



# Auditoría

Enfoque Teórico - Práctico

Joan **Pallerola** Comamala  
Eric **Monfort** Aguilar

**SB**  
STARBOOK

de la  
ediciones **U**





# Auditoría

Joan **Pallerola** Comamala  
Enric **Monfort** Aguilar

**SB**<sup>®</sup>  
STARBOOK

de la  
ediciones **U**  
conocimiento a su alcance  
[www.edicionesdelau.com](http://www.edicionesdelau.com)

Pallerola Comamala, Joan y Monfort Aguilar, Enric

Auditoría -- Bogotá : Ediciones de la U, 2013.

262 p. ; 24 cm.

ISBN 978-958-762-089-4

1. Introducción a la auditoría 2. Auditoría fiscal 3.

Planificación 4. Aplicación informática de la auditoría I. Tít.

657.45

*Edición original publicada por © StarBook Editorial (España)*

*Edición autorizada a Ediciones de la U para Colombia*

Área: Contabilidad y finanzas

Primera edición: Bogotá, Colombia, enero de 2013

ISBN. 978-958-762-089-4

© Joan Pallerola Comamala y Enric Monfort Aguilar

© StarBook. Calle Jarama, 3-A (Polígono Industrial Igarsa) 28860 Paracuellos de Jarama

www.starbook.es / E-mail: edicion@starbook.es

Madrid, España

© Ediciones de la U - Transversal 42 # 4 B-83 - Tel. (+57-1) 4065861 - 4942601

www.edicionesdelau.com - E-mail: editor@edicionesdelau.com

Bogotá, Colombia

**Ediciones de la U** es una empresa editorial que, con una visión moderna y estratégica de las tecnologías, desarrolla, promueve, distribuye y comercializa contenidos, herramientas de formación, libros técnicos y profesionales, e-books, e-learning o aprendizaje en línea, realizados por autores con amplia experiencia en las diferentes áreas profesionales e investigativas, para brindar a nuestros usuarios soluciones útiles y prácticas que contribuyan al dominio de sus campos de trabajo y a su mejor desempeño en un mundo global, cambiante y cada vez más competitivo.

Coordinación editorial: Adriana Gutiérrez M.

Carátula: Ediciones de la U

Impresión: Editorial Buena Semilla

Cra.28A #64A-34, Pbx. 6300100

*Impreso y hecho en Colombia*

*Printed and made in Colombia*

No está permitida la reproducción total o parcial de este libro, ni su tratamiento informático, ni la transmisión de ninguna forma o por cualquier medio, ya sea electrónico, mecánico, por fotocopia, por registro y otros medios, sin el permiso previo y por escrito de los titulares del Copyright.



## Apreciad@ lector:

Es gratificante poner en sus manos esta obra, por esta razón le invitamos a que se registre en nuestra web: **www.edicionesdelau.com** y obtenga beneficios adicionales como:

- ✓ Complementos digitales de esta obra
- ✓ Actualizaciones de esta publicación
- ✓ Interactuar con los autores a través del blog
- ✓ Descuentos especiales en próximas compras
- ✓ Información de nuevas publicaciones de su interés
- ✓ Noticias y eventos



Complemento  
en WEB

Para nosotros es muy importante conocer sus comentarios. No dude en hacernos llegar sus apreciaciones por medio de nuestra web.

Visítenos en [www.edicionesdelau.com](http://www.edicionesdelau.com)



aprendiz  
en línea @je

Desarrollamos y generamos alianzas para la disposición de contenidos en plataformas web que contribuyan de manera eficaz al acceso y apropiación del conocimiento. Contamos con nuestro portal especializado en e-learning:

Visítenos en [www.aprendizajeenlinea.com](http://www.aprendizajeenlinea.com)





*Dedicado a nuestras muy queridas generaciones futuras,  
Oriol, Anna, Ignasi.*



# ÍNDICE

---

<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>13</b>
<b>CAPÍTULO 1. INTRODUCCIÓN A LA AUDITORÍA.....</b>	<b>15</b>
1.1 OBJETO DE LA AUDITORÍA.....	15
1.2 EMPRESAS OBLIGADAS A AUDITORÍA .....	16
1.3 MARCO LEGAL DE LA AUDITORÍA EN ESPAÑA.....	17
1.4 TIPOS DE AUDITORÍA .....	18
1.5 EL INFORME DE AUDITORÍA.....	18
1.6 NORMAS TÉCNICAS DE EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA .....	20
1.6.1 MARCO NORMATIVO DE CONTABILIDAD .....	20
1.6.2 NORMAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA (NTA).....	21
1.7 LA COMUNICACIÓN EN LA EMPRESA .....	23
1.7.1 Los tipos de comunicación.....	23
1.7.2 Formas de comunicación.....	23
1.7.3 El mensaje.....	24
1.7.4 Los principios de la comunicación en la empresa .....	24
1.7.5 La pirámide comunicacional.....	25
1.7.6 La comunicación eficiente .....	25
1.7.7 La comunicación interna .....	25
1.7.8 La comunicación externa.....	27
1.8 EL LIDERAZGO .....	28
1.8.1 Funciones del líder .....	29
1.8.2 Estilos de liderazgo .....	29
1.8.3 Dimensión de la situación del liderazgo.....	30

1.8.4 Eficacia del liderazgo .....	30
1.9 EL TELÉFONO EN LA EMPRESA.....	31
1.10 RESUMEN DEL CAPÍTULO.....	31
<b>TEST DE CONOCIMIENTOS .....</b>	<b>32</b>
<b>CAPÍTULO 2. PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA.....</b>	<b>35</b>
2.1 FASES EN LA PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA.....	35
2.1.1 Fase de planificación de la auditoría .....	36
2.1.2 Fase de ejecución del trabajo .....	43
2.1.3 Fase de comunicación de los resultados obtenidos.....	53
2.1.4 Fase de redacción del informe .....	54
2.1.5 Fase de control de calidad .....	55
2.2 CONCEPTOS BÁSICOS.....	55
2.2.1 Materialidad .....	55
2.2.2 Evaluación del control interno.....	55
2.2.3 Riesgos de auditoría .....	56
2.2.4 Honorarios del auditor .....	56
2.2.5 Manual de calidad .....	58
2.2.6 La carpeta permanente.....	59
2.2.7 La carpeta corriente .....	60
2.3 LOS INFORMES DE AUDITORÍA.....	61
2.3.1 Tipos de informe.....	62
2.4 CIERRE DEL ÁREA DE PLANIFICACIÓN.....	63
2.5 HECHOS POSTERIORES .....	64
2.6 RESUMEN DEL CAPÍTULO.....	66
<b>TEST DE CONOCIMIENTOS .....</b>	<b>67</b>
<b>CAPÍTULO 3. AUDITORÍA DEL ACTIVO .....</b>	<b>69</b>
3.1 INMOVILIZADO MATERIAL .....	69
3.1.1 OBJETIVOS DE AUDITORÍA .....	69
3.1.2 LA NORMA DE VALORACIÓN DEL PGC.....	70
3.1.3 LAS CUENTAS AFECTADAS .....	71
3.1.4 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	74
3.1.5 CIERRE DEL ÁREA.....	75
3.2 INMOVILIZADO INTANGIBLE .....	75
3.2.1 OBJETIVOS DE AUDITORÍA .....	75
3.2.2 LA NORMA DE VALORACIÓN DEL PGC.....	76

3.2.3	LAS CUENTAS AFECTADAS .....	77
3.2.4	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	79
3.2.5	CIERRE DEL ÁREA .....	80
3.3	EXISTENCIAS .....	80
3.3.1	OBJETIVOS DE AUDITORÍA .....	80
3.3.2	REVISIÓN DEL INVENTARIO FÍSICO .....	80
3.3.3	LA NORMA DE VALORACIÓN DEL PGC .....	84
3.3.4	LAS CUENTAS AFECTADAS .....	85
3.3.5	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	89
3.3.6	CIERRE DEL ÁREA .....	90
3.4	ACTIVOS FINANCIEROS .....	90
3.4.1	OBJETIVOS DE AUDITORÍA .....	90
3.4.2	LA NORMA DE VALORACIÓN DEL PGC .....	91
3.4.3	LAS CUENTAS AFECTADAS .....	93
3.4.4	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	99
3.4.5	CIERRE DEL ÁREA .....	100
3.5	CLIENTES, CUENTAS A COBRAR Y VENTAS .....	100
3.5.1	OBJETIVOS DE AUDITORÍA .....	100
3.5.2	LA NORMA DE VALORACIÓN DEL PGC .....	101
3.5.3	LAS CUENTAS AFECTADAS .....	102
3.5.4	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	104
3.5.5	CIERRE DEL ÁREA .....	106
3.6	RESUMEN DEL CAPÍTULO .....	106

## **TEST DE CONOCIMIENTOS ..... 107**

## **CAPÍTULO 4. AUDITORÍA DEL PASIVO ..... 109**

4.1	FONDOS PROPIOS .....	109
4.1.1	OBJETIVOS DE AUDITORÍA .....	109
4.1.2	LA NORMA DE VALORACIÓN DEL PGC .....	110
4.1.3	LAS CUENTAS AFECTADAS .....	115
4.1.4	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	118
4.1.5	CIERRE DEL ÁREA .....	119
4.2	PROVEEDORES, CUENTAS A PAGAR Y COMPRAS .....	119
4.2.1	OBJETIVOS DE AUDITORÍA .....	119
4.2.2	LA NORMA DE VALORACIÓN DEL PGC .....	120
4.2.3	LAS CUENTAS AFECTADAS .....	122

4.2.4	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	124
4.2.5	CIERRE DEL ÁREA .....	127
4.3	TESORERÍA.....	127
4.3.1	OBJETIVOS DE AUDITORÍA .....	127
4.3.2	LA NORMA DE VALORACIÓN DEL PGC.....	128
4.3.3	LAS CUENTAS AFECTADAS .....	130
4.3.4	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	132
4.4	PRODUCCIÓN.....	136
4.4.1	OBJETIVOS DE AUDITORÍA .....	136
4.4.2	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	137
4.5	NÓMINAS .....	141
4.5.1	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	141
4.5.2	LAS CUENTAS AFECTADAS .....	142
4.6	VENTAS.....	143
4.6.1	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	143
4.7	PROVISIONES Y CONTINGENCIAS.....	148
4.7.1	OBJETIVOS DE AUDITORÍA .....	148
4.7.2	CUENTAS AFECTADAS .....	148
4.7.3	EL CONTROL INTERNO.....	153
4.7.4	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	153
4.7.5	CIERRE DEL ÁREA.....	154
4.7.6	CASOS PRÁCTICOS .....	154
4.8	RESUMEN DEL CAPÍTULO.....	156
<b>TEST DE CONOCIMIENTOS .....</b>		<b>157</b>
<b>CAPÍTULO 5. AUDITORÍA FISCAL.....</b>		<b>159</b>
5.1	OBJETIVOS DE AUDITORÍA .....	159
5.2	CUENTAS AFECTADAS .....	160
5.3	EL CONTROL INTERNO .....	163
5.4	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	164
5.5	CIERRE DEL ÁREA.....	165
5.6	CASO PRÁCTICO.....	165
5.7	RESUMEN DEL CAPÍTULO.....	167
<b>TEST DE CONOCIMIENTOS .....</b>		<b>168</b>
<b>CAPÍTULO 6. AUDITORÍA DE LA MEMORIA, ECPN Y EFE .....</b>		<b>171</b>
6.1	LAS CUENTAS ANUALES .....	171

6.2	EL ESTADO DE CAMBIOS DE PATRIMONIO NETO Y EL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO .....	181
6.2.1	La definición del ECPN según el PGC .....	182
6.2.2	La definición del EFE según el PGC .....	183
6.2.3	Ejemplo del cálculo y correspondiente análisis del EFE .....	185
6.2.4	Análisis del ECPN .....	188
6.2.5	Ejemplo del cálculo y correspondiente análisis del ECPN .....	189
6.3	EL TRABAJO QUE DEBE REALIZAR EL AUDITOR .....	193
6.4	RESUMEN DEL CAPÍTULO .....	193
<b>TEST DE CONOCIMIENTOS .....</b>		<b>193</b>
<b>CAPÍTULO 7. CIERRE DE LOS TRABAJOS DE AUDITORÍA .....</b>		<b>195</b>
7.1	MODELO DE CUESTIONARIO QUE SIRVE DE AYUDA AL AUDITOR PARA COMPLETAR LA FASE DE CIERRE DEL TRABAJO DE AUDITORÍA DE CUENTAS .....	195
7.2	LA CARTA DE MANIFESTACIONES .....	199
7.3	RESUMEN DEL CAPÍTULO .....	205
<b>TEST DE CONOCIMIENTOS .....</b>		<b>205</b>
<b>CAPÍTULO 8. APLICACIONES INFORMÁTICAS EN EL PROCESO DE AUDITORÍA .....</b>		<b>207</b>
8.1	LA IMPORTACIÓN DE DATOS OBTENIDOS EN PROGRAMAS DE CONTABILIDAD Y SU ELABORACIÓN CON LA HOJA DE CÁLCULO EXCEL .....	207
8.2	LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA .....	213
8.2.1	Las nuevas tecnologías y la auditoría .....	213
8.2.2	Aspectos a tener en cuenta a la hora de valorar un programa de ayuda a la auditoría .....	213
8.2.3	Programas de auditoría .....	214
8.3	RESUMEN DEL CAPÍTULO .....	215
<b>TEST DE CONOCIMIENTOS .....</b>		<b>215</b>
<b>CAPÍTULO 9. EJEMPLO RECAPITULATIVO .....</b>		<b>217</b>
9.1	SUPUESTO .....	217
9.2	AUDITORÍA .....	217
9.2.1	CARTA DE ENCARGO .....	217
9.2.2	CARTA DE ACEPTACIÓN .....	220
9.2.3	REVISIÓN ANALÍTICA DE MÁXIMO BENEFICIO .....	220
9.2.4	COMENTARIOS SOBRE EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO .....	221

9.2.5 DOCUMENTACIÓN A SOLICITAR AL CLIENTE .....	221
9.2.6 DECLARACIÓN DE INDEPENDENCIA .....	223
9.2.7 ÍNDICE DE LA CARPETA PERMANENTE .....	223
9.2.8 ENTREGA POR PARTE DEL CLIENTE DEL BALANCE DE SUMAS Y SALDOS Y SITUACIÓN EN SOPORTE INFORMÁTICO .....	224
9.2.9 CÁLCULO DE LOS IMPORTES DE LA IMPORTANCIA RELATIVA .....	227
9.2.10 HOJAS DE TRABAJO CON REFERENCIAS DE TODOS LOS GRUPOS CONTABLES .....	228
9.2.11 MEMORÁNDUM DE RECUENTO FÍSICO .....	231
9.2.12 CONTROL DE LA CIRCULARIZACION .....	232
9.2.13 RESUMEN DE CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO .....	233
9.2.14 EVALUACIÓN DEL RIESGO .....	235
9.2.15 RESUMEN DE PRÉSTAMOS Y/O PÓLIZAS .....	237
9.2.16 RESUMEN DEL LIBRO DE ACTAS .....	237
9.2.17 RESUMEN DE LAS PÓLIZAS DE SEGURO .....	239
9.2.18 AJUSTES PROPUESTOS Y CONFECCIÓN DEL NUEVO BALANCE Y CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS .....	240
9.2.19 CUESTIONARIO APLICABLE A LA FASE DE CIERRE DEL TRABAJO DE AUDITORÍA DE CUENTAS .....	241
9.2.20 COMENTARIO SOBRE HECHOS POSTERIORES.....	245
9.2.21 INFORME .....	245
9.2.22 CARTA DE MANIFESTACIONES.....	246
<b>ANEXO 1. COMPENDIO LEGISLATIVO.....</b>	<b>249</b>
<b>SOLUCIONARIO DE LOS TEST DE CONOCIMIENTOS .....</b>	<b>253</b>
<b>ÍNDICE ALFABÉTICO.....</b>	<b>255</b>

# INTRODUCCIÓN

---

En este libro, se han desarrollado todos los contenidos incluidos en el módulo **Auditoría**, que está incluido dentro del Certificado de Profesionalidad **Gestión Contable y Auditoría**.

La auditoría de cuentas es sin lugar dudas una actividad cuya repercusión social es cada vez más valorada por su contribución a la necesaria transparencia financiera de las cuentas tanto de empresas privadas como de entidades públicas.

Este libro pretende ser una guía para aquellas personas que tengan interés en conocer y aprender en qué consiste el trabajo de un auditor de cuentas y qué metodología de trabajo se debe seguir ante un encargo profesional de revisión de cuentas.

Las normas de calidad exigen que los trabajos de auditoría de cuentas se efectúen cada vez más, no solamente por una persona que ha superado la oposición ante el Instituto de Contabilidad y de Auditoría de Cuentas, sino sobre la base de una correcta segregación de funciones. Es, por tanto, muy necesaria la colaboración de otras personas en el equipo de trabajo. Dicha segregación cumplirá con los principios de las Normas Técnicas de Calidad que deben garantizar la independencia del auditor frente a la empresa auditada y la garantía que supone que una o varias personas realicen el trabajo de campo y el auditor que firma el Informe de Auditoría efectúe con posterioridad el cierre y revisión de todas las áreas.

El primer capítulo del libro está dedicado al marco normativo actual que regula la profesión de la auditoría de cuentas, con mención especial al factor humano en cuanto a la necesidad de una eficaz comunicación entre todas las personas, que en un momento dado pueden colaborar en la revisión de una determinada área de una empresa y pistas para conocer el grado que hay en la empresa a auditar.

El segundo capítulo es uno de los más importantes, pues en él se detalla en qué consiste la correcta y óptima planificación de un trabajo de auditoría de cuentas. Una buena planificación es uno de los pilares de éxito que garantizará la realización de una revisión de cuentas en el menor tiempo posible, si previamente se conocen las principales áreas de riesgo y se ha analizado en profundidad el nivel de control interno de la empresa que se intenta revisar.

Los capítulos tres, cuatro, cinco y seis están dedicados a describir cómo se revisan las distintas áreas de contabilidad que suele tener una empresa. La inclusión de cuadros resumen y ejemplos prácticos facilitan el entendimiento en todo momento de cómo se debe revisar una determinada área del balance y la cuenta de pérdidas y ganancias.

El capítulo séptimo está dedicado al cierre de un trabajo de auditoría, pues tan importante es una buena planificación como tener la seguridad que todas las áreas han estado revisadas y que las conclusiones alcanzadas son las correctas, pues serán la base sobre la que se redactará el informe de auditoría de cuentas. Es muy recomendable que toda revisión la efectúe una persona distinta, garantizando con ello no tan solo la calidad de la misma, sino la certeza que se ha efectuado una revisión completa y totalmente documentada.

El capítulo octavo muestra la necesidad de dotar al trabajo del auditor de unas herramientas como la hoja de cálculo, que permite con un coste relativamente bajo, servir de perfecto complemento en la revisión de todas y cada una de las áreas objeto de la misma. El punto de partida es poder disponer del diario de la empresa y partiendo de este libro contable realizar un número importante de análisis solamente con el conocimiento de las potenciales facultades de la hoja de cálculo. Como complemento a la utilización de las hojas de cálculo se mencionan algunos de los programas informáticos que existen en el mercado que aportan una ayuda muy eficaz en la gestión de todos los papeles de trabajo que debe redactar y archivar el auditor en el transcurso de su trabajo.

Para acabar, en el capítulo noveno se han expuesto los pasos que cronológicamente debe realizar el auditor en cualquier auditoría. Puede servir de referente para la planificación de la misma y guía para quien quiera conocer un poco más el trabajo que se realiza.

# INTRODUCCIÓN A LA AUDITORÍA

---

El objetivo que persigue el proceso de auditoría que se realiza en una empresa no es otro que el que determina claramente el Plan General Contable, RD 1514/2007, de 16 de noviembre, en la primera parte cuando trata del marco conceptual de la contabilidad, y en concreto de las cuentas anuales: *"Las cuentas anuales deben redactarse con claridad, de forma que la información suministrada sea comprensible y útil para los usuarios al tomar sus decisiones económicas, debiendo mostrar **la imagen fiel del patrimonio**, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, de conformidad con las disposiciones legales"*. El auditor será quien dará fe de que la empresa ha llevado a cabo el proceso contable con la finalidad expresa de que se cumpla este mandato del PGC.

La propia ley que regula la auditoría de cuentas, Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, reafirma en su artículo primero este objetivo: *"Se entenderá por auditoría de cuentas 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"*.

---

## 1.1 OBJETO DE LA AUDITORÍA

---

Como ya se ha comentado en la introducción, la ley reguladora de la actividad de auditoría de cuentas en su artículo primero establece los principios programáticos de la misma:

En su punto primero de este artículo define y establece el objetivo de la ley: "La presente ley tiene por objeto la regulación de la actividad de auditoría de cuentas, tanto obligatoria como voluntaria, mediante el establecimiento de las condiciones y los requisitos de necesaria observancia para su ejercicio, así como la regulación del sistema de supervisión pública y los mecanismos de cooperación internacional en relación con dicha actividad".

Una vez que se ha establecido el objeto de la ley, que no es otro que la regulación de la actividad auditora con un detallado compendio de normas reguladoras, en el punto 2 se establece la definición del trabajo que se va a realizar:

*"Se entenderá por auditoría de cuentas 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"*.

Una vez que se ha definido el trabajo a realizar, en el punto tercero, al hilo de lo que determina el PGC, se establece el objetivo, que no es otro que el de dar fe que las cuentas anuales reflejan la imagen fiel del patrimonio:

*"La auditoría de las cuentas anuales consistirá en verificar dichas cuentas a efectos de dictaminar si expresan **la imagen fiel del patrimonio**, de la situación financiera y de los resultados de la entidad auditada,*

de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación; también comprenderá, en su caso, la verificación de la concordancia del informe de gestión con dichas cuentas".

Ya para acabar, definido el objetivo de la ley, el trabajo a realizar por el auditor y el objetivo que debe tener esta tarea, establece quién debe hacer de auditor y quién tiene encomendada esta tarea y cómo se debe emitir el juicio: "La auditoría de cuentas tendrá necesariamente que ser realizada por un auditor de cuentas o una sociedad de auditoría, mediante la emisión del correspondiente informe y con sujeción a los requisitos y formalidades establecidos en la presente ley".

## 1.2 EMPRESAS OBLIGADAS A AUDITORÍA

La ley reguladora de la actividad de auditoría de cuentas en la disposición adicional primera establece los supuestos en los que es obligatoria la auditoría de cuentas:

*"Disposición adicional primera. Auditoría obligatoria.*

1. Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones, deberán someterse en todo caso a la auditoría de cuentas prevista en el apartado 2 del artículo 1, las entidades, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:
  - a) Que emitan valores admitidos a negociación en mercados regulados o sistemas multilaterales de negociación.
  - b) Que emitan obligaciones en oferta pública.
  - c) Que se dediquen de forma habitual a la intermediación financiera, y, en todo caso, las entidades de crédito, las empresas de servicios de inversión, las sociedades rectoras de los mercados secundarios oficiales, las entidades rectoras de los sistemas multilaterales de negociación, la Sociedad de Sistemas, las entidades de contrapartida central, la Sociedad de Bolsas, las sociedades gestoras de los fondos de garantía de inversiones y las demás entidades financieras, incluidas las instituciones de inversión colectiva, fondos de titulización y sus gestoras, inscritas en los correspondientes Registros del Banco de España y de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.
  - d) Que tengan por objeto social cualquier actividad sujeta al texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados, aprobada por Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre, dentro de los límites que reglamentariamente se establezcan, así como los Fondos de pensiones y sus entidades gestoras.
  - e) Que reciban subvenciones, ayudas o realicen obras, prestaciones, servicios o suministren bienes al Estado y demás Organismos Públicos dentro de los límites que reglamentariamente fije el Gobierno por Real Decreto.
  - f) Las demás entidades que superen los límites que reglamentariamente fije el Gobierno por Real Decreto. Dichos límites se referirán, al menos, a la cifra de negocios, al importe total del activo según balance y al número anual medio de empleados, y se aplicarán, todos o cada uno de ellos, según lo permita la respectiva naturaleza jurídica de cada sociedad o entidad.
2. Lo previsto en esta disposición adicional no es aplicable a las entidades que formen parte del sector público estatal, autonómico o local, sin perjuicio de lo que disponga la normativa que regula dichas entidades del sector público. En todo caso, lo previsto en esta disposición adicional será aplicable a las sociedades mercantiles que formen parte del sector público estatal, autonómico o local.
3. Las sucursales en España de entidades de crédito extranjeras, cuando no tengan que presentar cuentas anuales de su actividad en España, deberán someter a auditoría la información económica financiera que con carácter anual deban hacer pública, y la que con carácter reservado remitan al Banco de España, de conformidad con el marco normativo contable que resulte de aplicación".

Los límites a los que se refiere el apartado f del punto 1 vienen reflejados en la Ley de Sociedades de Capital, Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la misma, al establecer las condiciones para la elaboración del balance abreviado frente al normal:

"Artículo 257. Balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados.

1. Podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a) Que el total de las partidas del activo no supere los dos millones ochocientos cincuenta mil euros.
- b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los cinco millones setecientos mil euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.

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

2. En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, las sociedades podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en el apartado anterior.

3. Cuando pueda formularse balance y estado de cambios en el patrimonio neto en modelo abreviado, el estado de flujos de efectivo no será obligatorio".

Este criterio está recogido también en el PGC de PYMES, en la Disposición Transitoria quinta del RD 1515/2007 y, además, ratificado por la consulta número 2 del BOICAC 73 de marzo de 2008.

---

## 1.3 MARCO LEGAL DE LA AUDITORÍA EN ESPAÑA

---

La ley reguladora de la auditoría en España es la que se publicó con el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas. Este RDL substituyó a la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, derogando toda la normativa de igual o inferior rango, entre las que se puede indicar las siguientes, dando idea con ello del cambio que el legislador quiso dar al publicarla:

La disposición adicional decimotercera de la Ley 4/1990, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para 1990, el artículo 104 de la Ley 31/1991, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1992, las disposiciones adicionales tercera y cuarta de la Ley 13/1992, de 1 de junio, de recursos propios y supervisión en base consolidada de las entidades financieras, la disposición adicional sexta de la Ley 3/1994, de 14 de abril, por la que se adapta la legislación española en materia de entidades de crédito a la Segunda Directiva de la Comunidad Europea de Coordinación Bancaria 89/646/CEE e introduce otras modificaciones relativas al sistema financiero de la Comunidad Europea, la disposición adicional octava de la Ley 37/1998, de 16 de noviembre, de reforma de la Ley 24/1988, de 28 de julio, que regula el Mercado de Valores, la disposición adicional tercera de la Ley 41/1999, de 12 de noviembre, sobre sistemas de pagos y liquidaciones de valores, en lo que se refiere al plazo para resolver y notificar la resolución en los procedimientos sancionadores derivados de la comisión de las infracciones previstas en la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, y los artículos 48 a 53 y la disposición adicional decimocuarta de la Ley 44/2002, de 22 de noviembre, de Medidas de reforma del sistema financiero, el artículo 104 de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social para el ejercicio 2004, la disposición adicional quinta de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, la disposición final cuarta de la Ley 34/2007, de 15 de noviembre, de Calidad del Aire y Protección de la Atmósfera y la Ley 12/2010, de 30 de junio, por la que se modifica la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores y el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, para su adaptación a la normativa comunitaria, excepto la disposición final cuarta, de modificación de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, como se indica en la disposición derogatoria única del Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

En la disposición final quinta, habilitación normativa, se autoriza al Gobierno para que, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, dicte las normas necesarias para el desarrollo de lo dispuesto en esta ley, el reglamento que debe desarrollar la actividad. Éste se publicó con el RD 1517/2011, de 31 de octubre, que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo

1/2011, de 1 de julio, substituyendo al anterior, el RD 1636/1990, de 20 de diciembre, que desarrollaba la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

---

## 1.4 TIPOS DE AUDITORÍA

---

El propio reglamento RD 1517/2011, de 31 de octubre de desarrollo de la ley de Auditoría de Cuentas RDL 1/2011, de 1 de julio, establece en el artículo 2 las distintas clases de auditoría:

*"En razón de los documentos contables objeto de examen, la actividad de auditoría de cuentas se referirá necesariamente a una de las modalidades siguientes:*

- a) *Auditoría de las cuentas anuales.*
- b) *Trabajos de revisión y verificación de otros estados o documentos contables".*

Será por ello que se podrá encontrar estos dos tipos, siendo la más habitual la primera. Siempre que se trata de auditoría obligatoria se referirá a la de las cuentas anuales.

---

## 1.5 EL INFORME DE AUDITORÍA

---

Una vez realizada la auditoría, se deberá emitir el informe. Los puntos mínimos que deben figurar en el mismo los indica el RD 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, en su art. 5 y siguientes:

*"El informe de auditoría de cuentas anuales.*

1. *El informe de auditoría de cuentas anuales deberá ser emitido por los auditores de cuentas con sujeción al contenido, requisitos y formalidades establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.*

2. *De acuerdo con lo establecido en el artículo 3.1 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, el informe de auditoría de las cuentas anuales es un documento mercantil que contendrá, al menos, los siguientes datos, además de los exigidos por la normativa reguladora referida en el apartado precedente:*

- a) *Identificación de la entidad auditada, de las cuentas anuales que son objeto de la auditoría, del marco normativo de información financiera que se aplicó en su elaboración, de las personas físicas o jurídicas que encargaron el trabajo y, en su caso, de las personas a quienes vaya destinado; así como la referencia a que las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano de administración de la entidad auditada.*
- b) *Una descripción general del alcance de la auditoría realizada, con referencia a las normas de auditoría conforme a las cuales ésta se ha llevado a cabo y, en su caso, de los procedimientos previstos en ellas que no haya sido posible aplicar como consecuencia de cualquier limitación puesta de manifiesto en el desarrollo de la auditoría. Así mismo, se informará sobre la responsabilidad del auditor de cuentas o sociedad de auditoría de expresar una opinión sobre las citadas cuentas en su conjunto.*
- c) *Una opinión técnica con el contenido y alcance que se establece en el artículo siguiente.*
- d) *Una opinión sobre la concordancia o no del informe de gestión con las cuentas correspondientes al mismo ejercicio, en el caso de que el citado informe de gestión acompañe a las cuentas anuales.*
- e) *Fecha y firma del auditor o auditores de cuentas que lo hubieran realizado. La fecha del informe de auditoría es aquella en que el auditor de cuentas ha completado los procedimientos de auditoría necesarios para formarse una opinión sobre las cuentas anuales".*

Además de estos puntos mínimos, el propio reglamento en este mismo artículo sigue con otros requisitos, estableciendo en el artículo núm. 6 los puntos mínimos que debe tener el informe donde el auditor debe manifestar su opinión técnica:

*"1. El auditor de cuentas manifestará en el informe, de forma clara y precisa, su opinión técnica sobre si las cuentas anuales de un determinado ejercicio expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la entidad auditada, a la fecha de cierre del ejercicio, así como del resultado de sus operaciones y, en su caso, de los flujos de efectivo correspondientes al ejercicio finalizado en dicha fecha, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación.*

*2. La opinión podrá ser favorable, con salvedades, desfavorable o denegada. Cuando no existan reservas o salvedades la opinión técnica será considerada «favorable». En el supuesto contrario, cuando existan tales reservas se deberán poner de manifiesto todas ellas en el informe, indicando su naturaleza en el párrafo de opinión, y la opinión técnica será calificada de «opinión con salvedades» o «desfavorable», atendiendo a lo establecido en las normas de auditoría.*

*3. Si en el desarrollo de la actividad regulada por el presente Reglamento, el auditor de cuentas, llegado el momento de emitir la opinión técnica a que se refiere el apartado uno anterior, encontrara razones para abstenerse de efectuar tal pronunciamiento, deberá hacer constar en el informe de auditoría las mismas, poniendo de manifiesto cuantos detalles e información complementaria sean necesarios; calificándose este supuesto como informe de auditoría con «opinión denegada»".*

En el artículo 7 se detalla la obligación de emitir el informe y la falta de emisión o renuncia al contrato de auditoría y las causas que pueden provocar esta situación:

*"1. El informe de auditoría deberá ser emitido por el auditor de cuentas de conformidad con lo establecido en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas y en el contrato de auditoría suscrito a tal efecto.*

*La emisión del informe y su entrega a la entidad auditada deberán realizarse en las fechas previstas contractualmente, de forma que pueda cumplir con la finalidad para la que fue contratada la auditoría de cuentas. A estos efectos, se entenderá que el informe de auditoría cumple con la finalidad para la que fue contratada la auditoría de cuentas cuando contenga una opinión técnica de las previstas en el artículo 6 de modo que pueda ser conocida y valorada por la entidad auditada y por los terceros que puedan relacionarse con ésta, a la vez que permita cumplir con los requerimientos legales y estatutarios exigidos a la entidad auditada a este respecto.*

*No obstante lo anterior, si en el transcurso del trabajo el auditor detectase la existencia de circunstancias, no imputables al mismo, que pudieran afectar a la fecha de emisión del informe inicialmente prevista, el auditor de cuentas detallará en un escrito, que deberá ser remitido a quien realizó el encargo de auditoría, las circunstancias y sus posibles efectos en la emisión del informe de auditoría. Dicho escrito deberá documentarse en los papeles de trabajo.*

*2. De conformidad con lo previsto en el artículo 3.2 del texto refundido de la Ley de Auditoría de cuentas, la falta de emisión del informe de auditoría o la renuncia a continuar con el contrato de auditoría, tan solo podrá producirse por la existencia de justa causa y en aquellos supuestos en los que concurra alguna de las siguientes circunstancias:*

- a) Existencia de amenazas que pudieran comprometer de forma grave la independencia u objetividad del auditor de cuentas o de la sociedad de auditoría, de acuerdo con lo dispuesto en la Sección I del Capítulo III de este Reglamento.*
- b) Imposibilidad absoluta de realizar el trabajo encomendado al auditor de cuentas o sociedad de auditoría por circunstancias no imputables a estos.*

*A estos efectos, se considerará que existe imposibilidad absoluta para la realización del trabajo de auditoría:*

*1. Cuando la entidad no haga entrega al auditor de cuentas de las cuentas anuales formuladas, objeto de examen, previo requerimiento escrito efectuado a tal efecto. En todo caso, se entenderá que no se ha producido tal entrega cuando haya transcurrido más de un año desde la fecha de referencia de las citadas cuentas anuales.*

2. Cuando, excepcionalmente, otras circunstancias no imputables al auditor de cuentas, y distintas de las de carácter técnico, impidan la realización del trabajo de auditoría en sus aspectos sustanciales. En particular y a estos efectos, no se considerará que existe imposibilidad absoluta en la realización del trabajo de auditoría cuando el auditor de cuentas no pueda aplicar aquellos procedimientos de auditoría que resulten necesarios para obtener evidencia de auditoría en relación con la información de las cuentas anuales, en cuyo caso el informe de auditoría se emitirá conforme a lo dispuesto en las normas de auditoría.

3. En los supuestos a que se refiere el apartado anterior, el auditor de cuentas detallará en un escrito todas las circunstancias determinantes de la falta de emisión del informe o la renuncia al contrato de auditoría. Este escrito deberá ser remitido a la entidad auditada, en un plazo no superior a quince días hábiles desde la fecha en que el auditor tuviera constancia de la circunstancia referida, y siempre con anterioridad a la fecha en la que el informe de auditoría debiera emitirse para cumplir con la finalidad para la que fue contratado, sin perjuicio de la posibilidad de renunciar a la continuidad del contrato de auditoría.

Adicionalmente, cuando la auditoría sea obligatoria, dicha comunicación deberá ser remitida, en el plazo indicado en el párrafo anterior, al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y al Registro Mercantil del domicilio social correspondiente a la entidad auditada.

4. Una vez realizadas las actuaciones referidas en este artículo, en dichos supuestos podrán entenderse finalizadas las obligaciones del auditor en cuanto al trabajo de auditoría a realizar sobre las cuentas anuales del ejercicio respecto al cual han concurrido las circunstancias contempladas en el apartado 2 de este artículo. El auditor de cuentas indicará, en su caso, si el informe de gestión concuerda o no con las cuentas anuales del ejercicio”.

---

## 1.6 NORMAS TÉCNICAS DE EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

---

Todo auditor de cuentas así como su equipo de colaboradores debe tener siempre presente cuál es su marco de normas contables y de auditoría, al abordar un encargo profesional de revisión externa de una contabilidad.

### 1.6.1 MARCO NORMATIVO DE CONTABILIDAD

---

El marco normativo contable que todo auditor debe conocer y aplicar se concreta en la siguiente lista:

Límites de auditoría obligatoria vigentes (cuentas anuales consolidadas e individuales) establecidos en los artículos 257 y 258 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital:

- Plan General de Contabilidad (RD 1514/2007, de 16 de noviembre).
- Plan General de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Empresas (RD 1515/2007, de 16 de noviembre).
- Planes sectoriales de contabilidad (ver Anexo 1).
- Normas para la formulación de cuentas (RD1159/2010, de 17 de septiembre).
- Plan General de Contabilidad Pública (Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril).
- Normas de valoración (emitidas por diversas resoluciones del ICAC).
- Normativa para el depósito de cuentas anuales individuales (Orden JUS/206/2009, de 28 de enero).
- Normativa para el depósito de cuentas anuales consolidadas (Orden JUS/1698/2011, de 13 de junio).

- Criterios para determinación de la cifra de negocios (Resolución de ICAC, de 16 de mayo de 1991).
- Criterios generales para determinar el concepto de Patrimonio Neto (Resolución del ICAC, de 20 de diciembre de 1996).
- Información a incorporar en la Memoria de las cuentas anuales en relación con los aplazamientos a proveedores en operaciones comerciales (Resolución del ICAC, de 29 de diciembre de 2010).

## 1.6.2 NORMAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA (NTA)

Las normas técnicas sobre la ejecución del trabajo, que hacen referencia a la preparación y ejecución del trabajo a realizar por el auditor de cuentas, regularán el conjunto de técnicas de investigación e inspección aplicables a partidas y hechos relativos a los documentos contables sujetos a examen, mediante los cuales el auditor fundamenta su opinión responsable e independiente, y en concreto harán referencia a:

- Los trabajos necesarios para conocer, con carácter previo y de forma completa, los sistemas de control interno de la empresa o entidad auditada, cuya evaluación servirá de base para determinar la extensión de las pruebas objetivas a efectuar.
- La planificación y programación de los trabajos.
- La ejecución de los trabajos, incluyendo los métodos y pruebas adecuados para la obtención de la evidencia, determinando los posibles procedimientos a aplicar, en función de la naturaleza y contenido de las cuentas de la empresa o entidad sobre la que se realizan los trabajos. En la medida de lo posible, las normas técnicas desarrollarán los métodos y procedimientos de particular aplicación a los distintos sectores de la actividad económica.
- El contenido, custodia y principios referentes a la documentación justificativa de los trabajos desarrollados.
- El control que todo auditor de cuentas y sociedad de auditoría debe establecer para la supervisión de sus propios trabajos.

En cuanto a las normas técnicas, el propio ICAC, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda, de acuerdo con la habilitación que dispone, ha establecido un número importante de normas a propuesta de los colegios profesionales.

A continuación se detallan las Normas Técnicas definitivas y aprobadas así como el número del Boletín del Instituto de Contabilidad donde se han publicado.

NORMAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA DEFINITIVAS	N.º BOIAC
Resolución de 19 de enero de 1991, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publican las <b>Normas Técnicas de Auditoría</b> .	4,5,19,69 y 83
Resolución de 21 de diciembre de 2010, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Información Comparativa: cifras comparativas y cuentas anuales comparativas</b> ".	83
Resolución de 16 de marzo de 1993, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Control de calidad</b> ".	12
Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica sobre " <b>Control de calidad interno de los auditores y sociedades de auditoría</b> ".	84
Resolución de 31 de mayo de 1993, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre la aplicación del " <b>Principio de empresa en funcionamiento</b> ".	13

Resolución de 1 de septiembre de 1994, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre la " <b>obligación de comunicar las debilidades significativas de control interno</b> ".	18
Resolución de 20 de diciembre de 1996, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Utilización del trabajo de expertos independientes por auditores de cuentas</b> ".	28
Resolución de 14 de junio de 1999, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre el concepto de " <b>importancia relativa</b> ".	38
Resolución de 15 de junio de 1999, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas por la que se hace pública la Norma Técnica de Auditoría sobre la " <b>Carta de Manifestaciones de la Dirección</b> ".	38
Resolución de 16 de junio de 1999, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas por la que se hace pública la Norma Técnica de Auditoría sobre la " <b>Contrato de Auditoría o Carta de Encargo</b> ".	38
Resolución de 15 de junio de 2000, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Errores e Irregularidades</b> ".	42
Resolución de 26 de julio de 2001, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se hace pública la norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Cumplimiento de la normativa aplicable a la entidad auditada</b> ".	47
Resolución de 24 de julio de 2001, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se hace pública la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Estimaciones Contables</b> ".	47
Resolución de 25 de julio de 2001, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se hace pública la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Procedimientos Analíticos</b> ".	47
Resolución de 26 de septiembre de 2002 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Consideración del trabajo realizado por auditoría interna</b> ".	51
Resolución de 27 de junio de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Relación entre auditores</b> ".	86
Resolución de 26 de febrero de 2003, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Hechos posteriores</b> ".	53
Resolución de 23 de junio de 2003, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>La auditoría de cuentas en entornos informatizados</b> ".	54
Resolución de 24 de junio de 2003, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Confirmaciones de terceros</b> ".	54
Resolución de 19 de septiembre de 2003, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría de " <b>Evidencia de Auditoría. Consideraciones adicionales en determinadas áreas</b> ".	55
Resolución de 25 de marzo de 2004, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Los saldos de apertura en una primera auditoría</b> ".	57
Resolución de 26 de marzo de 2004, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Consideraciones relativas a la auditoría de entidades que exteriorizan procesos de administración</b> ".	57

Resolución de 21 de diciembre de 2004 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Utilización de técnicas de muestreo y de otros procedimientos de comprobación selectiva</b> ".	60
Resolución de 22 de diciembre de 2004 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre " <b>Otra información incluida en documentos que acompañan a las cuentas anuales auditadas</b> ".	60
Resolución de 7 de octubre de 2010 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre el " <b>Valor razonable</b> ".	83

En caso de que un auditor fuera revisado por los órganos de inspección del Instituto de Contabilidad y auditoría de cuentas se verificará si el mismo ha tenido en cuenta en el transcurso de su trabajo, todas y cada una de las normas técnicas de auditoría anteriores, así como si ha tenido en cuenta también la normativa contable.

## 1.7 LA COMUNICACIÓN EN LA EMPRESA

Antes de empezar un trabajo de auditoría es conveniente plantearse cómo funcionan los sistemas de comunicación en la empresa y cómo deberían funcionar, ya que de esta manera se comprenderán mucho mejor los problemas con los que se puede encontrar el auditor y poder comprender, entender y solucionar o en su caso hacerles frente para poder llevar a cabo su trabajo de forma correcta, porque la comunicación dentro de la empresa se compone de muchos elementos tanto internos como externos, que deben analizarse profundamente.

La comunicación en términos generales es la facultad que tiene cualquier ser vivo de transmitir a otro o a otros, informaciones, sentimientos y vivencias. Por lo tanto, en toda comunicación tiene que haber un emisor, un mensaje y un receptor.

Cuando hablamos de seres vivos, no nos referimos tan solo a los seres humanos, ya que desde los insectos hasta los grandes mamíferos tienen dicha facultad, siendo el hombre el único ser que puede comunicarse por vía oral. Los demás lo hacen por sonidos, por ejemplo los pájaros, perros, etc., fricción de elementos de su cuerpo, como podrían ser los grillos o mediante una acción, como sería la formación de vuelo de las abejas, la posición del cuerpo, o los movimientos de los bancos de peces. Los mamíferos, incluyendo el hombre, tienen también la característica de comunicarse por el tacto o contacto corporal.

### 1.7.1 Los tipos de comunicación

Atendiendo a los diferentes medios de realización de la comunicación, ésta se puede dividir en:

- **Auditiva:** comunicación llevada a cabo mediante sonidos producidos por el emisor.
- **Visual:** comunicación que el receptor percibe por la vista.
- **Táctil:** es aquella donde el emisor y el receptor entran en contacto físico.

### 1.7.2 Formas de comunicación

Cualquiera de los tipos descritos en el punto anterior puede ser llevado cabo de diversas maneras:

- **Directa:** comunicación que se desarrolla entre el emisor y el receptor de forma personal, con o sin ayuda de otros elementos. Es la llamada también como comunicación boca-oído. Podemos encontrarla en una conferencia o en una conversación, sentados alrededor de una mesa.

- **Indirecta:** en este caso la comunicación está basada en una herramienta o instrumento ya que el emisor y el receptor están a distancia. La comunicación indirecta puede ser personal o colectiva.
- **Indirecta/personal:** en este caso se desarrolla con la ayuda de un instrumento, como podría ser una llamada telefónica, mediante una carta postal o un *e-mail* o *chat* por Internet.
- **Indirecta/colectiva:** el emisor se comunica con un grupo de receptores ayudado por una herramienta o instrumento. Sería el caso de los periódicos, radio y televisión, cine, libros, páginas web o videos. Se le conoce también como comunicación social o de masas.

### 1.7.3 El mensaje

---

En toda comunicación, el emisor proyecta un mensaje que es recibido por el receptor. Esta es la trilogía de la comunicación: EMISOR → MENSAJE → RECEPTOR. En el momento de recibir el mensaje, el receptor inicia un proceso mental por el cual lo decodifica y toma una actitud, sea de reacción o de asimilación.

Aquí se inicia la gran diferencia entre el animal y el hombre, ya que en todo mensaje, el emisor proyecta una carga emocional, la cual puede ser considerada como simpática, antipática, apática o empática.

Es por ello que la gran diferencia entre el animal y el hombre, en cuanto a la comunicación se refiere, está en que el ser humano además de recibir la comunicación, la percibe y la discierne. Es decir, la asimila y, de acuerdo a los estereotipos, prejuicios y cargas emocionales, crea una actitud frente a ella, después de lo cual proyecta la respuesta o la retroalimentación. Es la diferencia entre ver y mirar, oír y escuchar o tocar y palpar.

### 1.7.4 Los principios de la comunicación en la empresa

---

La comunicación en el seno de la empresa es el conjunto de mensajes que una institución, ya sea una empresa, una fundación, una universidad, una ONG, o cualquier otro tipo asimilable proyecta a un público determinado a fin de dar a conocer su misión y visión, y lograr establecer una empatía entre ambos.

Por lo tanto, esta comunicación debe ser dinámica, planificada y concreta, constituyéndose en una herramienta de dirección u orientación sinérgica, basada en una retroalimentación constante.

Esta comunicación debe responder prioritariamente a seis preguntas para que sea completa:

- **Quién:** el receptor del mensaje porque ya se entiende que es la empresa la que será el ente emisor..
- **Qué:** mensaje que se le transmite.
- **Cuándo:** en qué momento para ser el más adecuado.
- **Dónde:** en qué lugar será la transmisión.
- **Cómo:** cómo se va a realizar.
- **Por qué:** motivos por los que se genera esta comunicación.

En la comunicación corporativa, la percepción que tenga el receptor es uno de los aspectos más importantes, ya que de ello depende la comprensión y la actitud que tomarán, lo cual repercutirá en la respuesta al mensaje y la forma de retroalimentación que generará.

Para ello habrá que analizar los paradigmas a utilizar, entendidos estos como los elementos de referencia, dados por la visión y la misión de la empresa, que tienen que conocer todos los trabajadores, desde los niveles de toma de decisión hasta los trabajadores de nómina diaria. Con todo ello se deberá comprender cuál es el objetivo y las metas y las tareas que se llevarán a cabo para alcanzarlo. Si para el capitán de un barco el objetivo es puerto, su paradigma será el faro que lo conducirá seguro al objetivo.