



Trabajo Fin de Grado

Título

Subtítulo

Autor/es

Alejandra Velilla Pedrós

Director/es

Ángel Navarro Gomollón

Facultad de Economía y Empresa

2013/2014

ÍNDICE

Contenido

<u>1 PRESENTACIÓN</u>	3
1.1 OBJETIVOS GENERALES Y ESPECÍFICOS:	3
2 MARCO TEÓRICO	4
2.1 CONCEPTOS GENERALES:	4
3 NORMATIVA	8
3.1 ORIGEN	8
3.2 DIFERENCIAS ENTRE NTA Y NIAS	9
3.2.1 NORMAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA.....	9
3.2.2 NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA	12
4 TRABAJO DE INVESTIGACIÓN.....	23
4.1 INCOTERMS	24
4.2 PRUEBA DE CORTE DE OPERACIONES:.....	29
5 CONCLUSIONES.....	35
6 ANEXOS	35
BIBLIOGRAFÍA:	36

1 PRESENTACIÓN

En la auditoría ha habido cambios muy significativos recientemente, ya que este año los auditores comienzan a aplicar nueva normativa, dándole un nuevo enfoque a su trabajo. A lo largo de este ejercicio entran en vigor las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) dejando a tras las Normas Técnicas de Auditoría (NTA), con lo que aprovecho para centrar mi Trabajo Fin de Grado en un área que ha cobrado gran importancia en estos momentos, y que anteriormente ni si quiera se contemplaba, se trata de los riesgos en auditoría.

Introduciré el concepto de riesgo en el campo de la auditoría y sus diferentes variantes con las que nos podemos encontrar, lo que ayudará a la comprensión de las NIA tratadas este trabajo. Además de definir el concepto de riesgo,

Este nuevo enfoque requiere un cambio en el trabajo de campo del auditor, las pruebas realizadas a partir de este cambio se centrarán en mayor medida en identificar y evaluar los riesgos a los que la empresa está expuesta, para detectar posibles errores en su actividad y corregirlos para que no supongan un impacto significativo en los estados financieros, para lo que el auditor si es posible se apoyara en el control interno de la entidad, siempre que este sea efectivo, no será necesario que verifique un gran número de operaciones para probar la imagen fiel de los Estados Financieros.

1.1 Objetivos generales y específicos:

De forma general, los objetivos perseguidos en este Trabajo Fin de Grado serán introducir el área de riesgo tanto en las NTA como en las NIA, de tal forma que veremos la diferencia de enfoques hacia esta área desde dos puntos de vista distintos.

El trabajo estará centrado, además de en definir teóricamente el área de riesgo, en explicar de forma teórica también la identificación y evaluación que proponen las NIA, para posteriormente realizar una demostración práctica, con plantillas reales usadas en el trabajo de campo de la auditoría, del modo de evaluar el riesgo en un área concreta.

El área que evaluaremos será el de existencias en una empresa industrial, identificaremos el riesgo y posteriormente explicaremos que tendremos en cuenta para evaluarlo.

2 MARCO TEÓRICO

2.1 Conceptos generales:

Cuando nos disponemos a trabajar con el área de riesgos debemos tener presentes los distintos tipos de riesgo, así como una serie de conceptos que nos ayudarán a entender la importancia de ellos. Con el propósito de hacer una diferenciación entre NTA y NIA, no solo definiremos riesgos, sino también algún otro concepto que nos ayude a comprender la normativa en su conjunto.

Los tipos de riesgo que nos podemos encontrar en auditoría son los siguientes:

Riesgo de incorrección material: Riesgo de que los estados financieros, que vamos a auditar, contengan incorrecciones materiales. Estas pueden clasificarse en:

Riesgo inherente: Posibilidad de incorrecciones, que pudieran ser materiales, sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información, por pertenecer a un entorno concreto, antes de tener en cuenta posibles controles

Riesgo de control: Riesgo de que el sistema de control interno de la entidad no detecte una incorrección durante su actividad ordinaria y no sea corregido a tiempo.

Riesgo de detección: Riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor no detecten incorrecciones que podrían ser materiales, y por tanto no reducir el riesgo lo suficiente.

Riesgo de auditoría: Riesgo de que el auditor emita un informe con una opinión de auditoría inadecuada a los estados financieros a los que se refiere, porque estos contengan incorrecciones materiales significativas. Este es una función del riesgo de incorrección material y del riesgo de detección.

Riesgo ajeno al muestreo: Riesgo de que el auditor alcance una conclusión errónea por alguna razón no relacionada con el riesgo de muestreo.

Riesgo de muestreo: Riesgo de que la muestra con la que trabaje el auditor le lleve a unas conclusiones distintas, usando el mismo procedimiento de auditoría, de las que podría haber llegado en caso de haber escogido toda la población. Este riesgo puede inducir a dos errores distintos

- Riesgo de que el auditor llegue a una falsa evidencia, bien en una prueba de control concluir que los controles son más eficaces de lo que son o en una prueba sustantiva, concluir que no existan incorrecciones materiales cuando sí que las haya.
- Por el contrario, puede ocurrir que en la prueba de controles estos si que sean eficientes cuando el auditor concluya que no o que en una prueba sustantiva concluya que haya incorrecciones materiales cuando no las haya.

Riesgo del negocio: Riesgo de que las estrategias y objetivos inadecuados definidos por la entidad la conduzcan a circunstancias que le afecten negativamente.

Riesgo medioambiental: Riesgo de que la entidad deba cumplir unos compromisos medioambientales debidos a normativas por realizar ciertas actividades y que supongan incorrecciones materiales en los estados financieros.

Riesgo significativo: Riesgo identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría.

Esta amplia distinción de los diversos riesgos solo la encontramos en las NIA-ES, mientras que las NTA incluyen únicamente una pequeña definición de riesgo de auditoría y de cómo se compone por los tres tipos de riesgo que son el inherente, el de control y el de detección.

El auditor debe aplicar una serie de procedimientos para determinar los tipos de riesgo a los que se enfrenta.

Procedimientos de valoración del riesgo: Procedimientos de auditoría aplicados con el fin de conocer la entidad, su entorno, incluido su control interno, e identificar y valorar los riesgos asociados a esta.

Durante este proceso de valoración del riesgo el auditor puede apoyarse en el control interno de la empresa para asignar a cada área un mayor o menor riesgo, ya que en el caso de que tenga un control interno que funcione adecuadamente, el riesgo será menor y por tanto el tipo de pruebas para obtener evidencia serán distintas (pruebas de cumplimiento y no sustantivas)

Control interno: El proceso diseñado, implantado y mantenido por la dirección de la entidad con el objetivo de proporcionar una seguridad razonable a cerca de la fiabilidad de la información financiera la cual debe reflejar la realidad económica de la entidad.

Proceso de valoración del riesgo por la entidad: Forma parte del control interno llevado a cabo por la entidad, consiste en llevar a cabo un procedimiento de identificación de riesgos.

Si la entidad dispone de un control interno, que puede ser útil para la auditoría debemos evaluar su efectividad para lo que usamos las pruebas de cumplimiento

Prueba de cumplimiento: Procedimiento de auditoría diseñado para evaluar la eficacia de los controles implantados por la entidad.

Partiendo de que el auditor refleja su opinión en un informe, tiene que determinar qué será lo suficientemente significativo para incluir en él, y con qué procedimientos llegará a esa conclusión.

Materialidad: Cifra determinada por el auditor y establecida para los estados financieros en su conjunto, con el objeto de reducir el riesgo de auditoría a un nivel adecuadamente bajo, a partir de la cual se considera que una incorrección o conjunto de incorrecciones distorsiona la imagen fiel de los estados financieros por lo que el auditor debe proponer un ajuste para su corrección.

Pruebas sustantivas: Procedimiento de auditoría diseñado para detectar las incorrecciones materiales en la información financiera, estas pruebas se realizan sobre los propios saldos, transacciones e información proporcionados por la empresa. En ciertos casos podemos realizar pruebas analíticas sustantivas, las cuales consisten en verificar la razonabilidad de los saldos a partir de las variaciones producidas entre dos ejercicios comparables.

Errores: Actos u omisiones no intencionados cometidos bien por los administradores, la dirección o cualquier empleado de la entidad auditada o terceras personas ajenas a esta que incidan en la información contenida en las cuentas anuales, tales como errores aritméticos en los registros y datos contables, aplicación incorrecta de principios,...

Irregularidades: Actos u omisiones intencionados cometidos bien por los administradores, la dirección o cualquier empleado de la entidad auditada o terceras personas ajenas a esta que incidan en la información contenida en las cuentas anuales, puede ser: manipulación, falsificación o alteración de registro o documentos, apropiación indebida de activos...

3 NORMATIVA

3.1 ORIGEN

Para comenzar, es necesario conocer el origen de este cambio, el cual radica de la *Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y de Consejo de 17 de mayo de 2006*, en esta el principal objetivo del regulador es la globalización de los servicios de auditoría y define una serie de conductas que deberán ser aplicadas por los países miembros, los cuales tendrán el poder de hacerlas más restrictivas pero en ningún caso ir en contra de ellas.

La directiva incluye la cooperación con auditores componentes de terceros países, debido a la capacidad de las empresas o grupos de empresas de operar en distintos países, y a la vez, la necesidad de poder proporcionar una información fiable, comprensible y comparable por cualquier inversor, por lo que si las auditorías disponen de una vía de comunicación regulada pueden proporcionar un trabajo que abarque dichos requisitos.

Con este cambio el 1 de enero de 2014 entran en vigor las Normas Internacionales de Auditoría y dejan a tras las Normas Técnicas de Auditoría, pero anteriormente los auditores han tenido que pasar por una periodo de adaptación a esta nueva normativa. Esto ha supuesto que la formación continuada a la que se someten haya estado centrada en las NIA en cursos referentes a procedimientos de identificación y evaluación de riesgos o relaciones y transacciones entre partes vinculadas riesgos y respuestas, ya que anteriormente en las Normas Técnicas de Auditoría no se trabajaba desde este punto de vista.

En el área de riesgos, no es que hayamos podido observar un cambió, sino que el enfoque ha cambiado por completo y esto ha influido en diversos proceso del trabajo de auditoría, tanto en la planificación, donde se deben prever las áreas donde más riesgo vamos a encontrar, como en el trabajo de campo donde analizamos cada área y determinamos si el control interno de la entidad cubre de forma satisfactoria el riesgo.

A continuación desarrollaré y compararé las diferencias entre las distintas normativas y su efecto en el trabajo de auditoría.

3.2 DIFERENCIAS ENTRE NTA Y NIA

3.2.1 NORMAS TÉCNICAS DE AUDITORIA

Las NTA constituían los principios y requisitos contables que debía observar necesariamente el auditor en el desempeño de su función para expresar una opinión técnica adecuada.

Estas se clasifican en Normas Generales, las cuales se centran en las condiciones y requisitos que debe reunir un auditor para poder ejercer tal actividad, las Normas sobre ejecución del trabajo, orientadas regular la aplicación de procedimiento a las cuentas anuales para realizar la auditoría y las Normas sobre informes, en las que se determina como elaborar el informe de auditoría.

Haciendo un repaso a las Normas Técnicas de Auditoria, no encontramos ninguna que específicamente regule la identificación y valoración de los riesgos, ni tampoco referencias a este tema dentro de ninguna de ellas, ya que los riesgos como tal no son tratados por las NTA. En cambio, cuando define el alcance del trabajo del auditor sí que introduce el término del riesgo, ya que supone que al aplicar las NTA y decidir los procedimientos de auditoria y su extensión el auditor se basará, además de en su juicio profesional, en dos conceptos muy importantes, como son la importancia y los riesgos relativos.

Con el fin de comparar ambas normas en el área de los riesgos de auditoría, observamos como en las NIA, en la planificación los riesgos adquieren un papel muy importante, ya que en esta etapa se van a identificar para posteriormente evaluarlos, aunque es cierto que durante el trabajo de campo también puedes encontrar otros riesgos no detectados, pero sin embargo en las NTA ni si quiera se hace una mera alusión a esta identificación en la planificación.

La planificación la define como una estrategia global en base al objetivo y alcance del encargo y la forma en que se espera que responda la organización de la entidad. El alcance de la planificación se verá condicionado según el tamaño y la complejidad de la entidad, de la experiencia del auditor, del conocimiento del tipo de negocio de la compañía y de la calidad de la organización y el control interno.

En cambio sí tienen en cuenta el control interno y su evaluación. Lo definen como el plan de organización y el conjunto de métodos y procedimiento que aseguren que los activos están debidamente protegidos, que los requisitos contables son fidedignos y que la actividad de la entidad se desarrolla eficazmente y se cumple según las directrices marcadas por la dirección. Deberá efectuarse un estudio y evaluación adecuada del control interno como base fiable para la determinación del alcance, naturaleza y momento de realización de las pruebas a las que deberán concretarse los procedimientos de auditoría.

El control interno supone una manera de determinar el riesgo, ya que si la empresa tiene buenos controles implantados y son eficaces, es decir evitan y previene errores posiblemente materiales, el riesgo de esa área disminuye de manera considerable, por el contrario si los controles no son efectivos o inexistentes en área a analizar partirá de un riesgo elevado.

En el caso de las NTA, identifican y evalúan el control interno pero no con el fin de determinar el riesgo de cada área y así posteriormente decidir si es posible confiar plenamente en dicho control o es necesario realizar pruebas sustantivas, sino simplemente para la determinación de los procedimientos a realizar como hemos podido observar en la definición anterior. En la evaluación del control interno no existen diferencias entre ambas normativas, ya que en las dos se evalúa con pruebas de cumplimiento.

Continuando con el tema de las menciones que se hacen en las NTA a los riesgos, podemos destacar la *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 “Errores e Irregularidades.*

Esta resolución tiene en cuenta que durante la planificación el auditor debe considerar la detección de los errores e irregularidades producidas, pero no es responsable de todo error o irregularidad cometido por los administradores, directivos o personal de la entidad.

Presupone que cualquier auditoría está sujeta al riesgo de que algún error o alguna incorrección material no sea detectada por el auditor, en concreto las incorrecciones ya que al ser de forma intencionada es más difícil encontrarla, pero el auditor no es de la prevención de estas sino que es una tarea que le corresponde a los administradores y dirección de la entidad. A pesar de esta afirmación, el auditor sí que debe tener una actitud de escepticismo profesional mientras desarrolle el trabajo de auditoría para poder reconocer circunstancias que indiquen la posibilidad de que puede haber errores o irregularidades.

Dicha resolución reconoce el riesgo de errores e irregularidades y expone que puede ser reducido gracias al control interno de la empresa. Expone que se debe hacer una evaluación de dicho riesgo para diseñar procedimientos de auditoría necesarios para obtener seguridad razonable de que las irregularidades y errores significativos que pudieran existir se detecten adecuadamente.

La NTA de Errores e Irregularidades recoge el enfoque más cercano a las NIA-ES en cuanto a riesgos. En cuanto al resto de las Normas Técnicas de Auditoría solo podemos encontrar pequeñas referencias a riesgos como las anteriormente expuestas pero en ningún momento, el riesgo de auditoría como tal, ocupa un primer plano en dichas normas aunque sí que esté definido, esto supone diferencia más evidente entre las NTA y las NIA-ES.

3.2.2 NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

Las Normas Internacionales de Auditoría desarrollan de forma muy extensa el tema del riesgo, de hecho en casi todas las normas hacer referencia a este término. La NIA-ES que explicaré a continuación para comprar con las NTA, será la NIA-ES 315, ya que es la que se dedica la identificación y valoración de riesgos. Existen otras donde el riesgo también es el principal tema, como por ejemplo la que NIA 330, Respuesta del auditor a los riesgos evaluados.

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

Dicha norma redacta una guía de aplicación para que el auditor pueda seguir a la hora de realizar su trabajo, expondré los puntos más significativos:

Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas:

Como principal tarea de valoración para el auditor sería conocer la entidad y su entorno, ya que el conocimiento de estos aspectos constituye un marco de referencia dentro del cual se planifica la auditoría y el auditor aplica su juicio profesional. Este puede utilizar la información obtenida de la valoración del riesgo como evidencia de auditoría para sustentar variaciones de riesgos de incorrección material.

El auditor debe identificar y evaluar tanto los riesgos que se deben a error como los debidos a fraude (tema abordado en la NIA-ES 240, por la importancia de este hecho). Lo realizará a través de los siguientes procedimientos:

La indagación es uno de los principales procedimientos de obtención de información, ya que en la fase de planificación, una de las primeras cosas que debe hacer el auditor es reunirse con la dirección para comenzar a conocer la entidad y su entorno, aunque el auditor no solo puede extraer información de la dirección, sino que si mantiene conversaciones con otro tipo de empleados puede obtener un enfoque diferente y práctico.

Otros procedimientos para evaluar el riesgo son los procedimientos analíticos, estos pueden identificar aspectos de la entidad que el auditor no conocía y así facilitar la evaluación del riesgo de incorrección material. Este procedimiento puede ser usado por ejemplo en el área de servicios exteriores, para definir a primera vista si hay riesgo de incorrección material se hace una comparación entre los saldo de estas cuentas con respecto al año pasado y se la variación entre ambos años que comparada con la variación del importe de la cifra de negocio nos da información acerca de si son inusuales o no esos saldos. Se debe tener cuidado cuando se trabaje con saldos con un elevado grado de agregación, ya que la razonabilidad de este proceso podría quedar distorsionada.

La observación e inspección, como ejemplo claro sería el inventario (podemos verificar riesgo de obsolescencia) o verificando la existencia de un nuevo inmovilizado con lo que podemos concluir que si había un inmovilizado que realizase anteriormente la función desempeñada por el nuevo, se haya quedado obsoleto.

Información obtenida en periodos anteriores al igual que la discusión entre miembros del equipo del encargo también suponen otros procesos de valoración del riesgo que el auditor puede aplicar.

El conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido su control interno.

El auditor deberá conocer la entidad y su entorno para poder identificar riesgos de incorrección material. La entidad tendrá asociada un riesgo inherente, solo por pertenecer al sector que pertenece, bien por la naturaleza de los negocios llevados a cabo en este sector o bien por el grado de regulación de este (principios contable y prácticas sectoriales específicos del sector, requerimiento medioambientales, régimen fiscal,...)

Otro aspecto que será de gran ayuda al auditor en la identificación del riesgo de incorrección material será el conocer la naturaleza de la entidad, es decir, si esta forma

parte de una estructura compleja (como puede ser un grupo con múltiples componentes) o la relación que entre propietarios otras personas o entidades u otras situaciones que implique que la entidad tenga un riesgo asociado a dicha naturaleza. Cuando el auditor se encuentre con una entidad con cometido especial que está relacionada con la entidad debe evaluar si esta puede ser una parte vinculada de la empresa y tratarla como tal.

El conocimiento de los objetivos y estrategias de la entidad suponen un aumento de la posibilidad de identificación del riesgo de negocio. Este es más amplio que el de incorrección material debido a que los riesgos de negocio acaban teniendo incidencia en los riesgos de incorrección material. Pueden surgir por un cambio o de la complejidad. Por lo general, la dirección de la entidad identifica los riesgo de negocio y desarrolla un enfoque para darles solución.

El control interno de la entidad

Este facilita al auditor la identificación de los riesgos de incorrección material. El objetivo del control interno implantado por la empresa es responder a los riesgos de negocio identificados que suponen una amenaza para la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de sus operaciones y el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

El auditor a la hora de evaluar este tiene que tener presente que el control interno tiene limitaciones inherentes, ya que puede dejar de funcionar por un simple error humano, o ser sorteados por la colusión entre dos más personas o por la inadecuada elusión por parte de la dirección, por tanto solo puede proporcionar una seguridad razonable del cumplimiento de sus objetivos de información financiera.

El control interno puede dividirse en componentes, los cuales son el entorno de control, el proceso de valoración del riesgo por la entidad, el sistema de información, las actividades de control y el seguimiento de los controles, es la distinción que puede utilizar el auditor para describir el efecto que tiene este en la auditoría.

Características especiales de los elementos manuales y automatizados del control interno relevantes para la valoración del riesgo por el auditor

La importancia de que un sistema de control sea manual o automático se origina en que cada uno es beneficioso en tipos de controles distintos. El manual consiste en procedimiento como aprobaciones y revisiones de transacciones mientras que los controles en los sistemas TI son una combinación entre controles automáticos y manuales que por lo general son más beneficiosos para el control interno, ya que los manuales por si solos son menos fiables, aunque son necesarios cuando se requiere el uso de juicio y de discrecionalidad.

La entidad implanta muchos tipos de controles, por lo que el auditor debe reconocer los que son relevantes para la auditoría y trabajar solo sobre ellos, ya que los otros no aportarían nada para esta. Los más relevantes para el auditor son los que están relacionados con la integridad y la exactitud, por lo que el auditor puede utilizarlos para el diseño y la aplicación de procedimientos de auditoría posteriores.

El auditor puede llegar a la evidencia de auditoría mediante una combinación de indagaciones y otros procedimientos de valoración del riesgo, como puede ser a través del control interno

Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material

Estos riesgos en los estados financieros se refieren a los riesgos que se relacionan de manera generalizada con los estados financieros en su conjunto y potencialmente afectan a varias afirmaciones. Estos normalmente son originados por un entorno de control deficiente, si el auditor se llega a encontrar con esta circunstancia puede llegar a la conclusión de no poder realizar la auditoría por la situación tan grave debido a la suma de las incorrecciones materiales en los estados financieros.

El auditor siempre trabaja con afirmaciones que le aporta la entidad, estas deben ser combinadas con las evidencias, resultado de las pruebas realizadas. El auditor puede

cubrirse de riesgo de las afirmaciones realizadas por la entidad con la carta de manifestaciones, donde se incluyen las afirmaciones con mayor relevancia y que en caso de que fuesen falsas podrían suponer incorrecciones materiales.

Los riesgos significativos detectados por el auditor suelen provenir de transacciones no rutinarias o estimaciones contables, por ejemplo si la entidad tiene como actividad el comercio de productos alimenticios y un ejercicio realiza repetidas operaciones de compra-venta de inmovilizados, estas se trataría como un riesgo significativo.

El auditor también se puede encontrar con partidas que a simple vista no tengan riesgos materiales pero por el importe del saldo de la cuenta deba realizar una investigación por ser este material.

Para realizar este procedimiento, si no es posible llegar a ver la razonabilidad del saldo con una prueba de razonabilidad, como por ejemplo en alquileres seleccionar una factura y multiplicarla por 12 (meses) para verificar que el saldo de dicha partida sea similar al resultado de la multiplicación, deberá seleccionar una muestra de todo el saldo y verificar que es correcto con una prueba sustantiva.

En el proceso de selección de la muestra el riesgo detectado en la planificación juega un papel importante, ya que dependiendo si este es mayor o menor la muestra seleccionada varía en el mismo sentido.

Veamos este procedimiento con un ejemplo, en el que explicaré el papel de trabajo donde materializamos esta prueba de selección.

Entidad:			WP Ref:	
Fecha cierre ejercicio:				
Preparado por:		DETERMINACIÓN DEL TAMAÑO DE LA MUESTRA PARA OTROS PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS	Revisado por:	
Fecha:			Fecha:	

CICLO

CUENTA

AFIRMACIÓN A COMPROBAR:

Analizar el correcto registro y periodo de la cuentas de servicios exteriores.

DESCRIPCIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA:

Selección de facturas del grupo #6 para vouching

Paso 1: Población residual

Población

Menos: Elementos "significativos"¹
 Menos: Elementos "inusuales"²
 Menos: Otros elementos probados de forma separada³

Moneda:

EURO

Población residual:

-

Importancia relativa para la ejecución del trabajo

--

Paso 2:

Procedimientos de auditoría a realizar

Si la población residual es igual o superior a la IR para la ejecución del trabajo, decidir cuál de los siguientes procedimientos de auditoría (es) son necesarios:

a. **No realizar más pruebas** - esta opción es adecuada si, a juicio del auditor, el equipo considera que el riesgo remanente de incorrección material es suficientemente bajo y se ha obtenido documentación adecuada que lo justifica.

b. **Aplicar Procedimientos Analíticos Sustantivos (PAS)** - considerar esta opción si los procedimientos analíticos sustantivos pueden proporcionar seguridad de auditoría adecuada

- c. **Muestreo** - a considerar si las opciones (a) y (b) no son viables o adecuadas. Si elige esta opción, por favor ir al Paso 3
- d. Probar las partidas de mayor valor de la población remanente - considerar esta opción en el caso de que ninguna de las opciones anteriores sea viable o adecuada
-

Paso 3:
Determinación del factor de riesgo

Riesgo inherente	Bajo
Riesgo de Control	Alto
RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL ⁴	MEDIO/BAJO
Nivel de seguridad de otros procedimientos de auditoría relevantes ⁵	Inefectivo / Ninguno
NIVEL DE CONFIANZA ⁶	70%
FACTOR DE RIESGO (O FACTOR DE CONFIANZA) ⁶	1,200

Paso 4: Cálculo de IR ejecución / Factor de Riesgo

Formula:	IR ejecución / Factor de Riesgo	
		-

Paso 5: Determinar el Tamaño de la Muestra

Método para la selección de la muestra ⁷	Muestreo por Unidad Monetaria - Por favor utilizar la herramienta muestreo MUS
Formula:	Población residual / (IR ejecución/Factor de riesgo)
Tamaño muestral realmente utilizado	Importe IR 1.000.000

Respuesta y justificación del tamaño de la muestra si el realmente utilizado es inferior al calculado. En su caso, añadir e incluir la referencia donde se documente la justificación

Riesgo inherente bajo según planificación establecida: DAG/03/1/13.
Riesgo de control alto, ya que no testeamos el control en servicios exteriores, sino que realizamos procedimientos sustantivos.

Paso 6: Resumen de las muestras seleccionadas

Tamaño muestral para la población residual
Más: Número de elementos significativos
Más: Número de elementos inusuales
Más: Número de elementos probados de forma separada
Total número de muestras probadas

#DIV/0!
#DIV/0!

Valor muestral de la población residual
Más: Valor de los elementos significativos
Más: Valor de los elementos inusuales
Más: Valor de los elementos probados de forma separada
Total valor de la población a comprobar

-
-
-
-
-

Paso 7: Evaluación de los resultados del test

Importe total de las incorrecciones detectadas en las muestra residual⁸
Importe muestral de la población residual

-
-

Incorrecciones proyectadas
Población no probada

#DIV/0!
-

Importe de incorrecciones proyectadas
Incorrecciones reales en partidas significativas, inusuales o probadas de forma separada

#DIV/0!

Total incorrecciones conocidas y proyectadas

#DIV/0!

Paso 8: Conclusión

Referencia a las explicaciones y motivos de las incorrecciones y otros factores cualitativos considerados

En base a los hallazgos anteriores, ¿es necesario realizar procedimientos adicionales para obtener seguridad sobre la afirmación a comprobar?

(en caso afirmativo, por favor documente debajo el trabajo planificado para responder a la falta de adecuación del trabajo realizado)

Conclusión

Pendiente realización test.

Este papel de trabajo consiste en una plantilla Excel donde vas introduciendo los datos de la población objeto de revisión y los riesgo asociados a ella y te calcula la cantidad de elementos que debes escoger para llegar a tener una evidencia razonable de que la partida es correcta. Esta papel de trabajo es muy fácil de usar ya que sólo tienes que seguir unas indicaciones para llenar las casillas con los datos correctos y esta se recalcula.

Una vez calculado el número de elementos a analizar debemos identificar que elementos vas a seleccionar. Esto debe ser aleatorio para que la muestra pueda ser extrapolada a todo el saldo, por lo que podemos usar otra plantilla Excel que introduciendo todos los elementos de la muestra seleccione la cantidad calculada anteriormente con una función llamada ALEATORIO.ENTRE.

Veamos este papel de trabajo.

Hoja de Cálculo para Muestreo MUM (CMA Sampling)							
IR ejecución del trabajo	200.00	Población residual	469.924	Añadir filas			
Factor de Riesgo	1,2	Tamaño de la muestra					
Intervalo	7	(redondear al alza)					
Inicio aleatorio	1			Importe	RSE	Número de selecciones	Intervalo RSE
Item #	ID#	Descripción		Importe	RSE	Número de selecciones	Intervalo RSE
Insertar Elementos en el área en blanco				(1)			
1	19000 05252	002 BEATRIZ OUTEIRIÑO	8.500,00	8.49	-	166.	158.
2	19000 04903	151/14 VENTURA GARCES	8.032,00	9 (150.	-	667	168
3	19000 05890	FMHI0714-0030 MATIS	5.863,80	(136) (144.	-	667	136
4	10262 44	Reg. I+D+i F-inic.	5.760,14	(272) (138.	-	667	272
5	19000 05993	FMHI0814-0054 MATIS	5.289,60	(512) (133.	-	667	512
6	19000 05556	01/2014 AS CONSULTING	5.000,00	(222) (128.	-	667	222
7	19000 05793	02/2014 AS CONSULTING	5.000,00	(222) (123.	-	667	222
8	19000 06088	04/2014 AS CONSULTING	5.000,00	(222) (118.	-	667	222
9	19000 05446	FV14060065 HAYS (Javier Pastor)	4.480,00	(742) (113.	-	667	742
10	10217 68	Prov. GEBTA	4.328,58	(414) (109.	-	667	414
11	19000 05728	F095A14 DESPATX AUDITORIA	4.100,00	(314) (105.	-	667	314
12	20000 16302	45200006548 4864790000654031	3.923,10	(390) (101.	-	667	390
13	19000 05675	TARJ.CREDITO IGNASI A 2014001440 LÜBECKº	3.895,84	(95) (97.4	-	667	95
14	19000 04472	F017A14 DESPATX D'AUDITORIA (Auditoria 2013)	3.825,00	(70) (93.6	-	667	70
15	20000 12791	45200006548 4864790000654023	3.746,75	(23) (89.9	-	667	23
		TARJ.CREDITO IGNASI A					

DO NOT USE THIS LINE				LEAVE BLANK		
Fin de elementos		Total Población:	76.745	# of Sele ctio ns:	1	

CMA Reconciliaci ón	
Inicio aleatorio	1
J * # de selección	7
Residuo	88.410
Población residual	78.258
	469.92
	4
Diferencia	391.66
	0
NCM	
Cargar Selección	

Este Excel calcula un intervalo y un primer elemento a escoger de forma aleatoria en función de los datos calculados en la otra plantilla, pues bien estos solo los elementos que debería escoger el auditor para seleccionar.

En el momento de hacer la revisión de los elementos seleccionados, si el auditor encontrase errores debería ampliar la muestra y plantearse si el riesgo asignado a esa área es correcto.

Documentación

El auditor debe documentar su trabajo en base a su juicio profesional. La extensión de la documentación puede verse condicionada por las experiencia y capacidades del equipo de auditoría, siempre que se cumplan los requerimientos de la NIA 230. Es común que se realice un memorándum por prueba realizada donde se recoja el detalle de los procedimientos aplicados, estos es de ayuda para auditorías recurrentes y para miembros del equipo que tengan menos experiencia.

4 TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

La representación más visual de ver todo lo explicado anteriormente es analizar el riesgo asociado a un área de auditoría, con lo que a continuación desarrollaré el análisis del riesgo del área de existencias para una empresa industrial en una prueba llamada corte de operaciones. El estudio efectuado lo materializaremos en una plantilla de un papel de trabajo utilizado por una empresa de auditoría real.

El sentido básico del corte de operaciones es analizar que los gastos e ingresos imputados por la empresa se correspondan con el ejercicio al que pertenecen realmente, por tanto debemos tener muy claro el principio del devengo.

Devengo:

Los efectos de las transacciones o hechos económicos se registraran cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.

Según la definición anterior del Plan General Contable, las operaciones deben registrarse por el principio de devengo y no por el criterio de caja, pues bien, en esta prueba el principio de devengo juega un papel muy importante porque si la operación se produce dentro del ejercicio N, aunque la factura llegue en el N+1, debemos contabilizar el gasto o ingreso correctamente, es decir en el N.

El corte de operaciones es un procedimiento de auditoría, el cual consiste en que el auditor deje evidencia de que la empresa realiza correctamente las altas y bajas de stock según las salidas y entradas de mercaderías del ejercicio correspondiente, lo que va altamente ligado con imputar los ingresos y gastos (de estas compras y ventas realizadas) en el ejercicio correspondiente. Se realiza los tres últimos días antes del cierre del ejercicio y los tres días posteriores a él (los primeros del ejercicio siguiente), ya que es el periodo de riesgo, en el caso de que la empresa tuviese un periodo de recepción de mercaderías muy amplio en vez de tres días se analizarían los que se

considerasen que tienen más riesgo, intentando cubrir siempre las últimas y primeras recepciones, por esta razón es muy importante definir el devengo de la operación correctamente.

Cuando en la definición del principio de devengo dice “*se registrarán cuando ocurran*”, en el caso de una venta o una compra ocurre cuando el vendedor transmite todos los riesgos y beneficios del bien al comprador, por tanto el devengo lo marcará el contrato de compra-venta en la cláusula que donde se pacte esa transferencia.

En la práctica, como cada contrato de compra-venta es totalmente diferente, existen los llamados incoterms, son expresiones de tres letras, que representan un término universal que define una transacción entre comprador-vendedor, de forma que ambas partes entienden las tareas, costes, riesgos y responsabilidades, así como el manejo logístico desde la salida del producto hasta su recepción.

4.1 INCOTERMS

Anexo 1. Resumen de incoterms con el detalle de las obligaciones de las partes.

La aparición de los incoterms se debe al comercio internacional, ya que estos términos suponen un lenguaje común para cualquier país. Los más usados son:

Incoterm CIF (Cost, Insurance and freight):

Sus siglas significan coste, seguro y flete, determina que el vendedor deberá de entregar la mercancía a bordo del buque (o en su caso transporte fluvial) en el puerto de embarque. El vendedor se encargará de contratar y pagar el seguro y el flete principal para transportar la mercancía hasta el puerto de destino acordado, de igual forma el vendedor será el que se encargue de efectuar el despacho aduanero de exportación.

Respecto al riesgo de pérdida o daño de la mercancía se transmitirá al comprador cuando las mercancías se encuentren a bordo del buque del puerto de embarque. El comprador se encargará del despacho aduanero de la importación y pagar el resto de los gastos que se generen desde que el vendedor entregue las mercancías hasta el punto de destino.

Este término establece que su uso será exclusivamente para el transporte marítimo y fluvial.

Incoterm EXW (Ex Works):

El significado de este incoterm es “*en fábrica*”. Este es uno de los más frecuentes a utilizar por el vendedor en las operaciones de compra-venta, ya que establece que el vendedor debe entregar la mercancía empaquetada y embalada apropiadamente (lista para transportar) en su establecimiento o lugar de convenido, por tanto no asume ningún gasto de transporte ni otros asociados al desplazamiento de las mercancías, estos son asumido por el comprador.

Incoterm FOB (Free on Board):

Su significado es “*Franco a bordo*”. Este establece que el vendedor entrega la mercancía a bordo del buque designado por el comprador en el puerto de embarque y también se encargará de subirla al buque de carga contratado por el comprador, además de pagar los gastos que se generen hasta ese momento y realizar las formalidades aduaneras.

El comprador deberá de contratar y pagar el transporte marítimo y de cualquier otro medio hasta que la mercancía llegue a sus instalaciones, así como los seguros y costes aduaneros.

Incoterm DAP (Delivered at Place):

El significado de sus siglas es “*entregada en el lugar/punto*”. Este término implica que el comprador será el responsable de entregar la mercancía en el lugar convenido sin que

descargue la mercancía del medio de transporte contratado por él pero preparada para su descarga, si finalmente el vendedor descarga la mercancía en lugar de destino, este no tiene derecho a reclamar los costes que esto supondría al comprador, salvo previo acuerdo.

Este también exige al vendedor a que realice solo el despacho de exportación, en caso de que también hiciese el despacho aduanero de importación el incoterm pasaría a ser DDP.

Los riesgos y gasto del vendedor son asumido hasta lugar de convenido como punto de destino, y a partir de este sería el comprador quien asumiría los riesgos y gastos de la mercancía además de cumplir con el despacho aduanero de importación.

Incoterm DAT (Delivered at Terminal):

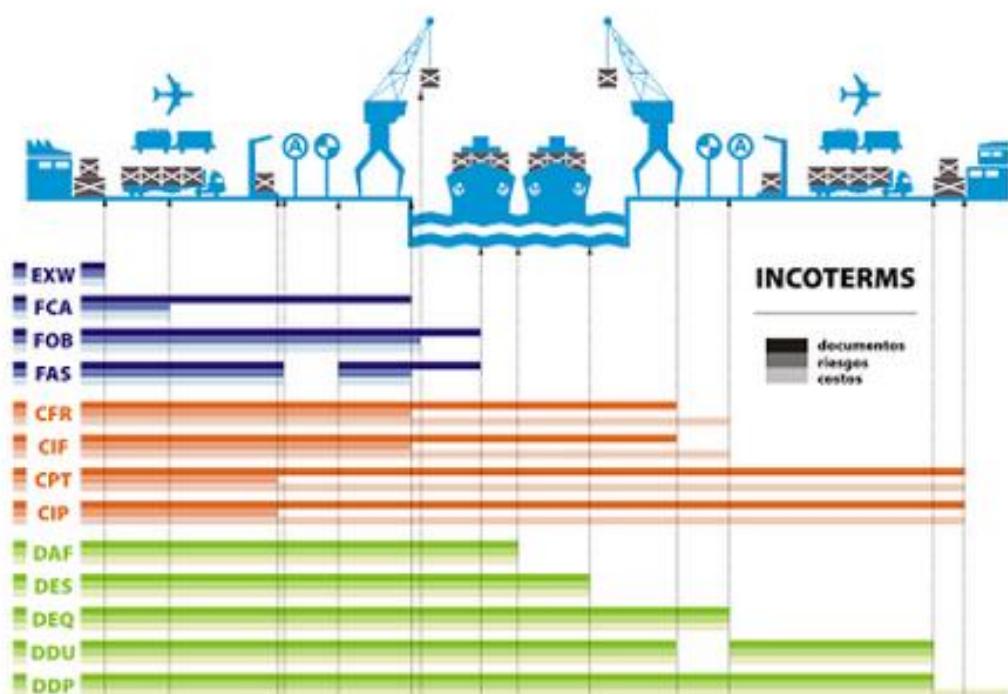
El significado de este es, “entrega en la terminal”. Estipula que el vendedor tiene la responsabilidad de realizar la entrega de estas en la terminal de carga elegida por el comprador en el lugar de destino. Este término es adaptable en el uso de cualquier modo de transporte, por lo tanto, la entrega de las mercancías en este término puede ser en el patio de contenedores del muelle, almacenes, o terminales de carga aérea, de ferrocarril o carreteras.

Dentro de las obligaciones del vendedor incluyen también el realizar las formalidades aduaneras de exportación, contratar el transporte y seguro hasta el punto de destino acordado y entregar descargadas las mercancías en la terminal. Los riesgos y gastos del vendedor empiezan desde que la mercancía está en la empresa hasta la entrega en la terminal de carga. Si la carga no llega a la terminal, en caso del hundimiento del barco, u otros casos, asumirá la responsabilidad el vendedor.

Las obligaciones que deberá cumplir el comprador serán el de realizar el despacho aduanero de importación, como también el de llevar las mercancías de la terminal hasta el destino final, por lo que los riesgos que deberá asumir el comprador en caso de pérdida o daños serán a partir cuando el vendedor deja las mercancías puestas en la terminal. El comprador debe de especificar la fecha o plazo estipulado y el punto en el

que se lleva a cabo la descarga dentro de la terminal para que el vendedor pueda realizar la contratación del transporte y determinar su logística.

Los incotrem como deben estar muy bien detallados para que no se produzcan dudas de las responsabilidad de cada parte. Aquí podemos ver un pequeño esquema de los incoterms que hay y las funciones de cada uno.



Veamos un ejemplo para diferenciar los efectos hacer una operación con un incoterm u otro.

A día 31.12.2014, la empresa X debe hacer el inventario de su almacén para incluir correctamente las mercaderías en sus estados financieros. La empresa compró un mercaderías por valor de 500.000€ el día 28.12.2014 pero estas no llegan al almacén hasta el día 15.01.2014.



- a) En el caso que la empresa hubiese comprado las mercaderías con el incoterm EXW, esta debería incluir en su inventario las existencias que contiene el buque porque los riesgos asociados a estas ya corren a su cargo, en caso de pérdida sería la empresa quien debería asumirla.
- b) Por el contrario, si lo hubiese contratado con el incotrem CIP, la empresa no debería incluirlas en su inventario, ya que todavía están a cargo del proveedor, se darían de alta en el ejercicio siguiente.

Del mismo modo que usamos este criterio para dar de alta o no las existencias de la entidad, se debe aplicar imputar el gasto al ejercicio.

4.2 PRUEBA DE CORTE DE OPERACIONES:

Como hemos descrito anteriormente, este procedimiento de auditoría consiste en verificar que la sociedad reconoce en el ejercicio correcto las compras y ventas de stock, para lo que tenemos que tener en cuenta

- Entradas y salidas de stock, ligado con el momento del
- Devengo de la operación (registro de compra o venta) que depende de los incotremis.

Los auditores suelen encontrar errores al realizar esta prueba, bien porque la sociedad no aplica bien los incotremis (que suele ser lo más común) o bien porque contabilizan la operación cuando les llega la factura.

Veamos cual sería el trabajo del auditor en esta prueba de corte de operaciones.

Con el fin de que la explicación de la prueba sea más visible y de comprensión más sencilla iremos viendo un ejemplo real de papel de trabajo. Esta descripción tiene sentido para dejar constancia del trabajo realizado, desarrollado en la NIA 315.

Por lo general, no todos los años realizan la auditoría de una empresa el mismo equipo de trabajo, pero sí es muy importante apoyarte en la auditoría del ejercicio anterior para ver cuáles fueron los riesgos o incidencias cometidas por la entidad en el ejercicio anterior y tenerlas en cuenta para este porque es probable que puedan tenerlas, por tanto al leer este memorándum el nuevo equipo puede comprender mejor la situación de la entidad.

El trabajo a realizar en esta prueba comienza por pedirle a la empresa la siguiente documentación:

AUDITORÍA

C-200 MEMO

FIRMAS FECHAS

Empresa

A:31/12/2014

Realizado por:

Jefe de equipo:

Gerente / socio:

MENÚ PRINCIPAL

Memorándum corte operaciones

Objetivo:

Asegurarnos de que la Sociedad reconoce en el periodo correcto las compras, ventas y stocks.

Trabajo realizado:

Hemos obtenido de la cía:

- ✓ Los albaranes correspondientes a las X últimas entradas del ejercicio N, con la factura correspondiente.
- ✓ Los albaranes correspondientes a las X últimas salidas del ejercicio N con las facturas correspondientes.
- ✓ Los albaranes correspondientes a las X primeras entradas del ejercicio N+1, con la factura correspondiente.
- ✓ Los albaranes correspondientes a las X primeras salidas del ejercicio N+1 con las correspondientes facturas.

Para las entradas hemos verificado:

- La coincidencia de datos entre factura y albarán.
- La correcta contabilización de la factura (importe, cuenta y periodo correcto)
- El alta de stock en el periodo correcto.

Para las salidas hemos verificado:

- La coincidencia de datos entre factura y albarán.
- La correcta contabilización de la factura (importe, cuenta y periodo correcto)
- La baja en stock en el periodo correcto.

Ver tests realizados en **C-200** y **C-210**.

Incidencias detectadas: (*Llevar a través de la mensajería al memo de síntesis del ciclo*)

Conclusión:

Los albaranes correspondientes a las X primeras entradas del ejercicio siguiente al que estamos auditando.

Los albaranes correspondientes a las X primeras salidas del ejercicio siguiente al que estamos auditando.

Los albaranes correspondientes a las X últimas entradas del ejercicio que estamos auditando.

Los albaranes correspondientes a las X últimas salidas del ejercicio que estamos auditando.

Y las correspondientes facturas de cada albarán.

Una vez obtenida la documentación proporcionada por la propia empresa debemos verificar las entradas:

- Que los datos entre la factura y el albarán coinciden.

La empresa también suele tener el pedido donde se recoge la misma mercancía, este puede sernos útil porque suele llevar la referencia impuesta tanto por el comprador como por el proveedor, ya que no tiene qué ser la misma, con lo que nos ayuda a identificar si es la misma mercancía.

- La correcta contabilización de la factura.

Hay que asegurarse que en su programa de contabilidad haya una factura contabilizada por el importe que la estamos viendo, que se recoja en una cuenta de gasto correspondiente a la mercancía que este comprando y lo más importante, que se registre en el periodo correcto, objetivo de esta prueba.

- El alta de stock en el periodo correcto.

Que el alta de stock se registre en el momento que marque los incotremis.

Como hemos visto con los incoterms puede ocurrir que haya mercancía en tránsito pero la entidad ya la tenga que tener dada de alta en el stock. A los auditores les facilita poder llegar a verificar esta situación el albarán, ya que contiene la fecha en la que la mercancía ha salido del almacén del proveedor (fecha de carga) y normalmente suelen ir sellados por el transportista el día que este deja la mercancía en el almacén de destino.

Veamos cómo sería el papel de trabajo para la obtener evidencia de que la empresa ha registrado sus compras de acuerdo a principio de devengo.

AUDITORÍA

C-200

FIRMAS FECHAS

Empresa

A:31/12/2014

Realizado por:

Jefe de equipo:

Gerente / socio:

MENU PRINCIPAL

Corte de operaciones - Entradas

Últimas entradas ejercicio N

Nota: Ver documentación soporte en C-201 papel

Nº Albarán entrada	Fecha albarán entrada	Nº Factura	Fecha Factura	Base imponible	Referencia analizada	Alta stock	Fecha contabil. compra	Proveedor	1	2	3	4
						✓✓	✓✓	✓✓				
Ejemplo	31/12/2014	201501	15/01/2015	x	C-201	1.000	31/12/2014	31/12/2014	Proveedor,S.A.	✓	✓	✓

Primeras entradas ejercicio N+1

Nota: Ver documentación soporte en C-202 papel

Nº Albarán entrada	Fecha albarán entrada	Nº Factura	Fecha Factura	Base imponible	Referencia analizada	Alta stock	Fecha contabil. compra	Proveedor	1	2	3	4
						✓✓	✓✓	✓✓				

✓OK con cabecera

✓✓Alta en stock y contabilización compra vistas por pantalla

1Ok unidades alta con factura interna

2Ok contabilización gasto según factura interna

3Ok factura interna con albarán

4Ok corte, fecha compra = fecha alta stock

Comentarios:

Conclusión:

Con las salidas verificaremos conceptos similares:

- Que los datos de la factura y los del albarán coinciden.

Del mismo modo que las compras el albarán será un elemento imprescindible para poder definir el devengo de la venta, por lo que es importante que la entidad se quede con una copia del albarán que el entrega a su cliente.

- La correcta contabilización de la factura.

Por correcta se refiere a que el importe que aparece en la factura sea el ingreso que contabilice la empresa en su sistema informático, que la cuenta sea coherente con la operación que está realizando, es decir, que se registre en una cuenta de ingreso y que el periodo en el que se contabilice sea el correspondiente a la fecha de devengo, teniendo en cuenta los incoterm explicados anteriormente.

- La baja del stock en el periodo correcto.

El día de baja de stock, al igual que a contabilización del ingreso se realizará en según el devengo. Es muy importante tanto para las compras como para las ventas el tener presente que el asiento de la compra o venta donde registramos el gasto o ingreso debe hacerse a la vez que el alta o baja de stock, estos movimientos tiene que causar un efecto cero en el balance.

AUDITORÍA**C-210**

Empresa
A: 31/12/2014

FIRMAS FECHAS

Realizado por:
Jefe de equipo:
Gerente / socio:

MENÚ PRINCIPAL**Corte de operaciones - Salidas****Últimas salidas ejercicio N****Nota:** Ver documentación soporte en **C-211 papel**

Nº Albarán	Fecha albarán	Fecha expedición	Baja inventario	Nº Factura	Referencia analizada	Fecha Factura	Fecha contabil. venta	Cliente	1	2	3
✓✓											
201401	25/12/2014	28/12/2014	28/12/2014	201501	C-211	05/01/2015	28/12/2014	Cliente, S.A.	✓	✓	✓
• • •											

Para cada una de las facturas seleccionadas para realizar el corte de operaciones hemos comprobado por pantalla para las referencias indicadas la baja en stock y su contabilización.

Primeras salidas ejercicio N+1**Nota:** Ver documentación soporte en **C-212 papel**

Nº Albarán	Fecha albarán	Fecha expedición	Baja inventario	Nº Factura	Referencia analizada	Fecha Factura	Fecha contabil. venta	Cliente	1	2	3
✓✓											
• • •											

Para cada una de las facturas seleccionadas para realizar el corte de operaciones hemos comprobado por pantalla para las referencias indicadas la baja en stock y su contabilización.

✓OK con cabecera

✓✓Baja en stock vista por pantalla

1Ok período expedición y contabilización/baja inventario

2Ok unidades fra / albarán y baja en inventario

3Ok contabilización venta

Comentarios:**Conclusión:**

5 CONCLUSIONES

Conforme a la parte teórica, solo me queda que aportar que la diferencia entre normativas respecto al área de riesgos como hemos visto es muy diferente y por tanto, podríamos deducir que son casi no existen contenidos que comparar.

Las NIA-ES detallan de forma muy extensa como tratar los riesgos, incluso la respuesta que debe tener el auditor a los riesgos detectados. Con este nuevo enfoque el auditor debe ser consciente que siempre se va a encontrar con riesgos.

En cambio las NTA lo contemplan de forma secundaria, en esta normativa se contempla una preocupación más centrada como realizar las pruebas sustantivas.

En cuanto al caso práctico expuesto puedo concluir que a pesar de ser una prueba basada en un principio simple de auditoría, las entidades suelen tener deficiencias en este aspecto. Normalmente esta prueba de cumplimiento de controles, suele tener alguna deficiencia que es recomendable que la empresa corrija en su conducta cuanto antes.

El uso correcto de los incortems es muy importante para reducir el riesgo en el corte de operaciones, si la entidad contabiliza sus compras y ventas en función de estos términos, el auditor no tendría que encontrar errores con cierta relevancia.

Esta prueba tiene una curiosidad como es la compensación del propio error, es decir, si la entidad no llega a corregir los errores pero tiene un ciclo de compras y ventas estable ejercicio y mantiene el mismo procedimiento de contabilización, tras ejercicio el error detectado en la prueba no es material. Esto ocurre porque si en el mismo ejercicio hay que corregir una disminución de entradas a principio de ejercicio que corresponde al ejercicio anterior y un aumento de entradas al final de ejercicio que corresponden a este pero la entidad los contabiliza en el siguiente, el error se compensa, lo mismo ocurre con las salidas.

La situación anteriormente descrita que al final si consideramos el ajuste neto no conlleva un error material, sigue suponiendo un riesgo de corte de operaciones por la imputación errónea de los ingresos y gastos en su ejercicio correspondiente.

6 ANEXOS

Incoterms 2013 FERIAS-INTERNACIONALES.COM	Medio de Transporte	Costos	Embalaje y verificación	Carga	Transporte Interior	Trámites aduaneros Exportación	Vendedor			Comprador			
							Costos de manipulación	Transporte Principal	Seguros	Costos de manipulación	Trámites aduaneros Importación	Transporte Interior	Entrega
EXW <i>EX Works</i> Franco fabrica		COSTE											
FAS <i>Free alongside ship</i> Franco al costado del buque		COSTE											
FCA <i>Free Carrier</i> Franco Transportista		COSTE											
FOB <i>Free On Board</i> Franco a bordo		COSTE											
CFR <i>Cost and Freight</i> Coste y Flete		COSTE											
CIF <i>Cost Insurance and Freight</i> Coste Seguro y Flete		COSTE											
CPT <i>Carriage Paid To</i> Transporte pagado hasta		COSTE											
CIP <i>Carriage and Insurance Paid to</i> Transporte y Seguro pagado hasta (lugar de destino convenido)		COSTE											
DAT <i>Delivered At Place</i> Entrega en terminal		COSTE											
DAP <i>Delivered At Place</i> Entrega en un lugar		COSTE											
DDP <i>Delivered Duty Paid</i> Entregada derechos pagados		COSTE											

7 BIBLIOGRAFÍA:

- Normas Técnicas de Auditoría
- Normas Internacionales de Auditoría
- Boletín Oficial de Estado

Resolución de 19 de julio de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de la Norma Técnica de Auditoría sobre la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

- www.icac.meh.es/NIAS/
- www.icjce.es/
- <https://www.ifac.org/.../norma-internacional-de-auditoria>

Revistas del Instituto de Censores Jurados de España

- Instituto Nacional de Comercios y Aduanas