

# CÉDULAS O PAPELES DE TRABAJO DE AUDITORIA (GUÍA PRÁCTICA)

Por M.Sc. Pedro Bejarano Velásquez



## 1. Introducción

Como mencionamos en el documento anterior "Evidencia y Papeles de Trabajo de Auditoría (Conceptos Básicos)", los "Papeles de Trabajo", son todos los documentos preparados y obtenidos por el auditor que le permiten tener información y pruebas de la auditoría efectuada, así como las decisiones tomadas para formar su opinión. Su misión es ayudar en la planificación y realización de la Auditoría y en la supervisión y revisión de la misma, suministrando evidencias del trabajo realizado para argumentar la opinión.

Los papeles de trabajo son el registro material que conserva el auditor, del trabajo realizado, incluyendo los procedimientos empleados, pruebas realizadas, información obtenida. Son propiedad única del auditor, que los tiene que custodiar y guardar su confidencialidad

De Acuerdo a la NIA 230 (Documentación de Auditoría), El auditor deberá preparar, de manera oportuna, la documentación de auditoría que proporcione:

- a) Un registro suficiente y apropiado de la base para el dictamen del auditor.  
Los papeles de trabajo de una auditoría constituyen el soporte del trabajo llevado a cabo por el auditor, contienen los comentarios, conclusiones y recomendaciones incluidos en su informe; así como las evidencias del cumplimiento del debido proceso de auditoría.
- b) Evidencia de que la auditoría se desempeñó de acuerdo con las NIA y los requisitos legales y de regulación aplicables.

Los Papeles de Trabajo deben ser completos y detallados para que cualquier auditor sin haber participado en la auditoría de que se trate, sea capaz de averiguar e interpretar a través de ellos el soporte de las conclusiones obtenidas. Deben estar redactados de forma que la información que contengan sea clara e inteligible. Deberán facilitar de un vistazo una rápida evaluación del trabajo realizado.

Este documento está enfocado a constituirse en una guía rápida sobre los Papeles de Trabajo o Cédulas de Auditoría, por tanto, a continuación se abordarán entonces los aspectos relacionados a los mismos, de manera resumida, de modo que los estudiantes que se inician en el campo profesional de la Auditoría, puedan contar con una ayuda rápida y sencilla sobre el tema.

## 2. Diseño y características de una Cédula o Papel de Trabajo

Para diseñar los papeles de trabajo o cédulas y su integración ordenada, es preciso considerar las necesidades de la revisión (auditoría) 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.

### 2.1. Características de una cédula

A continuación se describen algunas características que debe reunir una cédula para cumplir su cometido:

#### Objetiva

Es decir, la información debe ser imparcial y lo suficientemente amplia para que el lector pueda formarse una opinión. Se tiene que asentar únicamente los hechos y cifras que consten efectivamente en los registros contables o en la documentación comprobatoria que demuestre el resultado de la aplicación de los procedimientos efectuados, si contienen las cédulas suposiciones, sospechas o consideraciones personales se indicarán claramente en la misma situación.

#### Clara y de fácil lectura

Deberá ser de fácil interpretación al enfoque de la revisión, de los procedimientos que se aplicaron, así como su alcance y el motivo de aplicar determinados procedimientos, los resultados que se obtuvieron, si estos constituyen irregularidades o deficiencias y las pruebas que lo respaldan. Su contenido se integrará de manera lógica, clara y sencilla, debe incluir los datos por orden de importancia e identificables y escribir con letra legible, a fin de facilitar la lectura.

#### Completa

En cuanto a la naturaleza y alcance del trabajo de auditoría realizado, y sustentar debidamente los resultados, conclusiones y recomendaciones; que incluya el desarrollo de los procedimientos aplicados, la totalidad de las observaciones encontradas, la conclusión a que se llegó, la fuente de datos, marcas e índices, así como el cruce o conexión con otras cédulas (sumarias, analíticas y sub-analíticas), de tal manera que los índices y marcas remitan al lector a otros datos con facilidad.

#### Pertinente

Por lo cual sólo deberá contener la información necesaria para cumplir el objetivo propuesto.

### 2.2. Cantidad y contenido

La cantidad, tipo y contenido de cédulas o papeles de trabajo estarán sujetas al criterio y experiencia del auditor tomando en cuenta:

- El tamaño y magnitud de la Empresa
- La naturaleza de la auditoría
- La naturaleza del dictamen u opinión
- El grado de confiabilidad en los sistemas de contabilidad y control interno de la empresa
- La naturaleza y complejidad del giro o actividad de la empresa
- La necesidad de dirección, supervisión y revisión del trabajo realizado por los auditores en circunstancias particulares
- La metodología y tecnología de auditoría específicas utilizadas en el examen
- La experiencia y habilidad del auditor

Los papeles de trabajo deben incluir evidencias que demuestren que:

- El trabajo ha sido planeado y supervisado adecuadamente.

- Los controles internos han sido evaluados para determinar el enfoque de la auditoría, la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría, tamaño de las muestras y niveles de materialidad.
- La cantidad obtenida de evidencia es suficiente, competentes y pertinente.
- Los procedimientos de auditoría aplicados proporcionan suficiente evidencia comprobatoria para sustentar la opinión del auditor

### 2.3. Papeles de Trabajo y Afirmaciones de Auditoría

Los papeles de trabajo deben contener suficiente información respecto de que el auditor ha aplicado procedimientos de auditoría para satisfacerse de manera razonable sobre las afirmaciones o aseveraciones expuestas en los estados financieros del cliente. Tales afirmaciones son:

- **Existencia u ocurrencia:** Los activos y pasivos informados existen y están registrados en el período correspondiente.
- **Derechos y obligaciones:** Los activos y pasivos informados son propios de la empresa.
- **Integridad:** Todas las operaciones y transacciones hechas por la empresa, se han incluido y se exponen en los estados financieros.
- **Propiedad:** Las transacciones o hechos económicos se han registrado al monto que les son propios y el ingreso o gasto se han aplicado al período que corresponde.
- **Exigibilidad:** Los activos representan derechos de cobro y pasivos representan obligaciones reales.
- **Valuación:** Los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos han sido valuados apropiadamente.
- **Representación y Revelación:** Las partidas han sido relevadas, clasificadas y descritas de conformidad con principios de general aceptación.

El auditor a objeto de verificar dichas afirmaciones puede utilizar entre otros procedimientos como:

- Comparaciones
- Análisis de relaciones
- Pruebas de diagnóstico (índices financieros)
- Análisis de tendencias o variaciones
- Pruebas globales
- Pruebas de cumplimiento
- Recuento o inspección física
- Confirmación de saldos
- Recálculo
- Indagaciones y Manifestaciones de la Gerencia
- Observación
- Procedimientos de análisis
- Inspección y revisión de documentos
- Reconstrucción del flujo operacional
- Datos de prueba
- Actualización de sistemas

### 3. Estructura de las Cédulas o Papeles de Trabajo

Las cédulas de auditoría o papeles de trabajo deben contener datos que permitan conocer de manera clara y precisa qué se revisó y cuáles fueron los resultados obtenidos, y deberán utilizarse formatos adecuados a lo que se analiza; internamente, constan de tres partes: encabezado, cuerpo y pie o calce. El contenido básico de cada uno de ellos es el siguiente:

#### 3.1. Encabezado



El encabezado es la parte superior de la cédula y debe contener los siguientes datos:

- Nombre del Auditor (Despacho, Firma de Auditoría).
- Clave o índice de la cédula, la cual permite clasificar y ordenar de manera lógica los papeles de trabajo.
- Nombre del Cliente o Contribuyente (en caso de ser una auditoría fiscal).
- Tipo de Auditoría y Área o Componente Específico
- Período Auditado.
- Título de Cédula
- Rubro o cuenta analizada
- Iniciales de quienes formularon, revisaron y supervisaron la cédula, y sus firmas o rúbricas, a fin de deslindar responsabilidades y, en su caso, evaluar al personal.
- Referencias y Correferencias (índice, localización, Programa y PT relacionados)
- Referencia al procedimiento o técnica de auditoría aplicada
- Iniciales de quienes formularon, revisaron y supervisaron la cédula, y sus firmas o rúbricas, a fin de deslindar responsabilidades y, en su caso, evaluar al personal.

#### 3.2. Cuerpo

El cuerpo de la cédula es la parte donde se asienta la información obtenida por el auditor y los resultados de la revisión. Regularmente, se incluirá los siguientes elementos:

- Cuentas, cifras y conceptos sujetos a revisión.
- Datos de los libros de contabilidad o de los elementos de control establecidos en la organización.
- Análisis financiero
- Observaciones respecto a las irregularidades o deficiencias detectadas.

- Hechos e irregularidades detectados por prácticas omitidas o incumplimiento de los controles establecidos por el ente auditado.
- Conclusiones debidamente fundamentadas con el desglose y determinación del monto de los hechos e irregularidades detectados.
- Marcas y cruces que indiquen en forma sistematizada las pruebas realizadas y remitan a otras cédulas relacionadas o complementarias.

**Detalle de Altas:**

Descripción del Activo	Fecha Adquis.	Valor en Bs
1 Jeep Toyota-SUE 734	28/05/2012	94.600
5 Equipos de computación DELL	14/04/2012	32.000
10 Escritorios de madera	30/03/2012	15.000
Total altas		141.600

### 3.3. Pie o Calce

El pie o calce es la parte inferior de la cédula; en ella se asientan principalmente los siguientes aspectos:

**Trabajo (análisis) realizado T/R:** El mismo estará en función a la ejecución de los procedimientos de auditoría a fin de cumplir con lo definido en los programas de trabajo.

**Alcance del trabajo:** Relacionando el análisis realizado con el total del rubro, cuenta u operación, objeto del examen, indicando el tamaño de las muestras y la forma de su obtención.

**Método de muestreo y tamaño de la muestra:** Cuando sea aplicable será necesario hacer referencia al método de muestreo aplicado y al tamaño de la muestra analizada.

**Fuente de la información obtenida:** Se señalará los registros contables o archivo en base al cual fue preparada la cédula, referencia a los documentos base y las personas que la facilitaron. Normalmente se anotará la preposición **DE** en color rojo, y enseguida la fuente de información (auxiliares, pólizas, cuentas por liquidar certificadas, contratos, etc.)

**Explicación de las marcas de auditoría utilizadas:** En la parte inferior de la cédula se deberá realizar una descripción del significado de las marcas de auditoría utilizadas en la misma, en el caso de que ésta explicación se encuentre en otra cédula se hará referencia a la misma.

**Notas:** Para aclarar o complementar algún concepto asentado en el cuerpo de la cédula, para aclarar o ampliar información o para señalar situaciones especiales.

**Conclusiones:** Cuando corresponda, se realizará una exposición sucinta de los resultados logrados con el trabajo, una vez finalizado.

**Documentación preparada o proporcionada por el ente:** En el caso de que la cédula haya sido confeccionada y proporcionada por la entidad, en ésta se deberá consignar las iniciales PPE (papel proporcionado por la entidad) y se registrará el trabajo realizado y las referencias y correferencias necesarias, a fin de establecer la utilidad de incluir estas cédulas como parte de los papeles de trabajo.

Alcance: 100% de las altas de la gestión (7)

Método de selección: N/A (8)

Fuente: Reportes de la Unidad de Activos Fijos (9)

T/R:

- ✓ Verificado con facturas del proveedor
  - μ Obtenido del Libro Mayor
  - T Totalizado
- (10)

N/A: No aplicable

Conclusión:

Las altas del ejercicio se encuentran adecuadamente respaldadas y registradas

(11)

Pedro Bejarano V.

La cédula completa, con los elementos descritos, se mostrará como la siguiente:

**C-3**

(1) { **B&B Consultores** (2)

Cía.. Tarija S.A. (3) 14/04/2015 Hecho por: MMQ

Auditoría de Estados Financieros (4) 21/04/2015 Revisado por: PBV

Al 31 de Diciembre de 2015

**ACTIVO FIJO**

Análisis de Altas

(Punto 6 del Programa archivado en CII) (5)

**Detalle de Altas:**

Descripción del Activo	Fecha Adquis.	Valor en Bs
1 Jeep Toyota-SUE 734	28/05/2012	94.600
5 Equipos de computación DELL	14/04/2012	32.000
10 Escritorios de madera	30/03/2012	15.000
Total altas		141.600

(6)

Alcance: 100% de las altas de la gestión (7)

Método de selección: N/A (8)

Fuente: Reportes de la Unidad de Activos Fijos (9)

T/R:

- ✓ Verificado con facturas del proveedor
- μ Obtenido del Libro Mayor
- T Totalizado

(10)

N/A: No aplicable

Conclusión:

Las altas del ejercicio se encuentran adecuadamente respaldadas y registradas

(11)

Pedro Bejarano V.

## 4. Tipos de Cédulas (Papeles de Trabajo)

### 4.1. Cédulas Sumarias

Son un resumen de los procedimientos aplicados a un grupo homogéneo de conceptos o datos que están analizados en otras cédulas.

Son aquellas que contienen el primer análisis de los datos relativos a uno de los renglones de las hojas de trabajo y sirven como nexo entre ésta y las cédulas de análisis o de comprobación.

Las cédulas sumarias normalmente no incluyen pruebas o comprobaciones; pero conviene que en ellas aparezcan las conclusiones a que llegue el Auditor como resultado de su revisión y de comprobación de la o las cuentas a la que se refiere.

Las cédulas sumarias se elaboran teniendo en cuenta los rubros correspondientes a un grupo homogéneo, que permita el análisis de manera más eficiente. Para cada sumaria debe existir un rubro en la Hoja de Trabajo.

Esquema de una cédula sumaria del Disponible:

A

Cía. Tarja S.A.  
Auditoría de Estados Financieros  
Periodo: 1 de enero al 31 de Diciembre de 2015

**DISPONIBLE**

Cód.	Cuenta	Ref. P/T	Saldo 31/12/15	Ajustes		Saldos Ajust.	Reclasific.		Saldos Reclassif.
				D	H		D	H	
1.1	Caja	A1	843		A1 43	800			
1.2	Bancos	A2	4.562	161		4.723			
1.3	D.P.F.	A3	1.595			1.595			
			7.000	161	43	7.118			
			Σ	A II/2	Σ				

**T/R**

- Σ Sumado
- ✓ Cotejado con Balance General y Libro Mayor

**Alcance:** Las cuentas analizadas cubren el 100% del saldo del rubro

**Conclusión:** Sobre la base de los resultados obtenidos en el trabajo de auditoría realizado para el disponible, según Programa en **AIV/1** opinamos que los objetivos de auditoría son válidos en todos sus aspectos significativos y, por lo tanto, el saldo de este componente al 31/12/2015, es razonable en relación a los estados financieros en su conjunto, de acuerdo con PCGA.  
No existen situaciones de control interno significativas que afecten al saldo del rubro.

Revisado por:	Fecha:

#### 4.2. Cédulas Analíticas o de Comprobación

En estas cédulas se detallan los rubros contenidos en las cédulas sumarias, y contienen el análisis y la comprobación de los datos de estas últimas, desglosando los renglones o datos específicos con las pruebas o procedimientos aplicados para la obtención de la evidencia suficiente y competente. Si el estudio de la cédula analítica lo amerita, se deben elaborar sub cédulas.

En términos generales la cédula analítica es la mínima unidad de estudio, aunque como se afirma en el párrafo precedente existen casos en los cuales se hace necesario dividir la analítica para un mejor examen de la cuenta. La analíticas deben obligatoriamente describir todos y cada uno de las técnicas y procedimientos de auditoría que se efectuaron en el estudio de la cuenta, pues en estas cédulas y en las sub-analíticas se plasma el trabajo del auditor y son las que sirven de prueba del trabajo realizado.

En este nivel se ha desarrollado el método deductivo, pues se ha partido de lo general (los estados financieros) y se ha llegado a lo particular (la cédula analítica o sub-analítica) . Ahora se debe iniciar el método deductivo, es decir, partir de lo particular (la cédula analítica o sub-analítica) para llegar a lo general (los estados financieros) y de esta manera emitir una opinión sobre estos estados tomados en conjunto. Para iniciar el método deductivo es necesario ir registrando los valores obtenidos en las sub-analíticas con las analíticas, los de las analíticas con las sumarias y las sumarias con las hojas de trabajo. En otras palabras, realizar el trabajo inverso, hasta llenar completamente las hojas de trabajo. Cuando se termina de llenar la última hoja de trabajo se ha terminado el trabajo de campo de la auditoría y se procede entonces a la labor de evaluación para emitir el dictamen. Es necesario efectuar referencias cruzadas de los saldos que obtiene el auditor a raíz de su examen, estas consisten el anotar frente al valor y dentro de un círculo el índice de la cédula a la cual se traslada el saldo obtenido y en la cédula que lo recibe igualmente anotar el índice de la cédula de donde procede. Ambos valores deben coincidir exactamente para que se considere referencia cruzada.

Esquema de una cédula analítica de Caja:



A 1

Cía. San Lorenzo S.A.  
Auditoría de Estados Financieros  
Periodo: 1 de enero al 31 de Diciembre de 2015

**DISPONIBLE  
CTA. CAJA**

(Punto 3 del Programa de Trabajo archivado en Aiv/1)

Cód.	Cuenta	Ref. P/T	Saldo 31/12/15	Ajustes		Saldos Ajustados
				D	H	
1.1.10	Caja Central	A1/1	✓	2	35	478
1.1.20	Moneda Extranjera	A1/2	322			322
1.1.30	Fondo Fijo	A1/3	10		10	0
			843	2	45	800
			Σ	Σ	Σ	Σ
			A			

**T/R**

Σ Sumado

✓ Cotejado con Balance General y Libro Mayor

Σ de ⊖ = 43 A

Hecho por:		Fecha
Revisado por:		Fecha

### 4.3. Cédulas Sub-analíticas (de Detalle)

Para algunas cuentas se requiere elaborar cédulas adicionales a las analíticas para examinar otras cuentas que se desagregan de estas últimas. Tienen similitud con la cédulas analíticas pues son la mínima unidad de análisis y en ellas se deben obligatoriamente describir todas y cada una de las técnicas y procedimientos de auditoría que se aplicaron en la cuenta. Las pruebas aplicadas originan documentos que deben indexarse utilizando el índice de la sub-analítica adicionándole números consecutivos separados por una barra inclinada. Ejemplo: un Arqueo de Caja

Esquema de una cédula sub-analítica de la Cuenta Caja:

A 1/1

Cía. Tarjja S.A.  
Auditoría de Estados Financieros  
Período: 1 de enero al 31 de Diciembre de 2015

**DISPONIBILIDADES**  
**CTA. CAJA**  
**Arqueo de Caja**

(Punto 3 del Programa de Trabajo archivado en AIV/1)

Denominación	Cantidad	Valor Bs
Bs1	123	123
Bs2	30	60
Bs5	60	300
.....	.....	.....
.....	.....	.....
Bs200	1.164	232.800
		<u>469.763</u>
		Σ
Total efectivo recontado		A1/1-2 469.763
Cheques recibidos		0
Otras Partidas		A1/1-1 26.397
		<u>496.160</u>
Total Recontado		496.160
Faltante (Sobrante)		A1/1-2 ① 14.840
S/g Registros (Ver Sumaria A1)		511.000

① Faltante no explicado, planteamos ajuste en AII/1 ③

**T/R**

- Σ Sumado
- ✓ Cálculo verificado (cantidad y denominación)

Hecho por:		Fecha	
Revisado por:		Fecha	

M

## 5. Índice o Referenciación de las Cédulas (Papeles de Trabajo)

Para facilitar el ordenamiento y archivo de los papeles de trabajo y su rápida localización, se utiliza un sistema de codificación, que consiste en poner un índice o una clave a todos y cada uno de ellos en lugar visible que se escribe generalmente con un lápiz de color rojo denominado "lápiz de Auditoría". A través de esta clave o índice se puede saber de qué papel se trata y el lugar que le corresponde en su respectivo archivo.

En teoría no importa qué sistema se escoja como índice, pero el elegido debe proveer un ordenamiento lógico y ser suficientemente elásticos para posibles modificaciones.

Aplicar un sistema de referencias consiste en identificar las distintas hojas que integran los archivos del control financiero de forma que permita conseguir un triple objetivo:

- Facilitar una lógica organización de los mismos.
- Identificar ágilmente la ubicación de cada hoja de trabajo.
- Relacionar la información contenida en una hoja de trabajo con la incluida en otras, permitiendo comprobaciones internas (referencias cruzadas).

Estos objetivos a su vez, coadyuvarán en labores importantes de la auditoría como son la:

- Supervisión
- Revisión
- Consulta
- Demostración del trabajo realizado

Existen múltiples sistemas de referencia válidos, aunque en todo caso deben reunir dos características:

- Ser completo, de forma que cada papel de trabajo esté perfectamente identificado.
- Ser sencillo, evitando las secuencias demasiado complejas que dificultan el ágil cumplimiento de los objetivos señalados anteriormente.

De Más que el sistema de referencias a utilizar, lo importante es la aplicación que del mismo se haga, en particular mediante la utilización de las llamadas referencias cruzadas.

Más que el sistema de referencias a utilizar, lo importante es la aplicación que del mismo se haga, en particular mediante la utilización de las llamadas referencias cruzadas.

### 5.1. Sistemas de Indexación o Referencias

En términos generales el orden que se les da en el Legajo (archivo o expediente) a los Papeles de Trabajo en cualquier sistema utilizado, es el mismo que presentan las cuentas en los estados financieros. Así los relativos a caja estarán primero, los relativos a cuentas por cobrar después, hasta concluir con los que se refieran a las cuentas de gastos y cuentas de orden. Los índices se asignan de acuerdo con el criterio anterior y pueden usarse para este objeto, números, letras o la combinación de ambos.

A continuación, a manera de ilustración se citan los principales sistemas de indexación utilizados en Auditoría:

- **Índice Alfa Numérico:** Consiste en asignar letras y números a la codificación, generalmente una letra mayúscula a las cuentas de Activo y dobles letras mayúsculas a las cuentas de Pasivo y Capital. Las cuentas de Resultado llevarían números arábigos ascendentes.
- **Índice Alfabético Doble:** A las cédulas sumarias se les asigna una letra mayúscula, y a las cédulas analíticas dos letras mayúsculas.
- **Índice Alfabético Doble Numérico:** Es una combinación de los sistemas Alfa Numérico y Alfabético Doble, pues se le asigna una letra mayúscula a las cédulas sumarias de Activo y doble letra mayúscula a las sumarias de Pasivo y Capital. Las cédulas analíticas se indexan con la letra o letras de la respectiva sumaria y un número arábigo progresivo. Las cuentas de Resultados se indexan con números arábigos en múltiplos de 10 en forma ascendente. Este es el sistema de mayor utilización por la facilidad de su uso y su popularidad a nivel nacional e internacional.
- **Índice Numérico:** A las cédulas sumarias de Activo, Pasivo, Capital y Resultados se le asignan números arábigos progresivos y las cédulas analíticas números fraccionarios.
- **Índice Decimal:** A las cédulas sumarias de Activo, Pasivo, Capital y Resultados se le asignan números arábigos en múltiplos de 1000 y a las cédulas analíticas números arábigos dependientes de los de las sumarias en múltiplos de 100.
- **Índice del Plan Único de Cuentas:** Este método consiste en asignar como índice el código correspondiente a las clases, grupos, cuentas y subcuentas del Plan Único de Cuentas. El índice de las hojas de trabajo tendría un dígito: Activo 1; Pasivo 2; Patrimonio 3; Ingresos 4; Gastos 5; Costo de Ventas 6 y Costos de Producción o de Operación 7.

El índice de las cédulas sumarias tendría dos dígitos: Disponible 11; Inversiones 12; Deudores 13 etc. El índice de las cédulas analíticas puede tener de 4 a 6 dígitos: Caja 110505, Bancos 111005, Inversiones en Acciones 120505 etc. Este sistema tiene la ventaja de no necesitar un documento que explique el significado del índice por ser suficientemente conocido por todos, pero tiene la gran desventaja de usar índices con demasiados dígitos en los niveles de cédulas analíticas y sub-analíticas lo que dificulta hacer las referencias cruzadas.

### Ejemplo 1:

A continuación se presenta un ejemplo sencillo de índices (del Legajo Corriente) usando el método alfabético-numérico por ser el de uso más generalizado en la práctica de la auditoría. En este sistema las letras simples indican cuentas de activos, las letras dobles indican cuentas de pasivo y capital y las decenas indican cuentas de resultados:

Letra o Número	Nombre de la Cuenta
A	Caja y bancos
B	Cuentas por cobrar
C	Inventarios
D	Activo fijo
E	Cargos diferidos y otros
AA	Documentos por pagar
BB	Cuentas por pagar

EE	Impuestos por pagar
HH	Pasivo a largo plazo
LL	Reservas de pasivo
RR	Créditos diferidos
SS	Capital y reservas
10	Ventas
20	Costos de ventas
30	Gastos generales
40	Gastos y productos financieros
50	Otros gastos y productos.

Como se dijo, existen muchos medios para desarrollar índices de papeles de trabajo, la aplicación del sistema "alfanumérico"; esto es, la combinación de números y letras, es el más utilizado y bien podría utilizarse, el siguiente orden para los índices de PT de una auditoría financiera:

### **Ejemplo 2:**

Para los papeles generales: Números romanos.

Para los papeles específicos: Números y letras:

Cuentas del activo: letras simples

Cuentas del pasivo y patrimonio: letras dobles

Cuentas de resultado: cifras de dos números

Pruebas de procedimientos: cifras de tres números.

### Papeles Generales

Un listado, no exhaustivo, de papeles de trabajo de auditoría con indicación del índice podría ser el siguiente:

- I. Planificación y control de la auditoría
  - I-1 Carta credencial.
  - I-2 Resumen de Plan preliminar y costos de Auditoría
  - I-3 Memorándum sobre la planeación de la auditoría.
  - I-4 Plan para la visita preliminar y sus resultados.
  - I-5 Resultados de entrevistas iniciales y otros de naturaleza general.
  - I-6 Cronograma de Auditoría
  - I-7 Control de tiempo.
  - I-8 Control sobre los documentos obtenidos del ente u organismo.
  - I-9 Memorándum de operaciones.
  - I-10 Correspondencia con empleados del ente y con terceros.
  - I-11 Notificaciones de inicio de auditoría
  - I-12 Reportes, Memorándums e Informes de avance
  - I-13 Control de Calidad de la Planeación
  - I-14 Sugerencias para auditorías futuras.
- II. Datos generales de la entidad examinada
  - II-1 Copia de Manuales y Organigramas.
  - II-2 Hojas de Datos Personales de Empleados Principales, de los que deben presentar caución y los que han efectuado declaraciones de probidad.
  - II-3 Documentación sobre la naturaleza del ente, actividades, oficinas o sucursales, procedimientos de operación, recursos e información estadística.

## III. Leyes, Reglamentos y Contratos Aplicables

- III-1 Extracto de Leyes, Reglamentos y Contratos aplicables.
- III-2 Determinación de normas cuyo cumplimiento se debe evaluar.
- III-3 Pruebas aplicadas.
- III-4 Comentarios y conclusiones

## IV. Información financiera y/u Operativa

- IV-1 Carta de gerencia, firmada por el empleado responsable.
- IV-2 Copia del acta del Directorio (o similar) aprobando los estados financieros, planes operativos, sistemas
- IV-3 Estados financieros y/o informe de ejecución presupuestaria
- IV-4 Asientos de ajuste y/o reclasificaciones.
- IV-5 Carta del asesor legal.
- IV-6 Hechos posteriores.
- IV-7 Contingencias.

## V. Archivo resumen

- V-1 Borrador (final) del informe.
- V-2 Copia de la carta de observaciones y recomendaciones.
- V-3 Puntos de revisión del Supervisor y Encargado de la Auditoría
- V-4 Hojas de hallazgos
- V-6 Notificaciones de Hallazgos. ...
  - V-6-1 Respuestas de Hallazgos
  - V-6-2 Actas de acceso a papeles de trabajo
  - V-6-3 Solicitudes y aprobaciones de prórroga
- V-7 Actas de Discusión.
- V-8 Sugerencias para futuras auditorias

Papeles específicos

B/G: Balance de General

Cédulas sumarias: Incluye Hojas de trabajo, Programas de Auditoría y Evaluación del Control Interno.

B/G-1 Cuentas de Activo:

- A Sumaria de Efectivo y Caja Bancos
- B Sumaria de Documentos y Cuentas por Cobrar
- C Sumaria de Inventarios
- L Sumaria de Gastos Pagados por Anticipado
- N Sumaria de Inversiones
- U Análisis de Propiedad, Planta y Equipo
- V Depreciación acumulada
- W Sumaria de Otros Activos

B/G-2 Cuentas de Pasivo y Patrimonio:

- AA Sumaria de Préstamos por Pagar
- BB Sumaria de Documentos y Cuentas por Pagar
- DD Sumaria de Pasivos Acumulados
- FF Sumaria de Impuestos sobre la Renta
- KK Eventos subsecuentes y Pasivos no registrados
- LL Pasivo Contingente

SS/TT	Capital Social y Utilidades Retenidas
P/G	Sumaria de Cuentas de Resultados
10	Ingresos (Ventas)
20	Costo de Ventas
30	Gastos de Venta
40	Gastos de Administración
50	Otros Productos
60	Otros Gastos
70	Ajustes a Resultados de Períodos Anteriores
100	Nóminas
110	Revisión de comprobantes de egresos

Cédulas de detalle: Por cada cuenta o rubro específico (Ej. Para Caja-Bancos)

A-1	Detalle del saldo de Caja
A-1-1	Programa de Trabajo
A-1-2	Evaluación del Control Interno
A-1-3	Análisis del movimiento y saldo final de caja
A-1-4	Arqueos de Fondos
A-1-5	Confirmaciones de fondos en efectivo fuera de la entidad
A-1-6	Ajustes y Reclasificaciones
A-1-7	Comentarios y conclusiones sobre las pruebas aplicadas y el programa de auditoría
A-2	Detalle del saldo en Bancos
A-2-1	Programa de Trabajo
A-2-2	Evaluación del Control Interno
A-2-3	Pruebas de transacciones y de saldos.
A-2-4	Confirmaciones recibidas de las entidades bancarias.
A-2-5	Ajustes y Reclasificaciones.
A-2-6	Otros documentos relacionados directamente con el rubro.
A-2-7	Comentarios y conclusiones sobre las pruebas aplicadas y el programa de auditoría

### Ejemplo 3:

Con relación a los ejemplos anteriores, podría introducirse también la siguiente variante:

<b>B/G:</b>	Balance de General
<b>B/G-1</b>	Cuentas de Activo:
<b>A</b>	Sumaria del Rubro Disponible (Caja y Bancos)
<b>A-1</b>	Sub-sumaria de Caja
<b>A-1/1</b>	Caja Central
<b>A-1/1.1</b>	Arqueo de Caja
<b>A-1/2</b>	Fondo Fijo
<b>A-1/2.1</b>	Arqueo del fondo Fijo
<b>A-2</b>	Sub-sumaria de Bancos
<b>A-2/1</b>	Banco Ganadero
<b>A-2/1.1</b>	Conciliación Bancaria Banco Ganadero
<b>A-2/1.2</b>	Confirmación Saldos Banco Ganadero
<b>A-2/2</b>	Banco Mercantil
<b>A-2/2.1</b>	Conciliación Bancaria Banco Mercantil
<b>A-2/2.2</b>	Confirmación Saldos Banco Mercantil

<b>A I/1</b> ... <b>A I/n</b>	.....	Planilla de Excepciones
<b>A II/1</b> ... <b>A II/n</b>		Ajustes Propuestos
<b>A III/1</b> ... <b>A III/n</b>		Planilla de Deficiencias (Debilidades de Control Interno)
<b>A IV/1</b> ... <b>A IV/n</b>		Programa de Trabajo (Procedimientos)

Las cédulas sumarias muestran las cuentas de mayor que forman un rubro.

Las cédulas de detalle relacionan las partidas que componen una cuenta de mayor o un saldo cualquiera.

Las cédulas de comprobación contienen el trabajo efectuado para verificar la corrección de una partida u operación.

**Ejemplo 4:**

Ejemplo del índice Alfabético Doble Numérico:

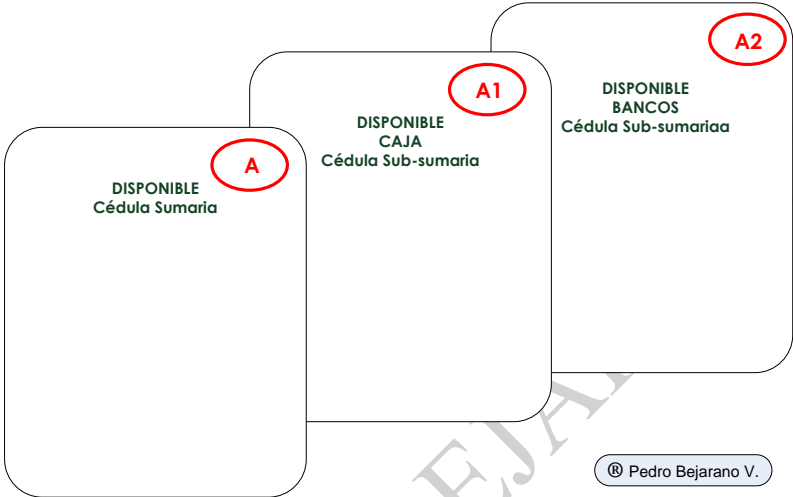
NOMBRE DE LA CÉDULA	TIPO DE CÉDULA	ÍNDICE ALFABETICO DOBLE NUMERICO
Balance General Activo	Hoja de Trabajo	<b>BG/1</b>
Balance General Pasivo	Hoja de Trabajo	<b>BG/2</b>
Balance General Patrimonio	Hoja de Trabajo	<b>BG/3</b>
Estado de Resultados Ingresos	Hoja de Trabajo	<b>PyG/1</b>
Estado de Resultados Egresos	Hoja de Trabajo	<b>PyG/2</b>
Estado de Resultados Costo de Ventas	Hoja de Trabajo	<b>PyG/3</b>
DISPONIBLE	Sumaria	<b>A</b>
CAJA GENERAL	Analítica	<b>A1</b>
Caja General Oficina Principal	Sub-analítica	<b>A1/1</b>
Caja General Sucursal A	Sub-analítica	<b>A1/2</b>
CAJAS MENORES (Fondos Fijos)	Analítica	<b>A2</b>
Caja Menor Oficina Principal	Sub-analítica	<b>A2/1</b>
Caja Menor Sucursal A	Sub-analítica	<b>A2/2</b>
BANCOS	Analítica	<b>A3</b>
Banco X Cuenta nnnn1	Sub-analítica	<b>A3/1-1</b>
Banco X Cuenta nnnn2	Sub-analítica	<b>A3/1-2</b>
Banco Y	Sub-analítica	<b>A3/2-1</b>
PROVEEDORES NACIONALES		<b>BB1</b>
PROVEEDOR A		<b>BB1/1</b>
PROVEEDOR B		<b>BB1/2</b>
CAPITAL SOCIAL		<b>GG</b>

De Acuerdo al Colegio de Auditores de Bolivia CAUB (Norma de Auditoría NA-5) se recomienda la utilización del sistema de codificación alfanumérico.

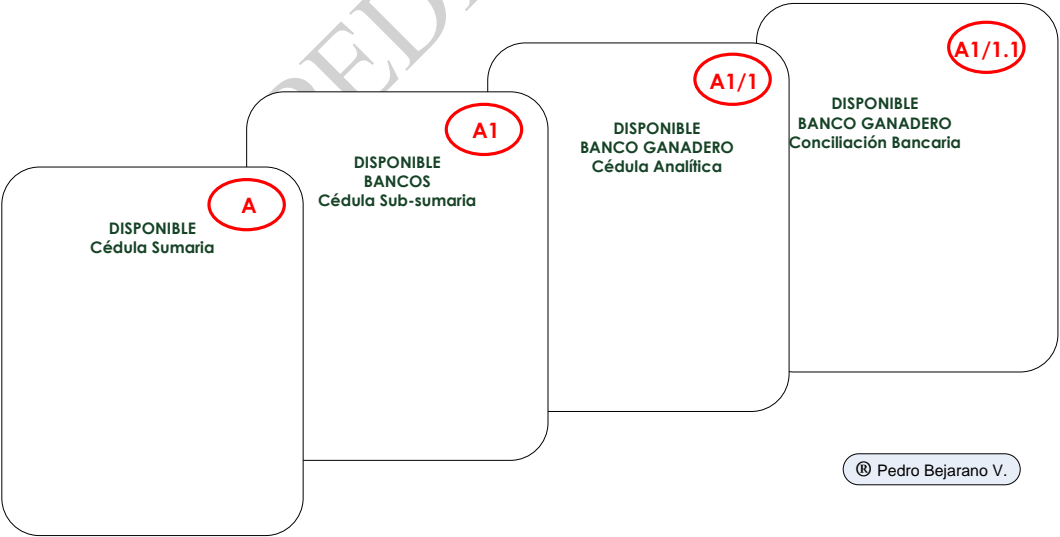


**5.2. Sugerencias para la referenciación**

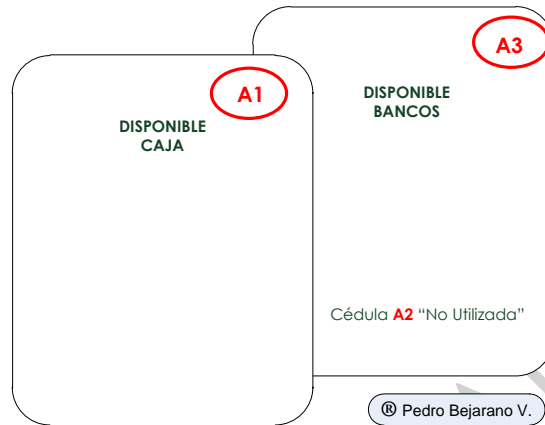
Cuando se usa referenciación alfanumérica se debe utilizar una misma letra para identificar los papeles de trabajo correspondientes a igual rubro, componente o ciclo de transacciones, asignando un número correlativo según el orden de archivo de los papeles de trabajo: A, A-1, A-2, .... Para facilitar el ordenamiento y archivo de los papeles de trabajo y su rápida localización, se acostumbra



Es conveniente usar subíndices o quebrados para identificar papeles de trabajo que pertenecen a un mismo análisis: A-1; A-1/1; A-1/1.1, ....



Cuando por cualquier razón válida se haya eliminado un papel de trabajo, debe explicarse en la hoja anterior o siguiente al papel de trabajo retirado que la referencia (cédula) faltante no fue utilizada: A-1,A-3 (A-2 no fue utilizada).



Para referenciar un conjunto de cifras y evitar la repetición de la marca en cada una de ellas, es conveniente utilizar flechas o llaves.

Arqueo de Caja

(Punto 3 del Programa de Trabajo archivado en Av/1)

Denominación	Cantidad	Valor Bs
Bs1	123	123
Bs2	30	60
Bs5	60	300
.....	.....	.....
.....	.....	.....
Bs200	1.164	232.800
		<u>469.763</u>
		Σ



## 6. Correferenciación de las cédulas o Papeles de Trabajo

Son las **referencias cruzadas** utilizadas para indicar que una cifra o dato dentro de un papel de trabajo tiene relación directa con igual o iguales cifras o datos que figuran en otros papeles de trabajo.

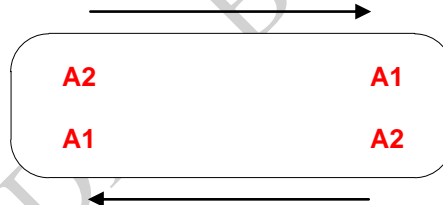
**Objetivo:** Permite relacionar cifras o datos entre si y hacer un seguimiento al análisis realizado



- A la derecha o debajo de la cifra o dato, señala que el dato “va hacia”
- A la izquierda o arriba de la cifra o dato, significa que “viene de”.

Las correferencias deben ser escritas en color diferente (generalmente rojo) al utilizado en el resto de la cédula y alrededor de cada partida o dato trabajado.

La correferenciación siempre utiliza dos referencias, una que va y otra que viene:



Las correferencias solamente deben correferenciar cifras idénticas:

ACTIVO FIJO <span style="border: 1px solid red; border-radius: 50%; padding: 2px;">C1</span>		ACTIVO FIJO <span style="border: 1px solid red; border-radius: 50%; padding: 2px;">C1/1</span>	
Bs		Valor de Origen	
V. de origen	10.000	Terrenos	3.000
Depr. Acum	(2.500)	Edificios	5.000
Valor Neto	7.500	Vehículos	1.000
	=====	Muebles y Ens.	900
		Equipo comput.	100
		Total	10.000
			=====

Una cifra o dato no puede tener más de dos correferencias (de donde viene y a donde va)

C1

**ACTIVO FIJO**

C1/1

V. de origen	10.000
Depr. Acum.	(2.500)
Valor Neto	7.500
	=====

←

La referencia hacia la planilla de la cual proviene una cifra, debe colocarse a la izquierda o arriba de dicho importe

© Pedro Bejarano V.

La posición de la referencia respecto de una cifra debe indicar la dirección en que va.

La referencia hacia una cifra que se lleva de atrás hacia adelante, se coloca a la derecha del importe o debajo del importe a referenciar

→

C1/1

**ACTIVO FIJO**  
**Valor de Origen**

	Bs	
Terrenos	3.000	
Edificios	5.000	
Vehículos	1.000	
Muebles y Ens.	900	
Equipo comput.	100	
Total	10.000	C1
	=====	C1

## 7. Propiedad, Salvaguarda y Confidencialidad de las cédulas o Papeles de Trabajo

El auditor es responsable de:

- La propiedad de los papeles de trabajo
- La conservación y protección de los papeles de trabajo y
- De la confidencialidad y acceso a los mismos.

Mientras realice la auditoría, el auditor es responsable de la conservación y protección de los papeles de trabajo. Una vez concluido deben ser conservados en archivos seguros. La documentación que no se utilice debe ser devuelta de inmediato a la empresa.

De acuerdo a la NA-5 (ya citada), los papeles de trabajo son propiedad del auditor; sin embargo, el derecho de propiedad del auditor sobre los papeles de trabajo está sujeto a aquellas limitaciones impuestas por la ética profesional, establecidas para prevenir la revelación indebida por parte del auditor sobre asuntos confidenciales relativos al negocio del cliente.

Algunos papeles de trabajo del auditor pueden servir como una fuente de referencia útil para su cliente, pero los papeles de trabajo no deben ser considerados como parte de, o un sustituto de los libros de contabilidad del cliente.

La conservación o salvaguarda de la documentación del auditor está especificada en las siguientes disposiciones legales vigentes:

- Documentos relacionados con exámenes de auditoría en los cuales no constan responsabilidades previstas en la Ley 1178 deben ser conservados por cinco años como mínimo según lo establece el artículo 1507 del Código Civil
- Documentos que involucren aspectos relacionados con responsabilidad civil definidas en la Ley 1178 deben ser conservados por el lapso de diez años como mínimo, según lo establece el artículo 40 de la Ley 1178
- Documentos que contengan información o documentación legal del Estado se deben conservar en forma indefinida según lo estable los Decretos Supremos Nos. 22144 y 22145.

El auditor debe adoptar procedimientos razonables a fin de asegurar la custodia y confidencialidad de los papeles de trabajo y su conservación por el tiempo que sea necesario para cumplir con los requerimientos del ejercicio profesional y satisfacer cualquier requisito legal sobre la custodia.

Asimismo, el auditor, en cumplimiento del concepto de confidencialidad, no debe entregar los papeles de trabajo a terceros excepto cuando sea requerido por otros auditores relacionados con la empresa o requeridos por las entidades de control como Contraloría General del Estado, Superintendencias, Servicio de Impuestos Nacionales o de la propia empresa. Dichas entregas deben hacerse previa verificación de los documentos a ser facilitados, implementando mecanismos de control para la entrega y devolución de los mismos, preferiblemente la revisión de los papeles de trabajo debe ser en oficinas del auditor y salvo casos especiales, no se debe permitir que se obtengan duplicados de los papeles de trabajo. En caso de ser requeridas para un proceso judicial, los papeles de trabajo previo a su entrega deben ser fotocopiados.

## 8. Archivo de los Papeles de Trabajo

Los archivos de papeles de trabajo para cada examen pueden dividirse generalmente, en dos grupos básicos: Archivos corrientes y archivos permanentes.

Los Archivos Corrientes contienen las informaciones relacionadas con la planificación y supervisión que no son de uso continuo en auditorías posteriores tales como: Revisiones corrientes de controles administrativos, análisis de información financiera, correspondencias corrientes, programas de auditoría y otros papeles que respaldan las observaciones y preparación del informe, inclusive el borrador del informe (también conocido como Legajo Resumen).

Para cada auditoría financiera se organiza entonces un archivo corriente de papeles de trabajo, que acumule de manera ordenada la información importante como evidencia de la ejecución del plan de auditoría, la aplicación de los programas específicos y el desarrollo de la evidencia para emitir la opinión sobre los estados financieros, la evaluación del sistema de control interno y del cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y contractuales aplicables.

Los archivos permanentes deberán contener informaciones importantes para utilizar en auditorías futuras tales como: El historial legal sobre la creación del ente y sus programas y actividades, la legislación de aplicabilidad continua, políticas y procedimientos del ente, financiamiento, organización y personal, políticas y procedimientos de presupuestos, contabilidad e informes, estatutos, memorias anuales, etc.

### 8.1. Legajos de Auditoría

Cuando De Acuerdo al Colegio de Auditores de Bolivia CAUB (Norma de Auditoría NA-5), los papeles de trabajo preparados u obtenidos por el auditor durante su labor deben ser organizados y archivados en legajos, tales como:

- Legajo de Planificación
- Legajo Corriente
- Legajo Permanente

De considerarse necesario puede recurrir a la apertura de:

- Legajo Resumen
- Legajo de Impuestos
- Legajo de confirmación o circularización
- Legajo administrativo

En caso de auditorías recurrentes los legajos permanente y de planificación deben ser actualizados y modificados cuando las circunstancias así lo requieran, a diferencia del resto de los legajos que contienen datos relacionados con la auditoría de un solo periodo.

### 8.2. Principales papeles de trabajo en los legajos de Auditoría

#### Legajo de Planificación

Este legajo documenta toda aquella información relacionada al proceso de planificación de la auditoría; por lo tanto, deberá incluir la información básica sobre la cual descansa el

plan de trabajo. La planificación normalmente incluye papeles de trabajo relacionados con:

- Información concerniente a la estructura legal y organizacional de la empresa.
- Extractos o copias de documentos legales, acuerdos y actas importantes.
- Información concerniente al sector de actividad económica, entorno económico y entorno jurídico en que opera la empresa.
- Carta de compromiso. (Ver modelo en Norma Internacional de Auditoría)
- Evidencia de los procedimientos aplicados por el auditor para el conocimiento de las operaciones de la empresa.
- Evidencia de la aplicación de los procedimientos analíticos como: Análisis de tendencias, pruebas de razonabilidad, análisis de relaciones, análisis de razones financieras y comparaciones.
- Evidencia de la evaluación del riesgo inherente y del riesgo de control.
- Evidencia del conocimiento del auditor, del sistema de contabilidad y de los controles internos vigentes en la empresa por medio de: Diagramas de Flujo, Cuestionario, Memorando descriptivo o una combinación de estos.
- Planilla de Prueba de recorrido.
- Planilla de deficiencias
- Planilla Resumen de controles fuertes y clave.
- Planilla de conclusión del diseño de los controles internos contables.
- Programa de cumplimiento (pruebas de cumplimiento) por ciclos: Ciclo de ventas – cuentas por cobrar – ingresos de caja bancos.
- Ciclo de compras – cuentas por pagar – egresos de caja bancos. Ciclo de existencias – costos de producción
- Ciclo de nóminas. Ciclo de tesorería.
- Ciclo de información financiera
- Planilla de muestreo.
- Planilla de cumplimiento.
- Planilla de conclusión del cumplimiento de los controles diseñados
- Resumen que incluya el resultado de la planificación.
- Planilla del enfoque de auditoría por componentes
- Presupuesto de horas/auditor.

### **Legajo Permanente**

Entre otros deberían estar:

- Organigrama
- Manuales de procedimientos, funciones, descripción de cargos, de organización, Manual de contabilidad, plan de cuentas.
- Límites de autorización, lista de autoridades, directores, gerentes y empleados claves.
- Escritura de constitución
- Estatutos, reglamento interno
- Escritura del último incremento de capital
- Contratos de venta, compra, Leasing financieros y/o administrativos
- Acuerdos, convenios de deudas a largo plazo
- Copia de los títulos de propiedad de los bienes
- Resumen de pólizas de seguro
- Extractos de actas de las reuniones de los accionistas y directores
- Extractos de correspondencia emitida y recibida

- Lista de los principales registros y formularios de contabilidad, indicando quienes los mantienen o custodian
- Correspondencia de la firma a la gerencia
- Asuntos de servicio al cliente
- Copia de informe de control interno y dictamen del año anterior
- Copia de los estados financieros del año auditado y del año anterior
- Acuerdo colectivos de trabajo, convenios, escala salarial
- Acuerdos con sindicatos o gremios de profesionales.

### Legajo Corriente

Incluye la información y documentación obtenida y/o preparada por el auditor durante el proceso de ejecución del examen, que permita demostrar el cumplimiento de las actividades programadas y la obtención de evidencia suficiente y competente que sustente las conclusiones del auditor como ser entre otros:

- Planillas llave o maestra
- Programa de auditoría
- Sumarias
- Sub-sumarias
- Planillas de excepciones
- Planilla de asientos de ajuste propuestos
- Planilla de muestreo
- Arqueos de efectivo y valorados
- Reconciliación bancaria
- Resumen de confirmaciones
- Recuento físico de inventarios
- Análisis de la antigüedad de saldos de clientes
- Cobros y pagos posteriores
- Corte de compras y ventas
- Análisis del rubro activo fijo
- Análisis de la Cobertura de los Seguros
- Análisis de la cuenta inversión en acciones
- Análisis de la contingencia y hechos posteriores
- Análisis de las demás cuentas de los rubros del activo, pasivo, ingresos, costos y gastos
- Planillas de soporte (son todos los documentos de la empresa utilizados por el auditor para sustentar sus conclusiones, en estos casos es necesario identificarlos además de la referencia con las iniciales PPE (papel Proporcionado por la Empresa))
- Carta de Manifestación de la Gerencia (Ver Modelo en Norma Internacional de Auditoría) y Carta de confirmación de abogado interno y externo debidamente correferenciado a los papeles de trabajo en donde se evidencie el análisis de las afirmaciones.
- *Evidencia de la supervisión aplicada al trabajo de los asistentes.*

### Legajo Resumen

El propósito de este legajo es compendiar información significativa que se encuentra archivada en otros legajos, de tal forma que permita: Obtener una visión global sobre los resultados del trabajo, conocer los principales hallazgos y limitaciones, comprobar el cumplimiento de las Normas de auditoría e incluye:



- Copia de los estados financieros examinados
- Dictamen Independiente.
- Informe de control interno y otros informes emitidos
- Resumen de ajustes propuestos
- Copia de la Carta de Gerencia (se recomienda solicitar al inicio y al finalizar la Auditoría)
- Copia de la Carta de abogados (se recomienda solicitar al inicio y al finalizar la Auditoría)
- Memorando resumen de auditoría
- Planilla de verificación de los asuntos importantes con las conclusiones del auditor, incluyendo la forma en que resolvieron o trataron dichas situaciones y asuntos inusuales, si los hubo.
- Relación de puntos pendientes (hasta ser aclarados)
- Aspectos que en criterio del socio es importante tomar nota para la auditoría y auditorías recurrentes
- Copia de las cartas y/o comunicaciones a la Gerencia o discutidos con ella, incluyendo los términos de compromiso.
- Comentarios sobre el tiempo insumido y variaciones con respecto al presupuesto de horas/auditor
- Lista de comprobación del cumplimiento de la planilla del enfoque de auditoría y de los programas de auditoría
- Lista de verificación o control de calidad.
- Listado de verificación de conclusión de auditoría
- Listado de verificación de revisión por el socio

### **Legajo de Impuestos y Aportes Sociales**

*(Cuando se considere necesario el auditor puede recurrir a este legajo)*

- *Información general sobre el cliente*
- *Opinión o dictamen sobre la situación tributaria del cliente*
- *Registros impositivos y otros relacionados*
- *Verificación de obligaciones tributarias sustanciales y formales*
- *Análisis impositivo: IVA, RCIVA, IT, IUE, ICE, Gravamen aduanero Consolidado GAC, Impuesto a las transacciones gratuitas de bienes TGB, Impuesto de viajes al exterior IVE, Impuesto municipal a la propiedad rural IRPPB, Impuesto a los inmuebles urbanos, Impuesto sobre vehículos automotores y aeronaves.*
- *Aportes a la seguridad social*
- *Aportaciones a las AFP*
- *Contribuciones a INFOCAL*
- *Lista de verificación de las obligaciones laborales e impositivas*
- *Además deberá tomar en cuenta la Norma Tributaria.*

### **Legajo de Confirmaciones**

- Confirmación de bancos
- Confirmación a clientes, y cuentas por cobrar
- Confirmación accionaria
- Confirmación a entidades de seguridad social
- Confirmación de inventarios en consignación
- Confirmación de valores y depósitos

- Confirmación a proveedores y cuentas por pagar
- Confirmación a abogados
- Confirmación a socios accionistas
- Confirmación a compañías de seguro
- Confirmación a empresas afiliadas y relacionadas.
- Confirmación a registros reales
- Confirmación acciones telefónicas
- Control de las confirmaciones
- Otras que considere necesarias el auditor

### Legajo Administrativo

Conformado por toda la correspondencia emitida y recibida por el auditor u otra documentación que no tenga la calidad de papel de trabajo pero originada durante la auditoría.

## 9. Marcas de Auditoría

Los procedimientos de auditoría se pueden indicar mediante símbolos. Dichos símbolos o marcas deben ser explicados en forma breve pero completa en los papeles de trabajo o cédulas, en la parte inferior. Aunque no exista un sistema de marcas estándar, a menudo se utiliza una escala limitada de estandarización de símbolos para los componentes y factores, mediante el uso de leyendas o marcas en cédulas determinadas.











Las marcas deben ser distintivas y en color diferente (generalmente rojo) al utilizado en la elaboración del papel de trabajo para facilitar su ubicación. No se debe utilizar una misma marca para explicar la ejecución de procedimientos diferentes dentro un mismo papel de trabajo.

Se deben evitar los símbolos superpuestos complejos o similares; los números o letras simplemente rodeadas por un círculo proporcionan un orden secuencial y fácil de seguir.

La explicación de las marcas debe ser específica y clara, los procedimientos de auditoría efectuados, que no se evidencian con base en marcas, deben ser documentados mediante explicaciones narrativas, análisis, entre otros; una misma marca de auditoría no se debe utilizar en una misma hoja de trabajo con significado distinto.

Cuando una o varias marcas sean utilizadas en distintas cédulas, el trabajo realizado podrá ser referenciado a la cédula que contiene la explicación de dichas marcas. Al igual que la referencia y correferencia las marcas deben ser escritas a la izquierda o derecha de cada partida o dato trabajado.

A continuación se presentan algunas marcas más comunes que se utilizan en el trabajo de auditoría; sin embargo, pueden ser utilizadas otras marcas, mismas que deberán ser definidas al calce de la cédula o en una "cédula de marcas" al final del expediente, que permita su fácil consulta.

Marca	Significado
	Cálculo verificado.
	Cifra cuadrada.
	Cifra que no debe ser considerada. Es decir, no incluirse en tabulaciones, sumatorias, inventarios, etc.
	Documento pendiente por aclarar, revisar o localizar.
	Punto pendiente por aclarar, revisar o localizar.
	Punto pendiente que fue aclarado, verificado o comprobado.
<p><i>Nota: Estas dos marcas de pendiente sólo son temporales. De hecho, no deben existir puntos pendientes de verificar, solicitar o revisar en los papeles de trabajo, pues éstos deben ser completos.</i></p>	
	Confrontado contra registro.
	Confrontado contra documento original
	Confrontado contra evidencia física. Se utiliza cuando algún dato o cifra que conste en la cédula se compara contra bienes o artículos tangibles, ejemplo: bienes inventariados o fondos arqueados.
	Pedido, contrato o dato por confirmar mediante compulsas.

Además de las marcas utilizadas, pueden utilizarse abreviaciones como por ejemplo: T/R (Trabajo Realizado), N/A (No Aplicable), NC (no cumple); PPE (Papel proporcionado por la Entidad, o cualquier otra, cuyo significado debe ser explicado en los papeles de trabajo o en la cédula de marcas de auditoría.

## 10. Ajustes y Reclasificaciones

Los ajustes y reclasificaciones de auditoría son aquellos asientos recomendados por el auditor, para perfeccionar la presentación de los estados financieros, con el propósito de regular operaciones o transacciones indebidamente contabilizadas o no registradas.

En teoría, la administración es responsable de llevar su sistema contable y elaborar los estados financieros. La responsabilidad del auditor se limita al examen de aquellos estados financieros y a la expresión de su opinión sobre los mismos.

### Ajustes

En el proceso de contabilidad (manual e incluso electrónico), se filtran errores, omisiones, desactualizaciones, y otras situaciones que afectan la razonabilidad de las cuentas. Ante estos hechos, la técnica contable ha desarrollado la metodología denominada ajustes.

Los ajustes permiten presentar saldos razonables mediante la depuración oportuna y apropiada de todas las cuentas que, por diversas causas, no presentan valores que puedan ser comprobados y, por ende, no denota la verdadera situación y estado actual del negocio o empresa. Los ajustes se deberán registrar tan pronto se evidencie el error, omisión o desactualización.

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

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

Los ajustes más comunes son por:

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

Los ajustes de auditoría siempre deben ser sometidos al análisis y juicio de importancia relativa. En otras palabras, el auditor solo debe recomendar asientos de ajuste significativos. Si el auditor encuentra un error, faltante o sobrante muy pequeño, debe revelar este aspecto en su papel de trabajo que contiene el análisis, pero no debe elaborar un asiento, porque el monto en cuestión es inmaterial.

### Reclasificaciones

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

La necesidad de reclasificar una cuenta por lo general surge cuando el saldo de dicha cuenta es contrario al de su naturaleza. Ejemplo: las cuentas del activo son de naturaleza débito, luego, si al finalizar el periodo queda alguna cuenta con saldo crédito, pues habrá que reclasificarla ya que no se puede presentar así.

Los asientos de ajuste y reclasificación, se registran en tres sitios importantes:

- En el papel de trabajo específico relacionado con la cuenta ajustada (sumaria) con el fin de que su saldo sea igual al saldo de la cuenta, después de hecho el ajuste).
- En las columnas para ajustes y reclasificaciones de la hoja principal de trabajo (BG-1, BG-2, PG), con el fin de que esta hoja muestre el saldo ajustado.
- En el papel de trabajo o cédula resumen de asientos de ajuste y reclasificación de auditoría.

La temática de Ajustes y Reclasificaciones, por su amplitud, será objeto de análisis y desarrollo en otro apartado especial

## Referencias Bibliográficas

- NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA:  
*NIA 230 Documentación de Auditoría*. 2006  
*NIA 500 Evidencia de Auditoría*. 2006
- COLEGIO DE AUDITORES DE BOLIVIA CAUB  
Norma de Auditoría NA-5 del Consejo Técnico de Auditoría y Contabilidad;  
Aprobada en Diciembre de 2003 por el CAUB
- MENDIVIL ESCALANTE Víctor Manuel. *Práctica Elemental de Auditoría*. México D.F. Edit. Cengage Learning Editores. 2010
- Madariaga Juan Ma.; *Manual Práctico de Auditoría*; Edit. Deusto; Barcelona; 2004
- SANCHEZ CURIEL Gabriel; Domínguez Morán María de Lourdes. *Auditoría de Estados Financieros: Práctica Moderna Integral*. México DF. Edit. Pearson Educación. 2006

M.Sc. PEDRO BEJARANO V.