auditoría										
Pruebas sustantivas, pruebas de controles sobre las salidas de mercancía y circularización de clientes.										

F. Tesorería

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
572 Cuenta corriente, bancos	1.890,76	2	0	2	✓	✓	✓			No
Descripción de riesgos:										
Riesgo que se haya registrado un saldo bancario incorrecto, no esté registrado en su totalidad o existan saldos bancarios de los que no se conoce su existencia.										
Enfoque de Auditoría										
Pruebas sustantivas y circularización de bancos.										

G. Acreedores y proveedores

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
400. Proveedores 410. Acreedores varios 465. Remuneraciones ptes. pago	10.921.421,19 4.531.219,64 247.017,81	2	1	3	✓	✓	✓	✓	✓	No
Descripción de riesgos:										
Riesgo de que los controles activos para efectuar las compras de mercaderías no funcionen y generen información incorrecta que sea contabilizada.										

Riesgo que la cia no tenga contabilizados la totalidad de proveedores o los importes sean incorrectos.
Riesgo que se valore y contabilice incorrectamente la provisión de facturas pendientes de recibir al cierre.
Riesgo de que se pague de más a los consejeros o administradores.
Enfoque de Auditoría
Pruebas sustantivas, pruebas de controles sobre las compras de materias primas y circularización de proveedores.

H. Deudas a corto y largo plazo

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
170 Deudas ent. cto. L/p.	25.861.160,13									
171 Deudas a L/P y 173 Proveedores inm. L/p.	1.189.417,30	2,5	0	2,5	✓	✓	✓	✓	✓	No
520 Deudas ent cto cp	16.786.897,69									
Descripción de riesgos:										
Riesgo de que no estén registrados la totalidad de los préstamos y pólizas, que no se haya realizado las reclasificaciones adecuadamente. Alto volumen de endeudamiento y dependencia de la financiación de las entidades de crédito.										
Enfoque de Auditoría										
Pruebas sustantivas, y circularización de bancos.										

I. Administraciones Públicas

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
470 HP Deudora por IVA	2.395.206,64	2	0	2	✓	✓	✓	✓	✓	No
472 HP IVA soportado										
473 HP retenciones y pagos cuenta										
Descripción de riesgos:										
Existe riesgo de que no se hayan declarado todas las operaciones que efectúa la compañía. Riesgo de que la base de los impuestos haya sido mal calculada.										
Enfoque de Auditoría										
Pruebas sustantivas, aunque el resto de partidas de impuestos tienen importes por debajo del Performance materiality.										

J. Saldos con empresas de grupo

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
433 Clientes emp. de grupo	759.464,55									Sí
403 Proveedores emp. de grupo y asociadas.	10.352.708,01									
5523 Cuenta Corriente emp. de grupo	-188.094,53	2	1	3	✓	✓	✓	✓	✓	
5103 Deudas c/p emp. de grupo y proveedores inmov. c/p.	484.166,59									
Descripción de riesgos:										
<p>Una gran parte de las operaciones de la empresa son operaciones intragrupo las cuales se realizan teniendo en cuenta un precio de transferencia. Existe el riesgo de que el precio que se esté usando en las transacciones sea erróneo y no se realicen dichas operaciones en condiciones justas frente al resto del mercado.</p> <p>Posible incorrección en las deudas con empresas de grupo y asociadas a corto plazo, ya que la Sociedad las contabiliza neteadas con las inversiones financieras con empresas grupo, asociadas y vinculadas, hasta el cierre del ejercicio cuando las regulariza.</p> <p>Riesgo que en el proceso ventas intragrupo los procesos de control hayan fallado dando lugar a un registro contable incorrecto.</p>										
Enfoque de Auditoría										
Pruebas de control sobre el proceso de ventas intragrupo, pruebas sustantivas y circularización de saldos de grupo.										

K. Ventas y otros ingresos de explotación

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
701. Venta productos terminados	150.390.360,74	2	1	3	✓	✓	✓	✓	✓	Sí
Descripción de riesgos:										
<p>Riesgo de que se hayan calculado erróneamente los rappel por ventas y se haya aplicado un descuento de mayor cuantía del debido, lo cual conlleva que se haya facturado menos ingresos.</p> <p>Riesgo de que los procedimientos de control establecido para las ventas fallen y den lugar a un reconocimiento de ingresos incorrecto.</p> <p>Riesgo de que ventas pertenecientes al ejercicio posterior se hayan registrado en el ejercicio auditado, igualmente que ventas del ejercicio anterior se hayan registrado en el presente ejercicio.</p>										
Enfoque de Auditoría										
Prueba de control sobre el proceso de ventas, pruebas sustantivas y analíticas para las ventas y los rappel por ventas de los clientes.										

L. Aprovisionamientos

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
600 Compra mercaderías 606 Descuentos compras pronto pago y 609 Rappels por compras	-2.714.737,84									
601 Compras materias primas y 602 compras otros aprovisionamientos	-135.436.724,02	1,5	1	2,5	✓	✓	✓		✓	No
607 Trabajos realizados por otras empresas	-1.000.225,93									
Descripción de riesgos:										
Riesgo de que los controles establecidos en el proceso de compras fallen y den lugar a registros contables incorrectos. Riesgo en el corte de las compras, es decir, que se haya contabilizado el gasto en el periodo incorrecto. Riesgo de que se haya contabilizado gasto que se traten de inversiones y viceversa. La compra de la principal materia prima, el aceite, es muy sensible al precio, pudiendo ocasionar subidas de costes en determinados momentos de año. Se está dando un incremento de los gastos respecto al ejercicio pasado.										
Enfoque de Auditoría										
Pruebas de control sobre el proceso de compra, pruebas sustantivas y analíticas para verificar la razonabilidad de los gastos ante el incremento de los mismos.										

M. Personal

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
640. Sueldos y Salarios	-5.654.090,46	1	0,5	1,5	✓	✓		✓		No
Descripción de riesgos:										
Se estima un posible decremento de los sueldos y salarios.										
Enfoque de Auditoría										
Esta área no presenta riesgos relevantes se realizaran pruebas de control para cerciorarnos del funcionamiento de los mismos, se realizarán pruebas sustantivas básicas para cubrir el riesgo mínimo del área y se analizará analíticamente la razonabilidad del gasto de personal.										

N. Servicios exteriores y otros gastos de explotación

Cuentas afectadas	Importe	R.I	R.C	R.A	Afirmaciones					Área Significativa
					C	T	E	V	P	
621. Arrendamientos y cánones 622. Reparaciones y conservación 623. Servicios de profesionales independientes 624. Transportes 625. Prima de Seguro 626. Servicios bancarios 628. Suministros 629. Otros servicios	-7.735.089,02	2	0	2	✓	✓	✓	✓	✓	No
Descripción de riesgos:										
Área con un importe muy elevado de gastos muy diversos, riesgo de equivocada clasificación. Riesgo de que las facturas pendientes de recibir al final del ejercicio no se provisionen y se registre el gasto en el próximo ejercicio.										
Enfoque de Auditoría										
Pruebas sustantivas y pruebas analíticas en las que se analice la razonabilidad de los gastos.										

Otros riesgos detectados

JJ. Consolidación. Aceydesa es la sociedad dominante de un grupo de empresas el cual debe consolidar. La consolidación siempre supone un riesgo y se realizarán pruebas sustantivas para comprobar la adecuada homogeneización y eliminación en el proceso de consolidación.

DD. Hechos posteriores. Riesgo de que se produzcan compras, ventas o movimientos bancarios los cuales generan registros contables con devengo anterior al cierre del ejercicio. Riesgo de que se den acontecimientos que requieran una modificación de los estados financieros antes de la aprobación de las cuentas. Se podría otorgar a esta área un riesgo normal (2). Se propone la realización de pruebas sustantivas pertinentes así como la revisión de las actas.

P. Patrimonio Neto. No se han detectado riesgos significativos en esta área, no se han producido diferencias, salvo por los resultados negativos del periodo y los del ejercicio anterior, el importe de subvenciones se encuentra por debajo del Materiality Performance. Se propondrá la realización de las pruebas sustantivas comunes para esta área y la revisión de las actas durante el ejercicio y posteriormente.

Gestión continuada. La Sociedad presenta pérdidas en momento preliminar y se estima, debido a la tendencia ascendente de los gastos, que dichas pérdidas se harán efectivas al cierre del ejercicio. Ello indica la existencia de una incertidumbre sobre la capacidad de la compañía para continuar con sus operaciones. Este riesgo afecta a todas las áreas de auditoría a las afirmaciones de valoración de las partidas y presentación en las cuentas. Señalar que este riesgo en cierta manera se ve mitigado por el hecho de que en las demás empresas del grupo presentan beneficios y en el momento de consolidar el grupo presenta un resultado positivo.

CC. Management override of controls. Existe la posibilidad de que la dirección de la Sociedad eluda los controles y manipule los estados financieros. Para cubrir este riesgo se diseñarán procedimientos para reducir al mínimo el riesgo en la valoración, totalidad y presentación.

CC.1 Preparación de los estados financieros. La sociedad efectúa en el cierre numerosos asientos que conllevan un importante componente de subjetividad y estimaciones, como dotación de provisiones, se regularizan numerosas cuentas, etc. Además se deben preparar los Estados Financieros conforme al marco normativo aplicable el cual está en constante cambio y al que recientemente se le han incorporado modificaciones. Por ello, se considera esta área como de riesgo significativo (3) para el que se deberán diseñar procedimientos para cubrir los mismos referentes principalmente a la presentación de las cuentas.

4.2.6 Selección de muestras

La aleatoriedad es un aspecto primordial en el ejercicio de la auditoría. Para realizar la selección de sus muestras de la manera más aleatoria posible Seviaudi utiliza los siguientes procedimientos:

En primer lugar dispone de una plantilla “Sampling Sheet” con la que tomando en cuenta varios aspectos establece el número de elementos a seleccionar:

-Siempre se seleccionarán aquellas partidas individuales que superen la materialidad. El resto que estén por debajo de la materialidad se seleccionan un número de ellas en función de las pruebas de control interno que se han efectuado y el riesgo del área a auditar.

-El Sampling Sheet establece el número de la muestra, la cual en función de las circunstancias el auditor puede decidir modificar aplicando su criterio profesional.

Una vez conocido el número a seleccionar Seviaudi acude al IDEA (Interactive Data Extraction and Analysis) donde se introduce la muestra y se seleccionan aleatoriamente el número establecido de entre toda la población, aunque dicho programa es usado para muchas otras funciones.

4.3 DESARROLLO DEL PROGRAMA DE AUDITORÍA

En este apartado se desarrollará un plan de auditoría detallado para cada área en el que se incluye la naturaleza y extensión de los procedimientos que el auditor va a ejecutar para enfrentarse a los riesgos, ya identificados anteriormente, referentes a las afirmaciones. De esta manera obtendremos evidencia adecuada y suficiente de que las cuentas anuales están libre de incorrecciones debidas a fraude o error para emitir nuestra opinión.

A1. Inmovilizado Intangible

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Pruebas sustantivas para validar el saldo del Inmovilizado intangible.	✓			✓	
Test de deterioro sobre las marcas de la compañía mediante la comparación del valor en uso con su valor razonable.	✓			✓	

Recálculo de la amortización para garantizar la exactitud del gasto.				✓	
Cuestionario de revisión de las Cuentas Anuales.					✓
Observaciones:					
El saldo del inmovilizado intangible ya fue comprobado en ejercicios anteriores, se realizó un test de altas obteniendo una cobertura del 70% y considerándolo adecuado para dar por correcto el saldo completo. Ya que no se han producido variaciones no se realizará más pruebas sustantivas. Dado que la compañía no efectúa procedimientos para identificar indicios de deterioro se efectuará el correspondiente test de deterioro sobre las marcas por su posible depreciación por el paso del tiempo.					

A2. Inmovilizado Material e inversiones inmobiliarias

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Prueba para validar el saldo del Inmovilizado material, test de altas. Se determinará mediante el Sampling Sheet el número de la muestra. A través de la aplicación IDEA se realizará el muestreo aleatorio que seleccionará los ítems/altas a revisar. Se evaluará el procedimiento completo de compras de inversiones: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Existencia de presupuesto de compra ▪ Autorización por el órgano correspondiente ▪ Autorización del precio por el departamento de compras ▪ Existencia de orden de compra ▪ Existencia de Albarán de entrega o MIF ▪ Se ha recibido la factura ▪ Se ha realizado la contabilización ▪ Existe un documento que justifique el pago ▪ Comprobación física del inmovilizado 					
Recálculo de la amortización para garantizar la exactitud del gasto.		✓	✓		
Otras pruebas: Prueba sobre la cobertura de seguros. Se solicita la póliza contratada por la sociedad y se compara con el valor del inmovilizado, observando si todo el importe contratado por la Sociedad es suficiente para cubrir todo el inmovilizado material.					✓
Otras pruebas: Observar y tener en cuenta si el inmovilizado está usado como garantía real.					✓
Cuestionario de revisión de las Cuentas Anuales.					✓
Observaciones:					
Se observará con detenimiento el día en que se ha dado el alta y su efecto en la amortización, ya que como se comentó existe el riesgo de que no se haya registrado el alta en el momento adecuado. Por último señalar que nos quedaremos con una muestra física del proceso de control de compras completo.					

B. Inversiones financieras a largo y corto plazo, e inversiones empresas de grupo

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Detalle de las inversiones a largo plazo, sociedad participada y porcentaje. Comprobación la existencia física de los títulos que acrediten la propiedad de las inversiones.	✓	✓	✓		
Revisar y explicar los movimientos relativos al coste/ valoración de las inversiones.			✓	✓	
Test de deterioro de las participaciones en empresa de grupo. Comparación entre el valor recuperable de la inversión y su valor en libros. Siendo el valor recuperable el valor teórico contable corregido por las plusvalías tácitas que existan y permanezcan en el momento de la valoración.				✓	
Cuestionario de revisión de las Cuentas Anuales (para largo y corto plazo).					✓
Observaciones:					
Las inversiones no han variado respecto al ejercicio anterior ya auditado por tanto el trabajo se centrará en el test del deterioro.					

C. Existencias

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Pruebas sustantivas sobre existencias. Detalle de existencias y cruce entre el inventario+ corte de ventas de diciembre con el importe contabilizado por la cía. Observación de la correcta clasificación de las existencias.	✓	✓	✓		
Realización de corte de ventas y compras, análisis de las últimas 5 facturas de ventas y compras del ejercicio y de las 5 primeras del ejercicio posterior.		✓	✓		
Realización del inventario y recuento de las existencias antes del cierre del ejercicio. Determinación del número que compone la muestra a través del Sampling Sheet. Selección aleatoriamente a través de IDEA de las referencias para contar, tomando el inventario valorado el día del conteo. Además se seleccionan en el almacén 5 existencias al azar según el criterio del auditor. Realización de memo del inventario detectando todas las incidencias y concluyendo la fiabilidad del importe registrado en existencias.		✓	✓		
Comprobación del Valor Neto de Realización de una muestra de productos terminados para determinar si existe deterioro. Seleccionar concretamente aceite lampante ya que presenta riesgo de deterioro.				✓	
Realizar una prueba de valoración de las materias primas. Comparación del precio valorado en inventario con las facturas de compra. Realizar prueba de valoración de los productos terminados y semiterminados. Comparación entre el precio que consta en el inventario valorado con el establecido por la cía en su producción. Para ello se solicita el escandallo, se reconstruye el coste de producción S/ Seviaudi y también se compara con la factura de venta emitida.				✓	
Prueba de cobertura de seguros.					✓
Cuestionario de revisión de las Cuentas Anuales					✓
Observaciones:					
Las pruebas de control referentes a las compras de materias primas se llevaran a cabo en el					

área "L. Aprovisionamientos".

D. y E. Clientes y Deudores

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Prueba sustantiva de clientes. Detalle de los clientes y comparación con contabilidad. Análisis de los saldos contrarios a su naturaleza.	✓		✓		
Circularización de clientes. Realización de plantilla Sampling Sheet para determinar el tamaño de la muestra. Selección de clientes que superen la Performance Materiality, del resto realizar una selección aleatoria a través de IDEA. Especificar la cobertura alcanzada, debe ser suficiente dado que esta área es de riesgo significativo. Enviar circularización vía email/ carta solicitando respuesta sobre el saldo de clientes y volumen de compras durante el ejercicio. Realizar prueba alternativa en caso de no contestación. El alternativo consistirá en la comprobación de los cobros que se han recibido del cliente después del cierre, ya que si un saldo es cobrado es porque efectivamente se le ha vendido al cliente. Por último en caso no haberse cobrado nada, se comprobaran los albaranes de salida de las facturas del cliente no cobradas.		✓	✓	✓	
Análisis de los Clientes Dudoso cobro. Se solicita a la empresa un detalle de los clientes detallados por facturas con su vencimiento. Según el criterio de la Sociedad, pasados los 180 días de retraso en el pago, los clientes se deben deteriorar, por tanto, realizaremos una tabla dinámica con el detalle de la sociedad donde se diferencien los que ya han pasado 180 días. Finalmente compararemos los que efectivamente son superiores a 180 días con los que constan en contabilidad, si existe diferencia material se propondrá el correspondiente deterioro.	✓	✓	✓		
Se realizará dos pruebas respecto a los rappels concedidos por la empresa: 1. Comparación general de las previsiones de rappel frente a los contabilizados efectivamente. Comparación de los % de rappel introducidos en el sistema informático frente a las plantillas firmadas con los clientes tanto de grandes cadenas (hasta obtener cobertura adecuada) como de pequeños. Revisión del cálculo efectuado informáticamente para obtener las cifras de consumos finales. 2. Se comprobaran los cargos para los que se efectúan provisiones. Se comprueba que la plantilla de cargos se encuentra firmada y se verifica que los conceptos que se establecen en la plantilla firmada son los que se han cargado a la Sociedad. Se comprueba la variación entra la provisión dotada el ejercicio pasado con el gasto que se ha generado en realidad, analizándose posteriormente la razonabilidad de las variaciones. Comprobación de los cálculos efectuados para el registro de la provisión de cargos al cierre de 2015.	✓	✓	✓	✓	
Cuestionario de revisión de Cuentas Anuales					✓
Observaciones:					
Las pruebas de control referentes a las ventas de productos se llevaran a cabo en el área "K. Ventas".					

F. Tesorería

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Detalle de los saldos con entidades bancarios.	✓				
Circularización de bancos para la confirmación de los saldos de las cuentas corrientes, préstamos, pólizas de crédito, garantías prestadas por las entidades financieras, avales, etc. Conciliar las diferencias que se obtengan. Comprobación de las firmas autorizadas a utilizar las cuentas corrientes. En caso de la no obtención de respuesta realizar alternativo de bancos. Solicitud a la compañía de los extractos bancarios de todo el ejercicio y confirmar el saldo a fecha de cierre. Referenciar con aquellas pruebas que requieren de confirmaciones de bancos (deudas a corto y largo plazo por ejemplo).		✓	✓	✓	
Observaciones:					
La circularización consiste en el envío de una carta/ e-mail a los bancos con los que opera la compañía solicitando información sobre todas las operaciones efectuados con la empresa. Se obtiene así la confirmación del saldo por un tercero totalmente independiente y se compara la misma con el registro contable de la compañía.					

G. Acreedores y proveedores.

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Prueba sustantiva de proveedores. Detalle de proveedores y comparación con la contabilidad. Análisis de los saldos contrarios a su naturaleza.	✓		✓		
Circularización de proveedores. El procedimiento es el mismo que el efectuado con los clientes, la única diferencia es que en los proveedores hacemos constar en la carta el saldo de proveedores y les indicamos si están de acuerdo con el mismo. Conciliar saldos de proveedores en los que se localicen diferencias. Realización del alternativo de proveedores en caso de que no se reciba contestación del saldo y volumen. La prueba alternativa consistirá en una prueba de corte para comprobar el devengo de las últimas y primeras facturas del ejercicio.		✓	✓	✓	
Análisis de las facturas pendientes de recibir. Se comprueba el correcto devengo de aquellos gastos que se han generado antes del cierre del ejercicio, es decir, se comprueba que se han provisionado en este ejercicio y que no se han contabilizado en el ejercicio posterior cuando llegue la factura.	✓	✓		✓	
Análisis de las retribuciones a los consejeros y administradores, y de todas las pagas pendientes a los trabajadores.		✓	✓	✓	
Análisis del aplazamiento de proveedores. Se llevaran a cabo los cálculos de comprobación de que el periodo medio de pago es el que dice la compañía. Dicha información debe constar en la memoria en base a lo establecido en la Resolución 29 de enero de 2016 del ICAC, sobre la información a incluir en la memoria de las cuentas en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales.					✓
Cuestionario de revisión de Cuentas Anuales					✓
Observaciones:					
Las pruebas de control referentes a las compras de materias primas se llevaran a cabo en el área "L. Aprovisionamientos". En base a lo establecido en la Resolución 29 de enero de 2016 del ICAC, sobre la información a					

incluir en la memoria de las cuentas en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales.

H. Deudas a corto y largo plazo.

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Detalle de los préstamos tanto a corto como largo plazo y referenciar con los saldos contestados por los bancos. Solicitud de los contratos de préstamo con sus correspondientes cuadros de amortización. Revisar la correcta reclasificación de los mismos.	✓	✓	✓	✓	
Solicitud del Informe de la Cirbe y referenciar con los saldos contabilizados.		✓	✓	✓	
Analizar la correcta imputación de intereses al periodo que corresponda.	✓			✓	
Cuestionario de revisión de Cuentas Anuales					✓
Observaciones:					
En el Informe Cirbe (emitido por el Banco de España) se informa de todos los riesgos a los que se enfrenta la compañía por tanto es el medio más fiable con el que comprobar la existencia de los préstamos, avales, garantías, etc.					

I. Administraciones públicas

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Detalle de todos los saldos deudores y acreedores con la administración pública.	✓				
Análisis del IVA, del IRPF y del IGIC. Comparación de las declaraciones del impuesto con la contabilidad tanto los modelos trimestrales como los totales del ejercicio. Cuadre de bases.		✓	✓	✓	✓
Comparación del Modelo 200 (Impuesto de Sociedades) con las cuentas anuales auditadas del ejercicio anterior.				✓	✓
Realizar averiguaciones para comprobar la no existencia de contingencias fiscales.		✓	✓		
Cuestionario de revisión de Cuentas Anuales					✓
Observaciones:					

J. Saldos con empresas de grupo

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Cientes y proveedores empresas de grupo y asociadas					
Circularización de las empresas de grupo y partes vinculadas para que confirmen los saldos que tienen con la matriz.		✓	✓		
Revisión de transacciones con partes vinculadas.	✓	✓	✓		
Comprobación de los precios de transferencia con empresas de grupo. Para cada empresa de grupo con la que se efectúa transacciones seleccionar aleatoriamente una muestra de referencias, a través del Sampling Sheet, y comparar los precios de dichos productos vendidos a empresas de grupos y a terceros.		✓	✓	✓	
Deudas con empresas de grupo					

Solicitar los contratos de préstamo y cuadros de amortización de los mismos. Analizar la razonabilidad de los intereses.	✓		✓	✓	
Analizar en proceso de cierre del ejercicio y la contabilidad realizada a lo largo del ejercicio, concretamente los movimientos de la 5523. Cuenta Corriente con empresas de grupo y el registro de las deudas con el grupo.	✓				
Cuestionario de revisión de Cuentas Anuales					✓
Observaciones:					
Las pruebas de control de ventas-intragrupo se realizarán en el apartado “K. Ventas y otros ingresos de explotación”.					

K. Ventas y otros ingresos de explotación

Procedimientos de auditoría		Afirmaciones				
		C	T	E	V	P
Montar detalle de las ventas y análisis del reconocimiento de dichos ingresos y de sus diferentes procedencias.		✓	✓			
Realización de las pruebas de control sobre el procedimiento de ventas y ventas intragrupo. Se seleccionará aleatoriamente una muestra del listado de albaranes emitidos de ambas categorías y solicitaremos la siguiente documentación:		✓	✓	✓	✓	
Ventas	Ventas intragrupo					
Documentación soporte del pedido	Existe orden de pedido					
Justificación del envío del pedido al operador logístico	Existe orden de fabricación					
Emisión de la factura	Orden de fabricación finalizada en el sistema.					
Existencia de albarán de entrega	Traspaso de producción a comercializadora, Almacén Intra.					
Plantilla firmada y acordada con el cliente	Se ha emitido factura de compra-venta entre sociedades del grupo.					
Registro contable	Factura venta al cliente final					
Documento de cobro	Registro contable					
	Documento de cobro					
Revisión analítica de los ingresos de explotación, análisis del crecimiento de la cifra de ventas, la rotación de los activos, el margen bruto y el margen sobre ventas.				✓		
Cuestionario de revisión de Cuentas Anuales						✓
Observaciones:						
Parte del riesgo de esta área se debe a las plantillas por los rappel y los cargos, debido a que se han realizado las pruebas correspondientes en el área D y E. Clientes y Deudores. Por otra parte señalar que se realizará circularización de clientes, y, si queda confirmado el saldo de clientes también se presume la existencia del ingreso, por tanto parte de riesgo de las ventas referente a la afirmación de existencia y valoración se encuentra cubierto. Se considera no hacer mayores procedimientos siempre que las pruebas de controles y las otras pruebas sustantivas sean satisfactorias, de no ser así, ya en ejecución, se deberán rediseñar procedimientos para cubrir este riesgo.						

Por último señalar que de los dos procesos nos quedaremos con una muestra física del proceso de control completo.

L. Aprovevisionamientos

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Montar un detalle referente a los gastos de aprovisionamientos, analizar las variaciones de las compras de materias primas, embalajes y trabajos realizados por otras empresas.		✓	✓	✓	
A partir del listado de pedidos lanzado por la sociedad se seleccionará una serie de elementos de forma aleatoria para los que solicitaremos la siguiente documentación: <ul style="list-style-type: none"> • Existe una orden de Compra • Se ha generado el documento interno de compra- albarán de Fábrica (MIF) • Se ha recibido albarán de entrega • Se ha recibido factura • Contabilización • Existencia de documento de pago 	✓	✓	✓	✓	
Analizar la razonabilidad de los rappel por compras de los que se beneficia la compañía. Comprobar la existencia de contratos con los proveedores y los % de descuento.		✓	✓	✓	
Cuestionario de revisión de Cuentas Anuales.					✓
Observaciones:					
En el análisis de las ventas se ha planificado la ejecución de diferentes ratios en los que también se tienen en cuenta los aprovisionamientos y con los que podemos referenciar las conclusiones que obtengamos (margen bruto y margen sobre ventas). En el área C. Existencias se ha llevado a cabo varias pruebas que cubren en cierta medida algunos de los riesgos de esta área, como la prueba de corte y también el análisis del precio del aceite.					

M. Personal

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Detalle de las cuentas de sueldos y salarios, seguridad social e indemnizaciones. Análisis de la razonabilidad del gasto.	✓	✓	✓		
Test de personal. A través del Sampling Sheet determinar el tamaño de la muestra y seleccionar aleatoriamente el número de trabajadores que determine. Para esos trabajadores realizar un recálculo de su sueldo, de la cotización y de las retenciones a través del programa de Hacienda Pública.	✓	✓	✓	✓	
Comparación de los modelos declarados a la seguridad social (TC1) con la contabilidad.		✓	✓	✓	
Cuestionario de revisión de Cuentas Anuales.					✓
Observaciones:					

N. Servicios exteriores y otros gastos de explotación

Procedimientos de auditoría		Afirmaciones				
		C	T	E	V	P
Detalle de los gastos registrados en servicios exteriores.		✓	✓	✓		
Análisis de las variaciones producidas en cada cuenta de gasto:			✓	✓	✓	
621	Comprobar si existen contratos de arrendamiento operativo y realizar recálculo del gasto con los datos aportados por el contrato.					
622	Analizar la razonabilidad del gasto de reparaciones. Realizar vouching de facturas en el que se compruebe principalmente que no se hayan registrado como gasto importes que corresponden a activos.					
623	Analizar las variaciones del gasto y en caso necesario realizar un vouching.					
624	Comprobar la evolución del gasto de transporte con la producción y ver su razonabilidad. Comprobar si existen contratos con los transportistas.	✓	✓	✓	✓	
625	Comprobación de los gastos por primas de seguro, solicitar documentación justificativa.					
626	Analizar la razonabilidad de las comisiones y su origen, además de si se han contabilizado otros servicios bancarios.					
628	Analizar la razonabilidad de los suministros con la correspondiente actividad de la sociedad este ejercicio. Comprobación si se ha dotado provisión de las últimas facturas del ejercicio de suministros.					
629	Comprobar que tipo de gastos se incluyen en esta cuenta y solicitar facturas en caso necesario.					
Cuestionario de revisión de Cuentas Anuales						✓
Observaciones:						
El vouching de facturas consiste en hacer una selección de facturas y analizarlas comprobando el correcto devengo del gasto, su correcta clasificación y su cobro, entre otros criterios.						

P. Patrimonio Neto

Procedimientos de auditoría		Afirmaciones				
		C	T	E	V	P
Análisis de las reservas de la Sociedad. Comprobar que se cumple con el mínimo de reservas establecido por el Artículo 274 del TRLSC o si se ha dotado la misma.			✓	✓	✓	✓
Comprobar que no existe causa de reducción de capital obligatoria según lo establecido en el Artículo 327 de la TRLSC.						✓
Memorándum de empresa en funcionamiento. Consiste en la realización de un cuestionario en el que se responde a preguntas sobre circunstancias que pueden constituir factores causantes de duda en la continuidad de la empresa.						✓
Cuestionario de revisión de Cuentas Anuales						✓
Observaciones:						
De ejercicios anteriores ya se dispone la escritura de constitución. TRLSC Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital.						

JJ. Consolidación

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Revisar la sabana de consolidación.	✓	✓	✓	✓	
Comprobar que se han efectuado los ajustes de consolidación recurrentes.		✓	✓		
Comprobar la correcta fiscalidad del grupo.		✓		✓	
Comprobar los requisitos de todas las empresas para consolidar.	✓				✓
Análisis de los movimientos de las reservas del grupo.		✓	✓	✓	
Verificación de las adquisiciones y enajenaciones empresas de grupo.		✓	✓		
Cuestionario de revisión de Cuentas Anuales					✓
Observaciones:					

DD. Hechos posteriores

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Solicitud de extractos bancarios posteriores al cierre del ejercicio. Tomando como referencia un % de la materialidad seleccionar los movimientos mayores y analizar el correcto devengo de esos pagos solicitando las remesas o facturas que los originan.	✓	✓	✓	✓	
Solicitar el libro de facturas recibidas y emitidas, y tomando en cuenta, igual que antes la materialidad, seleccionar facturas de compras y de ventas para, de la misma manera, analizar el devengo del gasto/ingreso.	✓	✓	✓	✓	
Localizar los pagos /cobros de importes elevados que no se deban a facturas y analizar su origen.					✓
Cuestionario de revisión de Cuentas Anuales					✓
Observaciones:					

CC. Preparación de los estados financieros.

Procedimientos de auditoría	Afirmaciones				
	C	T	E	V	P
Saldos iniciales de los detalles coinciden con las CCAA del ejercicio anterior.	✓				✓
Tratamiento y revisión del libro diario y del balance de sumas y saldos.	✓				✓
Evaluar el efecto de los errores detectados y no incluidos como ajustes, y posibles efectos en el informe.					✓
Comprobar la exactitud aritmética de los estados financieros.	✓			✓	✓
Realizar cuestionario de cuentas anuales, documento en formato de check-list donde se establecen todos los criterios que todas cuentas anuales deben cumplir en cuanto a nuestro marco de información financiera aplicable (el Plan General Contable).					✓
Realización de la prueba de fraude con las siguientes comprobaciones. Actitudes y entorno fraudulento de la compañía. Análisis los importes mayores, los redondos, las cifras repetidas y los asientos realizados en días festivos y no laborables del diario.	✓			✓	✓
Observaciones:					

4.4 CARTA DE PLANIFICACIÓN, CUESTIONES CLAVE DE AUDITORÍA

El auditor debe comunicarse con los órganos de gobierno de la entidad en dos momentos durante la auditoría, en el momento de la planificación y antes de la emisión del informe. En el momento de la planificación, según establece la NIA 260, se les comunica a los responsables del gobierno las siguientes cuestiones:

- Las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de estados financieros.
- El alcance y momento de realización de la auditoría planificada.
- Hallazgos significativos de la planificación. Respecto a esta cuestión se le comunicará a los responsables de gobierno las Cuestiones Clave de Auditoría donde se especifican los riesgos principales detectados durante la planificación así como los procedimientos de auditoría que se llevarán a cabo para cubrirlos.
- Independencia del auditor, aunque en nuestro caso disponemos de un documento concreto de independencia.
- Otras cuestiones necesarias de informar a la dirección.

En nuestro caso el documento enviado a los órganos de gobierno de la Sociedad ha sido el siguiente:

“Aceites y Derivados S.A
Polígono Industrial X, Nº 1.
Al Órgano de Gobierno de la entidad auditada
Estimados señores,

Auditoría de las cuentas anuales de Aceites y Derivados S.A. correspondientes al ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 2015.

Nos encontramos actualmente en la etapa de planificación de la auditoría de las cuentas anuales de Aceites y Derivados S.A. para el año terminado el 31 de diciembre de 2015.

Bajo las NIAS-ES (Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación en España) se nos requiere comunicar al Órgano de Gobierno de Aceites y Derivados S.A. y sus entidades controladas, algunos aspectos de nuestra auditoría, para así ayudarle con sus responsabilidades de supervisión del proceso de información financiera.

Informaremos de los hallazgos significativos surgidos en el transcurso de la auditoría (en función de lo que consideremos apropiado de acuerdo con cada asunto que vaya a ser comunicado) a:

- 1) El Órgano de Gobierno;
- 2) El Comité de Auditoría; y/o
- 3) La administración /Dirección

Normalmente, se transmitirán o se comentarán inicialmente los asuntos operativos con la administración.

En casos particulares, cualquier carta a la administración de la entidad será dirigida al Órgano de Gobierno o Comité de Auditoría, después de haber sido comentada previamente con la administración o dirección.

Dichas comunicaciones se realizarán por escrito, siempre que según nuestro juicio profesional, la comunicación verbal no sea adecuada. En el caso de aquellos asuntos que hayan sido comunicados verbalmente, dejaremos evidencia de dicha comunicación en nuestros papeles de trabajo, indicando el momento en el que fueron comunicados y las persona/s con quien fueron tratados. En el caso de que la comunicación sea por escrito, conservaremos una copia de la comunicación a ustedes remitida, como parte de nuestros papeles de trabajo.

Es muy importante la comunicación de ambas partes para una auditoría efectiva y para el proceso de supervisión antes comentado.

La normativa reguladora de la auditoría de cuentas vigente en España requiere que les comuniquemos determinados asuntos en relación con nuestro encargo como auditores de Aceites y Derivados S.A.. Concretamente:

1. Como auditores **somos responsables** de formarnos y expresar una opinión sobre los estados financieros que han sido preparados por la dirección bajo su supervisión, como responsables del gobierno de la entidad. Nuestra auditoría de las cuentas anuales de Aceites y Derivados S.A. no exime a la dirección ni a ustedes del cumplimiento de sus responsabilidades. Por nuestra parte somos responsables de realizar la auditoría de acuerdo con las NIA-ES. La auditoría está diseñada para obtener una seguridad razonable más no absoluta de que los estados financieros estén libres de error material. Una auditoría incluye una consideración del control interno sobre el reporte financiero como base para diseñar procedimientos de auditoría adecuados, pero no para expresar una opinión acerca de la efectividad del control interno financiero

2. Como saben, soy el **socio del encargo** de esta auditoría y como tal asumo la responsabilidad general sobre la opinión de auditoría y sobre la calidad del trabajo realizado en este encargo.

Otros contactos importantes para esta auditoría son los siguientes:

Equipo de auditoría:

Jefe de equipo: Nazaret Núñez Guerrero.

Asistentes: Teresa Díaz y Luíís Gómez.

3. Alcance y momento de realización de la auditoría

El objetivo de ofrecerles detalle del alcance planificado para nuestra auditoría es ayudarles a entender mejor las consecuencias de nuestro trabajo, y ayudar en la identificación de áreas en las que pudiéramos necesitar realizar procedimientos adicionales.

Por ello le informamos de que el enfoque general y alcance global de la auditoría serán los siguientes:

a) El objetivo de la auditoría es formarnos y expresar una opinión sobre si las cuentas anuales de la entidad expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera, así como de sus resultados y flujos de efectivo, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación y en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo. Para ello aplicamos procedimientos diseñados para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de incorrecciones materiales, y evaluamos la presentación general de los mismos para determinar si han sido preparadas de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación.

b) Nuestro enfoque estará basado en el análisis de riesgo. Tratamos de identificar las principales áreas de riesgo de incorrección material, a partir del conocimiento de la

entidad y del entorno en el que opera y de discusiones con la dirección y con los responsables del Gobierno, y responder a los riesgos valorados de incorrección material mediante la aplicación de procedimientos de auditoría apropiados. Hemos identificado las siguientes áreas de riesgo significativo:

Riesgos importantes	Plan a seguir
Existencias Riesgo valoración y totalidad. Riesgo precios de materia prima principal. Riesgo deterioro de valor. Riesgo de actividades de control de compras/ stock e inversiones.	Realizar prueba sobre la valoración de las existencias y costes imputados. Realizar inventario. Revisar el valor razonable de las existencias. Realización pruebas de control sobre las compras.
Cientes Riesgo por rappel sobre ventas y cargos de clientes. Riesgo deterioro de valor. Riesgo de reconocimiento de ingresos.	Comparación de rappels con plantillas fijas y con las provisiones. Correcta dotación de provisión para cargos. Prueba comprobación antigüedad de la deuda. Circularización de clientes.
Ventas Riesgo de reconocimiento de ingresos Riesgo por rappel sobre ventas y cargos de clientes. Riesgo de actividades de control ventas y ventas intragrupo.	Realización pruebas de control sobre las ventas y ventas intragrupo. Pruebas relativas a los rappels comentadas anteriormente. Análisis procedencia de ingresos y su reconocimiento.
Saldos empresas de grupo Riesgo gran volumen operaciones con empresas de grupo (tanto operaciones comerciales como financieras). Riesgo valoración participaciones en empresas de grupo.	Prueba deterioro participaciones del grupo. Comprobación precios de transferencia. Circularización proveedores/ clientes empresa de grupo. Revisión transacciones partes vinculadas. Revisión proceso de cierre y regularización saldos de grupo. Análisis de los préstamos con empresas de grupo.

c) Como parte de nuestro enfoque, realizaremos una revisión del control interno de la Sociedad relevante para la auditoría. Al realizar dicha revisión consideraremos el entorno en el cual los controles operan y evaluaremos controles específicos que respondan a los riesgos significativos identificados. Tras nuestra evaluación, valoraremos si confiar en la eficacia operativa de dichos controles y, en este caso, realizaremos pruebas de controles. Asimismo, obtendremos evidencia adicional mediante la aplicación de procedimientos sustantivos, tales como revisión analítica y pruebas de detalle, según corresponda

d) Tanto el tiempo como el calendario para la realización de la auditoría ya ha sido acordado con la administración y es similar al del año anterior, y se distribuye de la siguiente manera:

Visita preliminar: semana del 16 y 23 de noviembre de 2015.
Visita final: semanas del 1, 8 y 15 de febrero de 2016.
Entrega de borrador de informe, aproximadamente semana del 29 de febrero de 2016.
Entrega informe definitivo, aproximadamente semana del 7 marzo del 2016

4. Fraude.

Los Administradores de la Sociedad y la dirección son los principales responsables de la prevención y detección del fraude. Como parte de nuestro trabajo de auditoría hemos discutido los posibles riesgos de incorrección material debida a fraude (riesgos de fraude) con los Administradores. Para la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material debida a fraude, basándonos en la presunción establecida en las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación en España (NIA-ES) de que existen riesgos de fraude en el reconocimiento de ingresos, hemos evaluado qué tipos de ingresos, de transacciones generadoras de ingresos o de afirmaciones dan lugar a tales riesgos. [No se han identificado riesgos significativos /Han sido identificados los siguientes riesgos significativos:

Riesgos potenciales	Procedimiento para mitigar el riesgo
Riesgo transacciones con partes vinculadas y empresas de grupo.	Análisis de las transacciones, revisión de precios de transferencia.
Riesgo de fraude inherente.	Realización prueba de fraude al diario de la entidad.

Les rogaríamos así mismo que nos informaran si consideran que existen otras áreas de riesgo importante de fraude.

5. Materialidad.

En la ejecución de nuestro trabajo aplicaremos un nivel apropiado de materialidad y, por lo tanto, no puede esperarse que la auditoría identifique todos los riesgos e incorrecciones. La materialidad es la expresión de la importancia relativa de un asunto particular en el contexto de las cuentas anuales tomadas en su conjunto.

6. Incumplimientos en leyes o reglamentos, y políticas contables importantes.

Es responsabilidad de la dirección, bajo la supervisión del Órgano de Gobierno de la entidad, asegurarse de que las actividades de la Sociedad se realizan de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias vigentes, así como del marco de información financiera que le es de aplicación, incluido el cumplimiento de las que determinan las cantidades e información a revelar en las cuentas anuales de la entidad, Consideramos que los siguientes cambios normativos podrían ser relevantes para la misma:

- Cambios en normas contables
- Cambios en normas de auditoría
- Cambios en otra legislación

Solicitamos que en caso de haberse producido algún de estos cambios se nos informe convenientemente.

7. Consideraciones especiales- Auditorías de estados financieros de grupos.

Se comunica a los responsables del gobierno que se realizarán los siguientes procedimientos en cuanto a la auditoría de las empresas de grupo.

(a) Una descripción general del tipo de trabajo a realizar sobre la información financiera de los componentes:

- Auditoría de las empresas dependientes de la matriz, Aceites y Derivados S.A...
- Revisión de la consolidación.
- Revisión fiscalidad del grupo.
- Cumplimiento requisitos para consolidar.
- Análisis movimiento de reservas del grupo.
- Verificación de transacciones importantes entre las empresas del grupo.

(b) El equipo auditor será el mismo, todos los detalles referentes a las auditorías de los componentes se encuentran en sus respectivos documentos de planificación.

(c) Transacciones importantes entre partes vinculadas, lo cual conlleva riesgo de fraude.

8. Otras cuestiones.

También trataremos con ustedes cuando proceda de:

- Cuestiones significativas puestas de manifiesto en el transcurso de la realización de la auditoría que hayan sido comentadas con la dirección o comunicadas por escrito a ésta.
- El borrador de la carta de manifestaciones, incluyendo, en su caso, cualquier asunto respecto del cual el Órgano de Gobierno haya sido reacia a facilitar una manifestación, y todas aquellas incorrecciones no corregidas, así como las razones de la dirección para no corregirlas.
- Toda modificación esperada en nuestro informe de auditoría.
- Toda deficiencia significativa en los sistemas contables y de control interno identificada durante la auditoría, incluyendo aquéllas que constituyan un riesgo de fraude para la entidad y aquellas que hayan dado lugar a incorrecciones que han sido posteriormente corregidas.
- Cualquier otro asunto puesto de manifiesto en la realización de la auditoría que, según nuestro juicio profesional, sea significativo para la supervisión del proceso de información financiera.

Tengan en cuenta que al informarles de las incorrecciones no corregidas, no les informaremos de aquéllas que consideremos claramente insignificantes.

Durante el curso de nuestro trabajo comunicaremos oportunamente al Órgano de Gobierno y Dirección los asuntos relevantes en relación con la auditoría de las cuentas anuales. Únicamente se comunicarán aquellos asuntos de interés y que surjan como resultado de la auditoría.

Además del informe de Auditoría , les comunicaremos oportunamente y por escrito las deficiencias significativas en el control interno, en caso de que sean identificadas y, en su caso, otros hallazgos significativos de la auditoría que consideremos apropiado comunicarles por escrito.

Esta comunicación ha sido preparada para uso exclusivo del Órgano de Gobierno de Aceites y Derivados S.A., y no debe ser distribuida a terceros sin nuestro consentimiento escrito previo.

Seviaudi S.L

Firmas:

M. Orta (Socio)
XX

N. Núñez (Jefe de quipo)
XX

Septiembre 30 de noviembre de 2015”

Fuente: REA+REGA Corporación de Auditores, Consejo General de Economistas.

5. CONCLUSIONES

Finalmente se han conseguido todos los objetivos perseguidos con este trabajo, tanto en materia de aprendizaje como en el resultado final de la planificación:

La realización de la planificación de una auditoría ha supuesto todo un reto y un gran aprendizaje. Este trabajo me ha permitido introducirme de lleno en la realidad de la empresa y la auditoría, así como, conocer en profundidad las pautas para efectuar la planificación.

Lo más complicado a lo que me he tenido que enfrentar ha sido la detección de los aspectos concretos que suponían un riesgo en cada área. Para ello se tiene que disponer de un conocimiento muy amplio de la empresa y saber ver más allá de los saldos contables. Esto ha supuesto efectuar un gran análisis de la empresa en su conjunto, permitiéndome poner a prueba mi capacidad de análisis y estimación de hechos futuros.

Por otra parte, centrándonos en el objetivo final de este trabajo, efectuar la planificación de una empresa dedicada a la producción, podemos decir que se ha conseguido con creces. Con la metodología basada en la identificación de riesgos, centrada en obtener conocimiento de la empresa, evaluar su control interno y realizar una revisión analítica, se han identificado los riesgos más significativos a los que se enfrenta la empresa, los cuales quedan resumidos de la siguiente manera:

- El reconocimiento de ingresos, en los que se ven involucradas las áreas de clientes y ventas, para las que se han diseñado pruebas sustantivas exclusivas para la comprobación de los rappel sobre ventas.
- Dado el alto volumen de existencias por compras y por productos terminados, esta área también presenta un riesgo significativo, sobre todo en la valoración y defecto en la dotación de deterioro. Para cubrir este riesgo se ha planificado realizar inventarios, comprobación del valor razonable y pruebas de valoración de costes imputados a los productos, entre otras.
- Los saldos con empresas de grupo presentan un riesgo significativo, ya que esta empresa se encarga de producir para el resto de sociedades que componen su grupo. Por el alto volumen de transacciones tanto comerciales como financieras, se han diseñado pruebas para comprobar el deterioro de las participaciones de grupo, para comprobar los precios de transferencia, analizar los préstamos entre sociedades del grupo y el proceso de cierre.

Ante la identificación de estos riesgos y la realización del programa de auditoría, solo nos queda esperar a la fase final de ejecución en la que corroboraremos si ocurren efectivamente todos los riesgos detectados, si son adecuadas nuestras pruebas, o si por el contrario en algunas áreas debemos volver a planificar nuevos procedimientos ante nuevos riesgos. Sin embargo, como expresa Louis Pasteur “la suerte siempre favorece a la mente preparada”, por tanto una vez que nos encontramos preparados y con nuestra planificación efectuada, todo lo que venga será mucho más fácil.

6. BIBLIOGRAFÍA

NORMATIVA Y LEYES

- Normas Internacionales de Auditoría. NIA 300, NIA 200, NIA 210, NIA 315
- Plan General de Contabilidad Anotado. Ruiz Albert, Ignacio; Arquero Montaña, José Luis; Jiménez Cardoso, Sergio M.. Pirámide 2ª edición (2015).
- Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (B.O.E. núm. 157, de 2 de julio).
- Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas. (B.O.E. núm. 173, de 27 de julio).
- Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital (B.O.E. núm. 161, de 3 de julio).

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Bailey L.P; Holzmann O.J; Biondi M.; Barajas J. (1998) “Guía de auditoría 1998: un análisis de las Normas de Auditoría de Testimonio, de Revisión y Compilación y del Control de Calidad en estos servicios vigentes en los Estados Unidos de Norteamérica”. Editorial Madrid, Harcourt Brace.
- Martínez García, F.J (1996). “Materialidad y riesgo en auditoría”. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Orta Pérez M; Castrillo Lara L.A; Sánchez Mejías Herrero I.; Sierra G.J. (2012). “Fundamentos teóricos de auditoría financiera”. Edición Pirámide.
- Pedro P, Hulett N. y Neyi L. (2010) “Importancia de la auditoría de estados financieros para las Pyme’s: Una revisión documental”. Mérida, Venezuela”
- Redondo Duran, R.; Llopert Pérez, X; Duran Juve, D. (1996) “Auditoría de Gestión”.
- Sánchez Fernández de Valderrama, J. L ; Alvarado Riquelme, M. (2014). “Teoría y práctica de la auditoría I. Concepto y Metodología”, 5ª Edición Pirámide.
- Vincent Jacome, R (2002) “Guía práctica de auditoría”. Universidad Autónoma de Nuevo León.

ARTÍCULOS

- Informe final de la campaña 2015/2016 de aceite de oliva, Agencia de Gestión Agraria y Pesquera de Andalucía. Consejería de Agricultura, Pesca y Desarrollo Rural. (2016).
- “Competencia y Cadena de producción y distribución del Aceite de Oliva en Andalucía” Agencia de defensa de la competencia de Andalucía, Analistas Económicos de Andalucía”. Analistas Económicos Junta de Andalucía

- Noticia Interempresas, María José Álvarez (02/02/2017).
<http://www.interempresas.net/Produccion-Aceite/Articulos/168253-Expertos-analizan-mas-siglo-evolucion-sector-productor-aceite-oliva-acotan-futuro-mas.html>
- C.P.C. y P.C.CA. José Carlos Cardoso C., Socio Director de MGI Bargalló Cardoso y Asociados, S.C. “El entorno de control en las organizaciones” (2016).
<https://www.auditool.org/blog/control-interno/3942-el-entorno-de-control-en-las-organizaciones>
- Artículo Pedro Manuel Pérez Solórzano (2007). Los cinco componentes del control interno.
http://www.degerencia.com/articulo/los_cinco_componentes_del_control_interno
- Comercio Exterior del Aceite de Oliva Español 2014/2015. Ministerio de Agricultura, alimentación y medio ambiente. Gobierno de España.
http://www.mapama.gob.es/es/agricultura/temas/producciones-agricolas/18msacomercioexteriordelaoespanolcampana2014-15_tcm7-411073.pdf

OTRAS REFERENCIAS WEB

- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas:
<http://www.aeca.es/>
- <https://www.ecoembes.com/es/ciudadanos/preguntas-frecuentes-eco#t96n17363>
- <http://www.juntadeandalucia.es/agriculturaypesca/observatorio/servlet/FrontController?action=Subsector&table=3940&ec=subsector&subsector=33>
- <http://blog.grantthornton.es/2014/02/26/independencia-del-auditor/>
- <https://www.freelibros.org/ingenieria/auditoria-un-enfoque-integral-11va-edicion-alvin-a-arens.html>
- <http://blog.grantthornton.es/2014/02/26/independencia-del-auditor/>
- <http://www.aica.gob.es/legislacion-9123983620160209>
- <https://www.aec.es/web/guest/centro-conocimiento/coso>

ANEXO

CUESTIONARIO INDEPENDENCIA	SI	NO	N/A
Condición de cargos. Art. 13 a) TRLAC			
¿Se ha comprobado, con respecto al cliente que no concurre en el auditor de cuentas firmante del informe de auditoría la condición de: <ul style="list-style-type: none"> • cargos directivos, • cargos de administración, • cargos de empleo, • cargos de supervisión interna 	X		
Interés financiero. Art. 13.b) TRLAC			
¿Se ha comprobado, con respecto al cliente que no existe por parte del auditor de cuentas firmante un interés financiero directo o indirecto significativo, en ambos casos, para cualquiera de las partes?	X		
En caso de que exista, ¿se ha liquidado, deshecho o eliminado dicho interés antes de aceptar el encargo?			X
En caso de que, con posterioridad a la aceptación, existan situaciones de intereses financieros sobrevenidos: <ul style="list-style-type: none"> • ¿Se exige al personal la comunicación inmediata de estos hechos? • ¿Se ha liquidado, deshecho o eliminado en el plazo de un mes y, en todo caso, en caso de no ser posible por causas no imputables al auditor, antes de la emisión del informe de auditoría? 			X
Familiares próximos Art. 13.c) TRLAC			
Se entiende por familiares próximos del auditor firmante del informe de auditoría: <ul style="list-style-type: none"> • su cónyuge, • aquellos con los que tenga vínculos de consanguinidad o afinidad hasta el primer grado, o vínculos de consanguinidad colateral hasta el segundo grado, incluidos los cónyuges de aquellos con quienes mantengan éstos últimos vínculos. ¿El auditor de cuentas firmante se ratifica en la no existencia de vínculos a nivel de familiares próximos con los empresarios, los administradores o los responsables del área económico-financiera de la entidad auditada?	X		
PRESTACIÓN DE SERVICIOS DISTINTOS AL DE AUDITORIA			
General			
1. ¿Se han prestado servicios distintos al de auditoría?		X	
2. ¿Se fija contractualmente la prestación de dichos servicios?			X
3. ¿El personal que realizó estos servicios está involucrado en la auditoría?			X
En caso afirmativo ¿cómo se ha valorado el posible riesgo de falta de independencia?			X
Llevanza material de la contabilidad. Art. 13 d) TRLAC			

1. ¿El auditor ha realizado trabajos relativos a la llevanza material o preparación de los documentos contables, estados financieros u otros documentos contables de la entidad auditada o a auditar?		X	
Auditoría interna y diseño y puesta en práctica de sistemas de tecnología de la información financiera. Art. 13 f) i) TRLAC			
2. ¿El auditor de cuentas ha prestado a un cliente de auditoría un servicio de auditoría interna o la prestación de servicios de diseño y puesta en práctica de sistemas de tecnología de la información financiera, utilizados para generar datos integrantes de los estados financieros de dicho cliente?		X	
3. ¿Es responsable el órgano de gestión de la entidad auditada del establecimiento y mantenimiento del sistema de control interno, determinación del alcance, riesgo y frecuencia de los procedimientos de auditoría interna, consideración y ejecución de los resultados y recomendaciones proporcionados por la auditoría interna, así como que el auditor no participa en la toma de decisiones sobre la gestión y control de la prestación de servicios de auditoría interna?	X		
4. En relación con el servicio de diseño y puesta en práctica de sistemas de tecnología de la información financiera, ¿asume la entidad auditada la responsabilidad del sistema global de control interno o el servicio se presta siguiendo las especificaciones establecidas por dicha entidad, que debe asumir también la responsabilidad del diseño, ejecución, evaluación y funcionamiento del sistema?	X		
Servicios de valoración. Art. 13 e) TRLAC			
1. ¿El auditor de cuentas ha prestado a un cliente de auditoría un servicio de valoración?		X	
2. En caso afirmativo, ¿se ha valorado el impacto de dicha valoración en los estados financieros de la sociedad auditada?			X
3. ¿Se ha valorado el grado de subjetividad de la valoración realizada?			X
Servicios de abogacía. Art. 13 g) TRLAC			
1. ¿Se han prestado servicios de abogacía para la entidad auditada, simultáneamente para el mismo cliente, salvo que dichos servicios se presten por personas jurídicas distintas y con consejos de administración diferentes?		X	
En caso afirmativo, ¿se ha comprobado que no se trata de resolución de litigios sobre cuestiones con incidencia significativa, en términos de importancia relativa, en los estados financieros correspondientes al período o ejercicio auditado?			X
Honorarios Art. 13 h) TRLAC			
1. ¿Se comprueba si la percepción de honorarios derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría a la entidad auditada suponen un porcentaje elevado con respecto al	X		

total de honorarios percibidos por la firma de auditoría considerando la media de los últimos tres años?			
2. Antes de la aceptación de una nueva prestación de servicios a la entidad auditada ¿se comprueba que los honorarios a percibir no sitúan al auditor en una posible situación de falta de independencia?	X		
3. ¿Se revisan periódicamente los honorarios pendientes de cobro?	X		
4. ¿Se evalúa si su antigüedad o la situación financiera actual del cliente puede afectar a la independencia del auditor?	X		
Periodo de cómputo temporal y Extensiones de las causas de incompatibilidad. Art. 15,16, 17 y 18 TRLAC			
A efectos de lo dispuesto en los art. 12 y 13, desde el momento de inicio del ejercicio al que se refieren las cuentas anuales y hasta la fecha en que se finalice el trabajo de auditoría correspondiente (con las particularidades de los arts. 14 y 16 del TRLAC):			
a) ¿Se comprueba la ausencia de incompatibilidades en entidades vinculadas directa o indirectamente con la entidad auditada?	X		
b) ¿Se comprueba que no están incursos en ninguno de los supuestos de incompatibilidad los familiares próximos del auditor de cuentas firmante del informe de auditoría?	X		
c) ¿Se comprueba que no están incursos en ninguno de los supuestos de incompatibilidad los socios de la firma de auditoría, así como los auditores de cuentas o sociedades de auditoría con los que la firma de auditoría tuviera cualquier vinculación directa o indirecta, así como las personas con capacidad para influir en el resultado final de la auditoría de cuentas, incluidos los socios, auditores o no, con responsabilidad de supervisión o gestión en la realización del trabajo de auditoría y puedan influir directamente en su valoración y resultado final?.	X		
d) ¿Se comprueba que no estén incursos en ninguno de los supuestos de incompatibilidad otras personas o entidades con las que el auditor de cuentas firmante o la sociedad de auditoría en cuyo nombre se realice la auditoría formen una misma red?	X		
Rotación Art. 19 TRLAC			
1. En el caso de entidades de interés público o aquellas cuyo importe neto de cifra de negocios sea superior a 50.000.000 €: ¿Ha rotado el auditor de cuentas firmante del informe de auditoría del encargo una vez transcurridos siete años desde el contrato inicial?			X
(Prohibiciones) Art. 20 TRLAC			
a) ¿Se comprueba que durante que durante los dos años siguientes a la finalización del trabajo de auditoría los auditores de cuentas firmantes y las sociedades en cuyo nombre se realice la auditoría no formen parte de los órganos de administración o dirección de la entidad auditada, de entidades del grupo a que la auditada pertenezca ni de las entidades controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas que actúen conjuntamente	X		

o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias, ni ocupen puesto de trabajo, ni tengan interés financiero directo o indirecto en dichas entidades si, en cualquiera de los casos, es significativo para cualesquiera de las partes?			
Honorarios contingentes Art. 21 TRLAC			
a) ¿Se comprueba que los honorarios de auditoría se fijan antes del desempeño de sus funciones y para todo el periodo en que deban desempeñarlas?	X		
b) ¿Se verifica que estos honorarios no están determinados por prestaciones de servicios adicionales a la entidad auditada ni se basan en ningún tipo de contingencia o condición distinta a cambios en las circunstancias que sirvieron de base para la fijación de los honorarios?	X		
c) ¿Se verifica que la firma de auditoría no perciba por el ejercicio de dicha función ninguna otra remuneración o ventaja?	X		
Red del auditor / Entidades del grupo y afiliadas			
a) ¿Conocemos las reglas de independencia a aplicar a este encargo?	X		
b) ¿Nuestra búsqueda sobre la propiedad y la estructura más amplia en la que opera la entidad ha puesto de relieve otras entidades del grupo o afiliadas que podrían verse afectadas por la propuesta del encargo?		X	
c) ¿Hemos identificado cualquier potencial conflicto de interés entre la entidad y nuestra Red que pueda descartar que la firma de auditoría realice el encargo?		X	

Adaptado a las modificaciones de Real Decreto Legislativo 1/2011, de 11 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC).

