

Lic.Maigualida Blanco-Uribe

PAPELES DE TRABAJO

Políticas Generales

1. Los auditores externos serán los responsables de controlar y custodiar los papeles de trabajo durante la ejecución de las auditorías y hasta su envío al archivo de la empresa en la firma de auditores.
2. Por contener información de carácter confidencial, se restringe el uso y consulta de los papeles de trabajo a personas ajenas a la práctica y supervisión de las auditorías.
3. Los papeles de trabajo comprenderán las actividades realizadas en cada una de las fases de auditoría y contendrán evidencia de la planeación, así como de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría aplicados y de las conclusiones a que se llegó.
4. Los papeles de trabajo indicarán el personal que aplicó los procedimientos de auditoría y su fecha de elaboración.
5. En todos los casos, en los papeles de trabajo se dejará constancia de la supervisión de la auditoría mediante rúbrica del servidor público a cargo.
6. Sin excepción, los papeles de trabajo deberán incluir índices y marcas, así como cruces, cuando la información contenida en éstos derive de otro papel de trabajo o documento, de acuerdo con lo establecido en la Guía de Índices, Marcas y Llamadas de Auditoría . Los índices no sólo facilitan la ubicación de los papeles de trabajo, sino que describen la tipología de los papeles de trabajo más frecuentes conforme a la materia a la que corresponden, la cual forma parte de las bases de los documentos justificativos y comprobatorios de la Cuenta que debe conservarse, o respaldarse en medios electrónicos de acuerdo con las necesidades derivadas de las actividades de revisión.
7. Los papeles de trabajo estarán completos y suficientemente detallados, con el fin de que reflejen en forma clara los datos contenidos en los registros, los métodos de comprobación utilizados y la evidencia adicional necesaria para la formación de una opinión y la preparación del informe.
8. Los papeles de trabajo contendrán información clara y comprensible para el lector.
9. Los papeles de trabajo se foliarán, a efecto de tener control de ellos, considerando un folio continuo en cada legajo.
10. Los expedientes de los papeles de trabajo contendrán una portada principal o carátula que incluya los datos generales de la revisión, así como un índice para facilitar su manejo y consulta.

11. Cuando los papeles de trabajo sean demasiado voluminosos, se dividirán en varios legajos para evitar su deterioro, hacerlos manejables y facilitar su consulta.
12. Todas las cédulas de información o de contenido homogéneo se enumerarán en forma consecutiva abajo del índice. Es decir, si el análisis de cierto capítulo comprende “n” cédulas, éstas se indicarán de la siguiente manera:
1/n, 2/n, 3/n,..., n/n

Concepto:

Son el conjunto de cédulas y documentación fehaciente que contienen los datos e información obtenidos por el auditor en su examen, así como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas sobre los cuales sustenta la opinión que emite al suscribir su informe.

Los papeles de trabajo están constituidos por la documentación en la cual el auditor asienta la información obtenida en la revisión, así como por la que le fue proporcionada por el sujeto fiscalizado (fotocopias o copias certificadas), que en conjunto proporcionan la evidencia de los resultados obtenidos en la auditoría.

Según el caso, dicha información estará contenida en medios físicos y archivos electrónicos.

Uno de los aspectos que distingue a la auditoría de cualquier otra forma de control es el hecho de crear precedente o dejar constancia de sus hallazgos por medio de la elaboración y conservación de los papeles de trabajo, ya que éstos constituyen el sustento de la opinión que emite el auditor. Su importancia se deriva de la información que puedan contener, de la interpretación que de ella se realice; del grado de calidad con que se planeen, preparen, revisen y conserven dichos papeles; y de la accesibilidad que ofrezcan para ejercer la supervisión de las auditorías.

El propósito de elaborar los papeles de trabajo es dejar evidencia de las auditorías realizadas; de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría aplicados; y de las conclusiones a que se llegó. Asimismo, su objetivo es dejar constancia de que se cumplieron los objetivos de auditoría y de que el trabajo se efectuó de conformidad con las normas de auditoría; también deben hacer constar la supervisión y formulación de informes.

Con relación a la fase de planeación de la auditoría, en los papeles de trabajo se explicará la forma en que se seleccionó al sujeto fiscalizado, el objetivo de la revisión, el alcance de la auditoría y el programa detallado de auditoría, así como los procedimientos por aplicar durante la etapa de ejecución, con base en el estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno implantado por el sujeto fiscalizado.

Con relación a la fase de ejecución de la auditoría, se elaboran los papeles de trabajo que contienen la información que el auditor obtuvo en su revisión. Con ellos sustentará las observaciones y resultados que presente al sujeto fiscalizado en el Informe de Resultados de Auditoría.

A fin de verificar el cumplimiento de los objetivos de la auditoría fijados en cada una de sus fases; se dejará evidencia de la revisión de los papeles de trabajo, por los distintos niveles de supervisión, observando las políticas relativas al diseño, estructura y características establecidas en la firma de auditoría; con especial cuidado en su limpieza y orden. Durante la supervisión se dará seguimiento a la cédula o minuta de puntos pendientes por aclarar, a efecto de que no existan puntos pendientes de solicitar o verificar al concluir la auditoría.

El contenido de los papeles de trabajo, constituye el soporte de los hallazgos y conclusiones derivados de la labor realizada por los auditores. Son el reflejo del detalle o profundidad del trabajo del auditor y el vínculo inseparable entre la investigación de campo y los resultados que se expongan en los informes de auditoría.

Todos los resultados y recomendaciones de la auditoría se sustentarán en evidencia suficiente y competente. La evidencia consiste en el conjunto de elementos que comprueban la autenticidad de los hechos; la evaluación de los procedimientos contables, presupuestarios, programáticos o administrativos empleados; y la razonabilidad de las determinaciones expresadas por los auditores. El carácter suficiente se refiere a la magnitud de la evidencia que se requiere para formar una opinión razonable; por su parte, el carácter competente se refiere al grado en que la evidencia puede ser considerada como confiable.

Los auditores considerarán que el contenido y disposición de sus papeles de trabajo reflejen su grado de competencia y experiencia. Asimismo, los papeles de trabajo serán tan completos y detallados que posteriormente un auditor experimentado, que no haya tenido ninguna relación con la auditoría, pueda servirse de ellos para conocer y constatar la evidencia en que se sustente el informe de auditoría.

La conformación de la evidencia suficiente y competente implica someter la evidencia primaria recopilada a procedimientos para corroborar la razonabilidad de la información

proporcionada por el sujeto fiscalizado, explicando, en su caso, discrepancias y ajustes derivados de la revisión, lo que permite que en el informe se consignen los saldos y la información que constan al auditor. Estos procedimientos, desarrollados de lo general a lo particular quedan plasmados en los diferentes tipos de cédulas.

OBJETIVO E IMPORTANCIA

El objetivo general de los papeles de trabajo es ayudar al auditor a garantizar en forma adecuada que una auditoría se hizo de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas. Los papeles de trabajo, dado que corresponden a la auditoría del año actual son una base para planificar la auditoría, un registro de las evidencias acumuladas y los resultados de las pruebas, datos para determinar el tipo adecuado de informe de auditoría, y una base de análisis para los supervisores y socios.

Los objetivos fundamentales de los papeles de trabajo son:

- Facilitar la preparación del informe.
- Comprobar y explicar en detalle las opiniones y conclusiones resumidas en el informe.
- Proporcionar información para la preparación de declaraciones tributarias e informe para los organismos de control y vigilancia del estado.
- Coordinar y organizar todas las fases del trabajo.
- Proveer un registro histórico permanente de la información examinada y los procedimientos de auditoría aplicados.
- Servir de guía en revisiones subsecuentes.
- Cumplir con las disposiciones legales.

Para realizar el trabajo de acuerdo con las normas profesionales, el contador público debe conceder importancia a la preparación de los papeles de trabajo. Para cumplir con esta finalidad, debe en primer término, efectuar un trabajo completo y libre de información superflua y organizar los papeles de trabajo en forma tal que facilite la rápida localización y entendimiento fácil por parte de otras personas.

Los papeles de trabajo, se consideran completos cuando reflejan en forma clara los datos significativos contenidos en los registros, los métodos de comprobación utilizados y la evidencia adicional necesaria para la formación de una opinión y preparación del informe. Además, deben identificar claramente las expresiones informativas y los elementos de juicio o criterio.

Cualquier información o cifras contenidas en el informe del contador público deberán estar respaldadas en los papeles de trabajo. A medida que el profesional avanza en su trabajo debe considerar los problemas que pueden presentarse en la preparación de su informe y anticiparse a incluir en los papeles de trabajo, los comentarios y explicaciones pertinentes. Se deben hacer amplios comentarios explicativos a cualquier planilla o análisis preparado durante el trabajo.

Los papeles de trabajo no están limitados a información cuantitativa, por consiguiente, se deben incluir en ellos notas y explicaciones que registren en forma completa el trabajo efectuado por el contador público, las razones que le asistieron para seguir ciertos procedimientos y omitir otros y su opinión respecto a la calidad de la información examinada, lo razonable de los controles internos en vigor y la competencia de las personas responsables de las operaciones o registros sujetos a revisión.

Estos también deben ser revisados por los supervisores para determinar lo adecuado y eficiente del trabajo del auxiliar sujeto a supervisión. En tales revisiones, los papeles de trabajo deberán hablar por sí mismos; estar completos, legibles y organizados sistemáticamente, de tal manera que no sean necesarias informaciones suplementarias e interpretaciones por parte de quien los preparó.

Debe tenerse presente que muchas veces, el informe no es preparado por la persona que efectuó el examen sino por un supervisor, quien debe estar en condiciones de cumplir con su cometido sin la necesidad de interrogar continuamente al auxiliar responsable de la elaboración de los papeles de trabajo.

CONTENIDO

La preparación adecuada de las cédulas acumuladas para documentar las evidencias de auditoría, los resultados encontrados y las conclusiones alcanzadas es una parte importante de la auditoría. El auditor reconoce las circunstancias que requiere una cédula y el diseño adecuado de las cédulas que deben incluirse en los archivos. Aunque el diseño depende de los objetivos involucrados los papeles de trabajo deben poseer ciertas características:

- Cada papel de trabajo debe de estar identificado con información tal como nombre del cliente, periodo cubierto, descripción del contenido, la firma de quien lo preparó, la fecha de preparación y el código de índice.
- Los papeles de trabajo están catalogados y con referencias cruzadas para ayudar el archivo y organización.
- Los papeles de trabajo completos indican con claridad el trabajo de auditoría realizado.
- Cada papel de trabajo incluye suficiente información para cumplir los objetivos para los cuales fue diseñado.
- Las conclusiones a las que se llegaron sobre el segmento de auditoría que se está considerando también se expresan en forma clara.

LOS PAPELES DE NO DEBEN CONTENER:

- no ser copia de la contabilidad de la empresa
- no ser copia de los estados financieros
- no ser copia de la auditoria del año pasado.

CÉDULAS DE AUDITORÍA

Concepto

Las cédulas de auditoría son documentos en los que se describen los procedimientos y técnicas utilizadas durante la ejecución de la auditoría, así como los resultados y conclusiones en que sustenta la opinión del auditor.

Tipos de cédulas de auditoría

Por su contenido, las cédulas de auditoría se clasifican de la siguiente manera:

1. Cédulas sumarias o de resumen

En las cédulas sumarias se resumen las cifras, procedimientos y conclusiones del rubro (capítulo, concepto o partida) o subfunción sujeto a examen; por ejemplo, ingresos, deducciones o asignaciones presupuestarias.

Es conveniente que estas cédulas contengan los principales indicadores contables o estadísticos de la operación, así como su comparación con los estándares del período anterior, con el propósito de que se detecten desde ese momento desviaciones importantes que requieran de explicación, aclaración o ampliación de algún procedimiento de auditoría, antes de concluir la revisión. (Véase el Anexo núm. 1.)

2. Cédula analítica

En las cédulas analíticas, además de incluirse la desagregación o análisis de un saldo, concepto, cifra, operación o movimiento del rubro (capítulo, concepto o partida) o subfunción por revisar, mediante la aplicación de uno o varios procedimientos de auditoría, se detallan la información con la que se contó, las pruebas realizadas y las observaciones formuladas.

Es conveniente que la información y documentación recabada se clasifique de tal forma que permitan detectar fácilmente desviaciones o aspectos sobresalientes de las operaciones, y que en ellas se incluyan los comentarios o aclaraciones que se requieran para su debida interpretación.

Las pruebas que se consignan en las cédulas analíticas se refieren a las investigaciones que se consideren necesarias (sin perder de vista la optimización del tiempo y el esfuerzo respecto de las cargas de trabajo y demás obligaciones a cargo) para cumplir los objetivos establecidos en los programas de trabajo, considerando las cifras y datos asentados en la cédula sumaria.

En las cédulas analíticas se incluye, además, el razonamiento de cifras específicas o la verificación de algún cálculo, que son útiles para reforzar el resultado de las pruebas específicas de detalle o de análisis. Su aplicación parte de razonamientos de tipo financiero o estadístico; algunas aplicaciones se pueden referir, por ejemplo, a razones de rentabilidad, producción per cápita, determinación del costo-beneficio o variaciones entre el gasto ejercido y el presupuesto autorizado, conciliaciones, etc. Asimismo, en las cédulas se incluyen las observaciones o irregularidades. (Véase el Anexo núm. 2.)

3. Cédulas subanalíticas

Por medio de las cédulas subanalíticas, se efectúa la desagregación, detalle o análisis a profundidad de los datos contenidos en una cédula analítica, mediante la aplicación de los mismos procedimientos utilizados o de otros complementarios. Un ejemplo del uso de estas cédulas, consiste en el examen específico de la cuenta de inversiones en valores, en el cual la cédula subanalítica sería aquella en que se mostraran los saldos mensuales de las cuentas de inversión de dicha cuenta. (Véase el Anexo núm. 3)

4. Cédulas maestras

Una vez concluido el trabajo de auditoría, y de manera adicional a las cédulas en que se presenten las conclusiones, se deberá integrar al inicio del legajo de los papeles de trabajo, un informe por resultado, en el que se expongan brevemente los antecedentes de éste y se resuman los procedimientos de auditoría aplicados y sus resultados, de tal manera que su simple lectura ofrezca un panorama completo del trabajo realizado y de las posibles acciones por emprender.

Estructura de las cédulas de auditoría

Las cédulas de auditoría muestran en su estructura tres partes claramente diferenciadas: encabezado, cuerpo, y pie o calce.

1. Encabezado.

En él se asientan el logotipo de la empresa, las siglas de esta entidad de fiscalización y el nombre de la Firma de Auditoría y de la Dirección de Área encargada de la revisión. Se ubicará en la parte superior de la cédula, así como los siguientes datos:

- a) Razón social o denominación del sujeto fiscalizado.
- b) Clave de la auditoría.
- c) Rubro (capítulo, concepto o partida) o subfunción auditado.
- d) Período o ejercicio presupuestal sujeto a revisión.
- e) Clase o tipo de cédula.
- f) Descripción de la información que se presenta en la cédula.
- g) Iniciales de quienes elaboraron, supervisaron o revisaron la cédula y su firma o rúbrica, a fin de deslindar responsabilidades.
- h) Fecha de elaboración de la cédula, con objeto de de limitar responsabilidades en caso de que, en el transcurso de la auditoría, se presenten sucesos que modifiquen lo asentado en dicho documento.
- i) Clave o índice de la cédula, en color rojo, los cuales constituyen el dato que permitirá ordenar y clasificar los papeles de trabajo y que facilitará su inmediata localización en el expediente.

2. Cuerpo o contenido principal.

Es la parte más importante de la cédula; en ella se asientan los resultados y la información obtenida por el auditor; su contenido puede referirse a lo siguiente:

- a) Cifras y conceptos sujetos a revisión.
- b) Datos informativos de los libros de contabilidad, auxiliar presupuestal o de los elementos de control establecidos en el sujeto fiscalizado.
- c) Vaciado de declaraciones o comprobantes de contribuciones pagadas.
- d) Hechos e irregularidades detectados por prácticas omitidas o incumplimiento de los controles establecidos por el sujeto fiscalizado.
- e) Conclusiones, debidamente fundamentadas, de los hechos e irregularidades detectados por prácticas omitidas o incumplimiento de los controles establecidos, así como determinación del monto de dichos hechos e irregularidades.

f) Marcas y cruces, en color rojo, los cuales permitan indicar en forma sintetizada las pruebas realizadas e identificarlas con otras cédulas que guarden relación o complementen los procedimientos que en ella se consignent.

3. Pie o calce.

Se ubica en la parte final de la cédula; en él se asientan principalmente los siguientes datos:

- a) Notas aclaratorias o complementarias, para hacer más conciso o sencillo algún concepto asentado en el cuerpo de la cédula, con el fin de aclarar o ampliar información o señalar situaciones especiales que no signifiquen observaciones o irregularidades y fallas de control interno.
- b) Fuente de la que se tomaron los datos asentados en la cédula.
- c) Descripción de las marcas de auditoría empleadas y su significado (si no se elabora una cédula especial para ello).
- d) Número de hojas que integran la cédula

Características de las cédulas

El diseño de una cédula se refiere básicamente a su cuerpo o contenido principal, ya que los datos del encabezado son similares en todos los casos y los del pie o calce derivan de la ejecución de las pruebas de auditoría.

Para el diseño de las cédulas, es preciso considerar las necesidades de la revisión, en función de los objetivos planteados y de las probables conclusiones a que se pretenda llegar, con objeto de que constituyan elementos prácticos para estructurar la información, su proceso y los resultados de los procedimientos aplicados.

Con relación a los objetivos establecidos para la elaboración de los papeles de trabajo, a continuación se describen las cualidades que debe reunir una cédula para cumplir su cometido:

- 1. Que sea objetiva, es decir, que la información sea imparcial y suficientemente amplia para que el lector pueda formarse una opinión.
- 2. Que sea de fácil lectura, por lo cual se integrará de manera lógica, clara y sencilla.
- 3. Que esté completa y detallada en cuanto a la naturaleza y alcance del trabajo de auditoría realizado y sustente debidamente los resultados, conclusiones y recomendaciones.

4. Que los cruces de las distintas cédulas (sumarias, analíticas y subanalíticas), se correlacionen fácilmente, de tal manera que contengan suficientes índices y marcas que permitan al lector relacionar datos con facilidad.
5. Que sea pertinente, por lo cual sólo deberá contener la información necesaria para cumplir el objetivo propuesto.

Reglas para la elaboración de cédulas de auditoría

A efecto de que las cédulas que integran los papeles de trabajo reúnan las características enunciadas anteriormente y cumplan con su objetivo, en seguida se establecen de manera enunciativa, más no limitativa, algunas reglas o principios para su diseño y elaboración:

1. Adoptar, según el tipo de auditoría, sujeto fiscalizado y rubro (capítulo, concepto o partida) o subfunción.
2. Decidir si es necesaria su formulación, en función del objetivo y procedimientos aplicados.
3. Efectuar un diseño previo y elaborarlas preferentemente mediante computadora.
4. Aprovechar los elementos documentales proporcionados por el sujeto fiscalizado.
5. Anotar los datos en columnas.
6. Asentar en la cédula los datos suficientes y necesarios, y tener cuidado de que estén completos.
7. Ordenar y anotar los datos de tal forma que el lector llegue al mismo conocimiento de la información y a la misma conclusión que el auditor que elaboró la cédula.
8. Efectuar los cruces de cifras que sean necesarios para relacionar los datos contenidos en la cédula con los asentados en otras cédulas.
9. Para efectos de corrección, en las cédulas elaboradas manualmente, las palabras o números incorrectos se tacharán y los correctos se escribirán en la parte superior con la rúbrica de quien elaboró o supervisó la cédula.

10. Una vez elaborada una cédula en forma manual, ésta no deberá desecharse ni pasarse en limpio, por lo que se deberá trabajar siempre con limpieza y precisión.

11. Los datos y cifras de las cédulas que se elaboren manualmente, se escribirán con letra legible o de molde y con tinta negra.

12. En caso de que las cédulas se elaboren mediante computadora, éstas se deberán imprimir, preferentemente en papel de color, para agilizar su localización e identificación en los legajos.

Marcas de auditoría

Las marcas de auditoría se deberán escribir con color rojo y explicar su significado al pie o calce de las cédulas. El uso de tales marcas debe corresponder con las establecidas en la Guía de Índices, Marcas y Llamadas de Auditoría emitido por la Firma, no obstante su uso es enunciativo más no limitativo, y el personal auditor podrá crear algunas más de conformidad con el tipo de auditoría y rubro revisado.

CLASIFICACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Con base en su utilización y contenido, los papeles de trabajo se clasifican en archivo permanente o expediente continuo de auditoría y papeles de trabajo actuales o del período. A continuación, se señalan las características de cada uno de ellos.

1. Archivo permanente o expediente continuo de auditoría

El archivo permanente constituye un legajo o expediente especial en el que se concentran los documentos relacionados con la información general del sujeto fiscalizado, como antecedentes, organización, operación, información legal, fiscal, financiera, programático-presupuestal y de revisiones de órganos de control interno y externo. Esta información se actualizará en forma continua y servirá como instrumento de referencia y consulta en auditorías posteriores.

El archivo se integrará de acuerdo con lo dispuesto en los Lineamientos para la Integración del Archivo Permanente emitidos por la Firma; es necesario que se

inicie con un índice que permita identificar la información y facilitar su localización.

2. Papeles de trabajo actuales o del período

Los papeles de trabajo actuales o del período se elaboran y obtienen en el transcurso de la auditoría. En ellos se deja constancia o evidencia del proceso de planeación y del programa de auditoría; del estudio y evaluación del control interno; de la selección de la muestra de auditoría; del análisis de saldos, movimientos, operaciones, tendencias y razones financieras; del registro de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos y técnicas de auditoría; de la supervisión realizada; de quién aplicó los procedimientos y de la fecha en que se realizó el trabajo; de las conclusiones de la revisión; y del informe de auditoría en el que se incluyen las recomendaciones formuladas.

3. Integración de expedientes y orden de los papeles de trabajo

Los papeles de trabajo se archivarán conforme a un sistema alfanumérico, para lo cual deberá considerarse el tipo de auditoría de que se trate y la secuencia de los períodos o programas que han sido objeto de revisión.

Todos los archivos iniciarán con un índice que permita conocer su contenido. Los papeles de trabajo se señalarán con índices y marcas para facilitar su localización y relacionarlos entre sí. Los índices son de utilidad para indicar en qué sección del expediente se encuentran determinados papeles de trabajo; las marcas sirven de referencia para conocer el tipo de pruebas realizadas.

Generalmente, al poner en práctica un procedimiento de auditoría, en el análisis se utilizan varias cédulas, por lo que éstas deben numerarse progresivamente, de acuerdo con los índices asignados a los rubros (capítulo, concepto o partida) o subfunción de aplicación, de preferencia en forma piramidal (cédulas sumarias, analíticas y subanalíticas).

Propiedad, custodia y confidencialidad

Los expedientes y papeles de trabajo que los servidores públicos de la Firma elaboren e integren en el desempeño de sus funciones de auditoría serán responsabilidad de la Firma, en su manejo se asegurará la protección de los

datos personales, y respecto del carácter de la información, deberá clasificarla en sus modalidades de reservada o confidencial. Recordemos que dichos papeles representan la prueba material del trabajo realizado.

El personal auditor será responsable de la custodia y cuidado de los papeles de trabajo durante la realización de la auditoría, hasta que concluya la revisión y se emita el o los informes respectivos.

Se señalará un lugar específico en las instalaciones de la Firma, a efecto de que en él se archiven adecuadamente los expedientes y se evite su deterioro y, una vez cumplida su vigencia administrativa, pasarán a formar parte del archivo de la Empresa dentro de la Firma.

Asimismo, para evitar el extravío de los documentos y que personal no autorizado utilice indebidamente la información relativa a los hallazgos de auditoría, los papeles de trabajo se guardarán, en días y horas inhábiles, en el lugar que para tal fin sea asignado, preferentemente bajo llave.

El contenido de los papeles de trabajo deberá ser valorado por el auditor, con el fin de identificar y salvaguardar los datos e información de acceso restringido.

CLASES DE PAPELES DE TRABAJO

Se les acostumbra clasificar desde dos puntos de vista:

Por su uso

- Papeles de uso continuo.
- Papeles de uso temporal.

Por su contenido

- Hoja de trabajo.
- Cédulas sumarias o de Resumen.
- Cédulas de detalle o descriptivas.
- Cédulas analíticas o de comprobación.

POR SU USO:

Los papeles de trabajo pueden contener información útil para varios ejercicios (acta constitutiva, contratos a plazos mayores a un año o indefinidos, cuadros de organización, catálogos de cuentas, manuales de procedimientos, etc.). Por su utilidad

más o menos permanente a este tipo de papeles se les acostumbra conservar en un expediente especial, particularmente cuando los servicios del auditor son requeridos por varios ejercicios contables.

De la misma manera los papeles de trabajo pueden contener información útil solo para un ejercicio determinado (confirmaciones de saldos a una fecha dada, contratos a plazo fijo menor de un año, conciliaciones bancarias, etc.); en este caso, tales papeles se agrupan para integrar el expediente de la auditoria del ejercicio a que se refieran.

POR SU CONTENIDO:

Aunque en diseño y contenido los papeles de trabajo son tan variados como la propia imaginación, existe en la secuela del trabajo de auditoria papeles clave cuyo contenido esta más o menos definido.

Se clasificarán de acuerdo a la fase de la auditoria, ya sea de planificación o ejecución del trabajo. Entre estos están:

- Planificación de auditoria
- Hojas de trabajo
- Cédulas sumarias o de resumen
- Cédulas de detalle
- Cédulas narrativas
- Cédulas de hallazgos
- Cédulas de notas
- Cédulas de marcas

Papeles de trabajo preparados y/o proporcionados por el área auditada. Entre los que figuran:

- Estados financieros
- Conciliaciones bancarias
- Manuales
- Organigramas
- Planes de trabajo
- Programación de actividades
- Informes de labores

Papeles de trabajo obtenidos de otras fuentes. Son los documentos preparados u obtenidos de fuentes independientes al área auditada. Algunos de estos son:

- Confirmaciones de saldos
- Interpretaciones auténticas y normativa publicada
- Decretos de creación de unidades
- Opiniones Jurídicas
- Opiniones Técnicas

CÉDULAS

Para realizar un trabajo de auditoría, ya sea como empleado del departamento de auditoría interna o como contador público, el auditor necesitará examinar los libros y los documentos que amparen las operaciones registradas y deberá, además conservar constancia de la extensión en que se practicó ese examen, formulando al efecto, extractos de las actas de las asambleas de accionistas, del consejo de administración, de los contratos celebrados, etc. así como análisis del contenido de sus libros de contabilidad, de los procedimientos de registro, etc. Estos extractos, análisis, notas y demás constancias constituyen lo que se conoce como cédulas, y su conjunto debidamente clasificado y ordenado los papeles de trabajo.

Estos documentos constituyen la base y la evidencia para el dictamen o el informe final.

Una definición de cédulas de auditoría podría ser:

Cedula de Auditoria: Es el documento o papel que consigna el trabajo realizado por el auditor sobre una cuenta, rubro, área u operación sujeto a su examen.

Las cédulas de auditoría se pueden considerar de dos tipos:

- Tradicionales.
- Eventuales.

Las tradicionales, también denominadas básicas, son aquellas cuya nomenclatura es estándar y su uso es muy común y ampliamente conocido; dentro de estas se encuentran las:

- Cedulas sumarias

Que son resúmenes o cuadros sinópticos de conceptos y/o cifras homogéneas de una cuenta, rubro, área u operación.

- Cedulas analíticas

En ellas se coloca el detalle de los conceptos que conforman una cédula sumaria.

Por ejemplo: La cedula sumaria de cuentas por cobrar a clientes informará, por grupos homogéneos, los tipos de clientela que tiene la entidad sujeta a auditoria: clientes mayoreo, clientes gobierno, así como el saldo total de cada grupo. Las cédulas analíticas se harán una por cada tipo de clientela, señalando en ellas como está conformado el saldo de cada grupo.

Las eventuales no obedecen a ningún tipo de patrón estándar de nomenclatura y los nombres son asignados a criterio del auditor y pueden ser cédulas de observaciones, programa de trabajo, cedulas de asientos de ajuste, cedulas de reclasificaciones, confirmaciones, cartas de salvaguarda, cédulas de recomendaciones, control de tiempos de la auditoria, asuntos pendientes, entre muchos más tipos de cedulas que pudieran presentarse.

CONFIDENCIALIDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO

De la misma manera que los libros, registros y documentos de la contabilidad respaldan y comprueban los balances y los estados financieros de las empresas, así también los papeles de trabajo constituyen la base del dictamen que el contador público rinde con relación a esos mismos balances y estados financieros.

Cuando una empresa da a conocer el resultado de sus operaciones, siempre lo hace a través de los estados financieros que ha preparado, y no mediante los libros y registros contables o procedimientos administrativos.

El dictamen del auditor debe ser suficiente para los efectos de informar, por lo tanto no revelará ninguna información confidencial que haya obtenido en el curso de una auditoria profesional excepto con el consentimiento del cliente. Si el dictamen del auditor fuera objetado o refutado el profesional puede recurrir y en algunos casos se ve

obligado, a presentar sus papeles de trabajo, tanto como prueba de su buena fe, como de la corrección técnica de sus procedimientos para llegar a su dictamen.

La confidencialidad se establece como norma y está relacionada estrechamente con el cuidado profesional que debe tener el personal auditor. En este sentido, queda estrictamente prohibido mostrar los papeles de trabajo a personas no autorizadas, a menos que se trate del personal que realice labores durante el proceso de revisión; cuando los papeles coadyuven a solucionar los problemas que se presenten en las revisiones; o cuando formen parte de la evidencia de hechos o irregularidades que se hayan detectado.

PROPIEDAD

Los papeles de trabajo ***son propiedad del auditor***, él los preparó y son la prueba material del trabajo efectuado; pero, esta propiedad no es irrestricta ya que por contener datos que puedan considerarse confidenciales, está obligado a mantener absoluta discreción respecto a la información que contienen.

Es decir, los papeles de trabajo son del auditor, pero queda obligado al secreto profesional que estipula no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tengan conocimiento en el ejercicio de su profesión (a menos que lo autorice él o los interesados y salvo los informes que obligatoriamente establezcan las leyes respectivas).

PAPELES DE TRABAJO EN MEDIOS ELECTRÓNICOS

Los papeles de trabajo en medios electrónicos se refieren a información creada, transmitida, procesada, grabada o conservada electrónicamente que dan soporte a un informe de auditoría. A dicha información sólo se puede tener acceso usando equipos y tecnologías idóneas.

En función de su naturaleza, y con el fin de asegurar la confiabilidad en dicha información, y en qué medida es viable para el desarrollo de las pruebas sustantivas de auditoría, se deberá hacer énfasis en los procedimientos que conduzcan a verificar los siguientes aspectos:

1. Autenticidad:

En qué medida se puede confirmar la identidad de la persona o entidad que crea la información.

2. Integridad:

La cual consiste en asegurar que la información sea completa, exacta, actualizada y válida.

3. Autorización:

Verificar que la información haya sido preparada, procesada, corregida, enviada, recibida, y consultada por personas facultadas para ello.

4. Admisión:

Cuidar en la medida de lo posible que la información que recopile la entidad de fiscalización, no sea susceptible de ser rechazada por las personas involucradas en el intercambio de la misma, por motivos tales como que no se pueda probar su origen, recepción o contenido.

PROCESAMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS (PED)

Con los avances de la tecnología, es necesario que el auditor conozca los equipos electrónicos que utilice su cliente para aprovecharlos al practicar su auditoría. No es necesario que el auditor sea experto en la programación, pero sí que conozca los programas de contabilidad que utiliza el cliente.

COMPLEJIDAD TÉCNICA

Los sistemas PED se definen por su complejidad técnica y el grado en que se utilizan en una organización. Una mejor medida de la complejidad es la capacidad de un sistema en comparación con la capacidad de un sistema conceptuado como mejor norma, y se define como complejo.

GRADO DE USO

Hay dos maneras de las cuales el auditor podría servirse de los equipos electrónicos

a) ***Pera obtener estados, relaciones, análisis de cuentas, etc.*** que podrá utilizar como cédulas cuyo contenido facilite la verificación de ciertas partidas. Como medio para comprobar el funcionamiento del control interno, en caso que se trate de una auditoria operacional.

El grado en que el PED se utiliza en un sistema también esta relacionado con la complejidad. Por lo general, cuando más funciones de negocios y contabilidad se realizan mediante computadora, el sistema tiene que irse haciendo más complejo para acomodar las necesidades de procesamiento. Una forma en que un sistema puede hacerse más complejo es incrementando el número de ciclos de transacciones que se basan en la computadora.

La complejidad también se incrementa a medida que se incrementa el número de funciones basadas en computadora en un ciclo dado.

EFFECTO DEL PED SOBRE LAS ORGANIZACIONES

El PED tiene varios efectos importantes sobre las organizaciones. El más importante desde la perspectiva de la auditoria se relaciona con los cambios organizacionales, la visibilidad de la información y el potencial de comisión de errores.

El cambio organizacional se refiere a las instalaciones, el personal, la centralización de datos y separación de responsabilidades y a los métodos de autorización de las organizaciones que usan el PED, estos cambios dependerán de la complejidad del mismo.

En sistemas no complejos del PED, con frecuencia existen documentos fuentes en apoyo de cada transacción, y la mayor parte de los resultados de procesamiento se imprimen. De manera que las entradas, salidas y también en gran parte del procesamiento, son visibles para el usuario y el auditor del PED. Con mayores volúmenes de datos y más complejidad la visibilidad de los datos de entrada, la

visibilidad del procesamiento y la visibilidad del rastro de la transacción ya no será posible.

Otros factores que incrementan la probabilidad de cometer errores importantes en los estados financieros son: reducción de la participación humana, la uniformidad de procesamiento, el acceso no autorizado y la pérdida de datos. Estos factores son de importancia para el auditor.

ASIENTOS DE RECLASIFICACIÓN

Los asientos de reclasificación deben ser registrados únicamente en los papeles de trabajo del auditor y corresponden a la debida presentación de estados financieros de la agrupación correcta de cuentas, sin importar que las operaciones realizadas en un periodo estén debidamente registradas.

Para determinar el asiento de reclasificación que se requiere, el auditor deberá asegurarse de la debida composición del saldo de la cuenta. Por lo tanto si el saldo de la partida de obligaciones en circulación incluya algunas obligaciones que vencen el próximo año, estas deberán presentarse como pasivo circulante. El asiento que corresponde a este caso será cargo a obligaciones en circulación con abono a porción vencida de obligaciones en circulación.

El auditor deberá resumir estos asientos en una lista dentro de los papeles de trabajo, codificarlos mediante una letra y explicarlos al cliente si es necesario, pero no deberá registrarlos; porque su trabajo no es hacer la contabilidad.

Para facilitar la identificación, los asientos de reclasificación deben estar debidamente agrupados.

ASIENTOS DE AJUSTE

Cuando el auditor descubre errores importantes en los registros de contabilidad, deben corregirse los estados financieros. Por ejemplo, si el cliente no redujo de forma adecuada el inventario en cuanto a materias primas obsoletas, el auditor puede hacer un ajuste para reflejar el valor de realización del inventario. Aunque el asiento de ajuste

descubierto en la auditoria típicamente lo prepara el auditor, éstos deben ser aprobado por el cliente porque la administración tiene la responsabilidad principal por la presentación razonable de los estados financieros.

Sólo los asientos que afecten en forma relevante la presentación razonable de los estados financieros, deben ser hechos. La determinación de cuándo ajustar un error se basa en el impacto que tendrá dicho error en los estados financieros de la empresa que se trate. El auditor debe recordar que varios errores no importantes que no se ajustan pueden ocasionar un error global importante cuando se combinan. Es común que los auditores resuman todos los asientos que no hayan sido registrados en un papel de trabajo aparte como medio para determinar su efecto acumulativo.

EXPEDIENTES O ARCHIVOS PERMANENTES

Como su nombre lo indica en el archivo permanente debe conservarse información de interés continuo que se extiende más allá de cualquier periodo de auditoría en particular.

En la parte introductoria de este archivo se debe incorporar una cédula que hará las veces de índice o contenido que indicará las distintas secciones que lo integran, mismas que, a su vez, se acomodarán en orden cronológico conforme a la fecha de recopilación. Por lo tanto resulta indispensable planear adecuadamente la información que debe contener este archivo; previendo así su crecimiento.

Es importante que al término del trabajo de auditoria se haga una revisión final de la información que contiene el archivo permanente, para cerciorarse que sea la que (a juicio del auditor) se considere conveniente mantener.

Los archivos permanentes tienen como objetivo reunir los datos de naturaleza histórica o continua relativos a la presente auditoria. Estos archivos proporcionan una fuente conveniente de información sobre la auditoria que es de interés continuo de un año al otro. Los archivos permanentes incluyen lo siguiente:

Programa general de trabajo de la auditoria y su evolución.

Resúmenes o copias de documentos de la compañía que son de importancia continua como el acta constitutiva, los estatutos, los convenios legales de emisión y compra de bonos y los contratos. Los contratos son los planes de pensiones, los arrendamientos, las opciones de acciones, etc. Cada uno de estos documentos es de importancia para el auditor durante tantos años como está en vigor. Obligaciones fiscales y legales a que se encuentra sujeta la entidad. Copia o extracto de los principales contratos con los que está obligada la entidad.

Análisis de años anteriores de cuentas tales como deudas a largo plazo, cuentas del capital de accionistas, crédito mercantil y activos fijos. Al tener esta información en archivos permanentes el auditor la concentra analizando sólo cambios del balance del presente año mientras conserva para un estudio posterior los resultados de las auditorías de años anteriores en forma accesible.

Evolución de las cuentas de activos capitalizables y su correspondiente depreciación y/o amortización.

Información relacionada con el conocimiento de la estructura de control interno y la evaluación del riesgo de control. Incluye organigramas, flujogramas, cuestionarios y otra información de control interno, incluyendo lista de controles y desventajas en el sistema.

Los resultados de los procedimientos analíticos de auditorías de años anteriores. Entre estos datos están razones y porcentajes calculados por el auditor y el saldo total o el saldo por mes para cuentas seleccionadas. Esta información es útil pues ayuda al auditor a decidir si existen cambios inusuales en los saldos en cuenta del presente año que deberían investigarse con mayor amplitud.

Sistemas de operación en uso, como es el caso de sistemas de contabilidad general y del sistema de contabilidad de costos (incluyendo en ambos, catálogo de cuentas, guía contabilizadora e instructivo de contabilización).

PRUEBAS SUSTANTIVAS

Una prueba sustantiva es un **procedimiento diseñado para probar el valor monetario de saldos o la inexistencia de errores monetarios que afecten la presentación de los estados financieros**. Dichos errores (normalmente conocidos

como errores monetarios) son una clara indicación de que los saldos de las cuentas pueden estar desvirtuados. La única duda que el auditor debe resolver, es de sí estos errores son suficientemente importantes como para requerir ajuste o su divulgación en los estados financieros.

Deben ejecutarse para determinar si los errores monetarios han ocurrido realmente. En resumen ayudarán a comprobar si la información ha sido corrompida comparándola con otra fuente o revisando los documentos de entrada de datos y las transacciones que se han ejecutado.

Una vez valorados los resultados de las pruebas se obtienen conclusiones que serán comentadas y discutidas con los responsables directos de las áreas afectadas con el fin de corroborar los resultados. Por último, el auditor deberá emitir una serie de comentarios donde se describa la situación, el riesgo existente y la deficiencia a solucionar, y en su caso, sugerirá la posible solución.

Esta será la técnica a utilizar para auditar el entorno general de un sistema de bases de datos, tanto en su desarrollo como durante la explotación.

PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO

Las pruebas de cumplimiento representan **procedimientos de auditoria diseñados para verificar si el sistema de control interno del cliente está siendo aplicado de acuerdo a la manera en que se le describió al auditor y de acuerdo a la intención de la gerencia**. Si, después de la comprobación, los controles del cliente parecen estar operando efectivamente, el auditor justifica el poder tener confianza en el sistema y por consiguiente reduce sus pruebas sustantivas.

Las pruebas de cumplimiento están relacionadas con tres aspectos de los controles del cliente:

- ***La frecuencia con que los procedimientos de control necesarios fueron llevados a efecto.*** Para reducir las pruebas sustantivas, los procedimientos prescritos en el sistema deben estar cumpliéndose consistentemente.
- ***La calidad con que se ejecutan los procedimientos de control.*** Los procedimientos de control se deben ejecutar en forma apropiada. La calidad de su

ejecución puede ser probada mediante discusiones sobre el criterio seguido para tomar ciertas decisiones.

- ***La persona que ejecuta el procedimiento.*** La persona responsable de los procedimientos de control, debe ser independiente de funciones incompatibles para que el control sea efectivo.

COMITÉ DE AUDITORIA

Un comité de auditoría es un grupo de individuos que se reúnen para tratar asuntos que a todos competen o es de su interés, con el propósito de recibir, analizar, discutir y llegar a acuerdos o conclusiones relacionados con el objetivo para el que fue creado el comité. Se debe despersonalizar la jerarquía de sus integrantes para evitar imposiciones por autoridad, sus integrantes deben considerarse en un mismo nivel jerárquico, lo cual nos lleva a la necesidad de un alto grado de madurez profesional y administrativa de sus componentes.

El objetivo estará delineado por el tipo y el fin de la organización, sin embargo puede entenderse que el fin de un Comité de Auditoría será "Coordinar los esfuerzos de auditoría de una organización bajo un esquema que dicten políticas y lineamientos tendientes al apoyo y cumplimiento de los objetivos de auditoría externa".

CICLO DE AUDITORIA

Periodo durante el cual se someten a auditoria todas las actividades de un centro determinado.

Un enfoque de auditoría efectivo en las revisiones de las operaciones y del control interno en los trabajos donde se requiera informar u opinar sobre el control interno, como sería el caso de la auditoria integral es el de los ciclos de auditoría:

Este enfoque se relaciona con la auditoria de los controles de las transacciones económicas que originan los estados financieros, con énfasis en el control interno. El

enfoque para efectuar la auditoria mediante una revisión más analítica y profunda del control interno, requiere que se agrupen en forma ordenada las transacciones características de cada negocio. El estudio de este concepto requiere como base fundamental, que se definan dichas transacciones y la forma como pueden agruparse.

Aunque las empresas tienen diferentes clases de transacciones según sus características, para efectos prácticos pueden organizarse de acuerdo con el desarrollo normal de las mismas y presentarse en los siguientes ciclos típicos aplicables en general a la mayoría de los negocios:

1. Ciclo de ingresos. Se refiere a la venta de bienes y servicios a terceros a cambio de dinero.
2. Ciclo de compras. Se refiere a la adquisición de activos de capital, mano de obra, servicios y materiales a cambio de efectivo.
3. Ciclo de nómina o personal. Se relaciona con las erogaciones y transacciones de los recursos humanos.
4. Ciclo de tesorería. Comprende el manejo de los fondos de la empresa; comienza con el de los ingresos, incluye la distribución del efectivo en las operaciones corrientes y otros usos y termina con el retorno de éste a los inversionistas y acreedores.
5. Ciclo de producción. Consiste en la transformación de los activos adquiridos en bienes y servicios para la venta.
6. Ciclo de información financiera. Comprende la preparación de estados financieros

```
ERROR: syntaxerror
OFFENDING COMMAND: --nostringval--
STACK:
```