



Universidad Nacional Autónoma  
de México

---

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
CUAUTITLAN

LA SUPERVISION DE LA ELABORACION Y  
APROBACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A

MARIA DEL SOCORRO ORIOL LOPEZ

Director de Tesis: L. C. Victor Manuel Cabrera Ramírez



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

I N D I C E	PAG.
INTRODUCCION .....	1
 CAPITULO PRIMERO	
1. GENERALIDADES .....	4
1.1.- Antecedentes y Evolución .....	5
1.2.- Diversos Conceptos de Papeles de Trabajo .....	7
1.3.- Propósitos u objetivos de los Papeles de Trabajo .....	8
1.4.- Clasificación de los Papeles de Trabajo .....	11
 CAPITULO SEGUNDO	
2. REGLAS Y ASPECTOS BASICOS PARA LA ELABORACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO .....	16
2.1.- Concepto de Cédula .....	17
2.2.- Elementos formales de la Cédula .....	18
2.3.- Clases de Cédulas .....	22
2.4.- Diseño de la Cédula .....	28
2.5.- Cualidades de la Cédula .....	33

	PAG.
<b>CAPITULO TERCERO</b>	
3. PROTECCION DE LOS PAPELES DE TRABAJO	35
3.1.- Naturaleza, propiedad y control de los Papeles de Trabajo .....	36
3.2.- Orden de los Papeles de Trabajo en un año .....	38
3.3.- Marcas de Auditoría .....	39
3.4.- Sistemas de Indices .....	45
<b>CAPITULO CUARTO</b>	
4. RESULTADO DE LA REVISION DE LOS PAPELES DE TRABAJO .....	53
4.1.- Importancia de la revisión .....	54
4.2.- Oportunidad de la revisión .....	56
4.3.- Alcance de la revisión .....	59
4.4.- Enfoque de la revisión .....	63
4.5.- Lista de puntos pendientes .....	64
4.6.- Estudio y Evaluación del Control Interno .....	65
4.7.- Proyecto de Dictamen .....	74
<b>CAPITULO QUINTO</b>	
5. DICTAMEN E INFORME COMO CONSECUENCIA DE LA REVISION DE LOS PAPELES DE TRABAJO .....	76
5.1. Concepto de Dictamen .....	77

	PAG.
5.2.- Elementos del Dictamen .....	78
5.3.- Objetivo del Dictamen .....	80
5.4.- Dictamen y su relación con las normas de Auditoría Generalmente Aceptadas..	85
5.5.- Dictamen Limpio .....	87
5.6.- Informe Largo .....	88
5.7.- Carta de Sugerencias .....	91
CONCLUSIONES .....	93
BIBLIOGRAFIA .....	96

## I N T R O D U C C I O N

El principal objetivo de supervisar la elaboración y aprobación de los Papeles de Trabajo, es de dar la posible solución a los muchos problemas que existen cuando una persona es nueva en el campo profesional que nos incumbe, no teniendo la experiencia necesaria en el área de la auditoría, ya que la capacidad para desarrollar este trabajo se adquiere a través de la mencionada experiencia, por lo que se emplea más tiempo en explicarle paso a paso el desarrollo de la revisión documental y de Estados Financieros, perdiendo tiempo y desaprovechando la experiencia del expositor. Si por el contrario, antes que otra cosa sucediese se le impartiera un curso previo de capacitación en el que se le indicara la forma en que se va a trabajar, es decir, se le enseñará desde el principio básico de lo que significa una cédula hasta el desenlace de una revisión, cuyo objetivo es la emisión de una opinión a través de un documento llamado dictamen, y así proponer algunas recomendaciones a través de la carta de sugerencias que se le hacen al cliente, tanto al sistema contable como al control interno, así como, también pasando por las reglas para la protección, custodia y guarda de los Papeles de Trabajo, Estudio y Evaluación del Control Interno, etc., es el medio por el cual el auditor desarrollará mejor su actividad y proporcionará un servicio más eficiente al cliente y a la firma de la cual depende.

Efectuar una auditoría no es copiar, ni escribir datos, sino llevar a cabo la revisión de los mismos, y una vez entendidos, agrupados y analizados, se tendrá un buen legajo de papeles de trabajo.

La idea contenida en el párrafo anterior, hizo germinar en mi inquietud de preparar el presente trabajo sobre el tema de "LA SUPERVISION DE LA ELABORACION Y APROBACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO", porque el único enlace que existe entre los registros de contabilidad del cliente y el informe u opinión que el cliente recibe de parte de el auditor, son: Los Papeles de Trabajo, los cuales mientras más claros y precisos sean, llevarán a cabo su cometido.

La forma de presentación, protección, resultado y - contenido que generalmente llevan los Papeles de Trabajo, es lo que me propongo describir en la presente obra, que espero pueda servir de utilidad para los interesados en la materia.

**CAPITULO**

**PRIMERO**

**GENERALIDADES**



## CAPITULO

## PRIMERO

GENERALIDADES

- 1.- Antecedentes y Evolución.
- 2.- Diversos conceptos de Papeles de Trabajo.
- 3.- Propósitos u objetivos de los Papeles de Trabajo.
- 4.- Clasificación de los Papeles de Trabajo.

## 1.- Antecedentes y Evolución

Hasta el año de 1920 no se tenía conocimiento de que existiera algún estudio o tratado referente a los Papeles de Trabajo que en la actualidad usa el auditor en sus labores profesionales. En esa época no existía, ni en los Estados Unidos de Norteamérica obra alguna en que se hablara de los Papeles de Trabajo del auditor; sin embargo, en algunas de las grandes empresas norteamericanas en donde se hacía una auditoría constante con carácter interno, ya había magníficos manuales en los que se marcaban ciertas normas por las cuales el auditor debería guiarse para hacer constar en formas especiales el resultado de su trabajo; naturalmente estas prácticas fueron generalizándose debido a que aquellos que habían trabajado en tales empresas, seguían usándolas en sus actividades profesionales, teniendo como principal mira facilitar las labores y que los datos obtenidos fueran más precisos y uniformes. Una vez que se logró el perfeccionamiento de los Papeles de Trabajo en dichas empresas, se supone que sobre ellos se dedicaron a escribir tratados que han venido apareciendo posteriormente.

No fué sino hasta el año de 1923, cuando salieron a la luz pública en los Estados Unidos de Norteamérica dos obras que trataban especialmente de la solución de este problema; -- Leslie E. Palmer y William Beale fueron quienes escribieron la obra titulada ACCOUNTANT 'S WORKING PAPER 'S, dicha obra constituye una magnífica colección de formas necesarias que se pueden utilizar como modelos en la realización de un trabajo de auditoría. La segunda obra que apareció en los Estados Unidos de Norteamérica fué escrita en 1930, por J. Huch Jackson, la cual se titula AUDIT WORKING PAPER'S esta obra es muy superior a la anterior, ya que se trata bastante bien el tema de Papeles de Trabajo del auditor, aunque se desvía algo de su tópico principal, ya que señala ampliamente las limitaciones, alcances y responsabilidades del Contador Público en una auditoría de balance. En 1937 surge la obra denominada AUDIT WORKING PAPER'S escrita por Maurice Pelourbert. En 1947, E.L. Kohler escribe su obra AUDITING, la cual fué editada y tradu-

cida posteriormente en el año de 1963, y supone lo esencial del arte de la auditoría. En 1948, aparece la obra de Oliver Willington, con el nombre de AUDITING WORKING PAPER'S la cual presenta un juego completo de los Papeles de Trabajo utilizados en la auditoría, así mismo hace destacar los principales problemas que se le presentan al auditor en el terreno de la práctica, y sobresalen una serie de consejos prácticos acerca de la técnica en la elaboración de los Papeles de Trabajo.

2.- Diversos Conceptos de los Papeles de Trabajo

- a). Son el resumen de la labor realizada y comprenden los programas de auditoría desahogados, cédulas elaboradas, estados, relaciones, apuntes y demás papeles que el auditor haya preparado o empleado en el curso de una auditoría y sobre los cuales se basa y fundamenta el acta o informe. (Módulo de Auditoría. Dirección General de Auditoría Fiscal).
- b). Son los datos e informaciones obtenidos por el auditor en su examen, los resultados de las pruebas realizadas y en muchos casos la descripción de las mismas pruebas, se registran en un conjunto de cédulas y documentos que reciben la descripción genérica de Papeles de Trabajo. (I.M.C.P.).
- c). Son los apuntes e informaciones que un Contador Público elabora u obtiene con relación a una auditoría, y que le permite efectuar su trabajo en un mínimo de tiempo y esfuerzo, conservando clara y completa cuenta del mismo (I.M.C.P.).
- d). Es el conjunto de análisis, sumarios, comentarios y correspondencia formados por el Contador Público durante el tiempo que dura su trabajo en una auditoría. (Auditoría-E.L. Kohler).
- e).- Son el registro que el auditor prepara en relación con una auditoría, lo cual le permite hacer el trabajo en un mínimo de tiempo y esfuerzo. (I.A.C.P. Hank Book).

### 3.- Propósitos u Objetivos de los Papeles de Trabajo

Antes de enumerar los propósitos u objetivos del -- tema que se está tratando en el presente punto, cabe hacer mención en forma muy específica y general los tres principales -- objetivos que se persiguen en una auditoría de Estados Financieros, y que pueden expresarse como sigue:

- 1.- Informar independientemente sobre la situación financiera y las operaciones realizadas.
- 2.- Que el contador independiente actúe como asesor y representante de los propietarios de la empresa y de la gerencia.
- 3.- Descubrir errores e irregularidades a través de la auditoría y dar soluciones a los mismos.

Ahora sí vamos a enlistar todos y cada uno de los -- propósitos u objetivos de los Papeles de Trabajo.

- 1.- Son la fuente de donde emana el dictamen, informe, carta de sugerencias o de observaciones, así como Estados Financieros.
- 2.- Son la evidencia de haber realizado el trabajo, oportunidad, alcance y extensión, es decir, son prueba real y fehaciente del trabajo realizado.
- 3.- Sirven de guía para futuras auditorías, como referencia para determinar la uniformidad de la -- aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

- 4.- Determinan si es posible emitir una opinión con o sin salvedad sobre los Estados Financieros -- revisados o bien precisar las salvedades que -- son necesarias expresar.
- 5.- Comprobar que se ha hecho una auditoría adecuada y efectiva de los Estados Financieros de --- acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y con las políticas del auditor -- que la haya desarrollado.
- 6.- Evaluar lo adecuado de la auditoría; respecto a este punto se tiene que asegurar que los Pape-- les de Trabajo:
  - a) indiquen claramente el alcance del examen -- revisado, relacionarlo con la efectividad -- del sistema que llevan en el Control Inter-- no.
  - b) constituyan un registro completo del traba-- jo hecho para lograr los objetivos de los -- programas.
  - c) reflejen claramente los resultados del tra-- bajo.
- 7.- Asegurarse de la corrección de todos los saldos importantes.
- 8.- Asegurarse que los Estados Financieros se hayan elaborado de acuerdo a los Principios de Conta-- bilidad Generalmente Aceptados, así como tam-- bién reflejen todos los asuntos que requieran -- los Estados Financieros.
- 9.- Obtener conocimientos adicionales para juzgar -- la capacidad del personal que haya realizado el trabajo, aprovechando todo para mejorar la pro-- gramación de futuras auditorías, y
- 10.- Prever al Contador Público o al Licenciado en -

Contaduría de un conjunto práctico de herramientas de trabajo para llevar a cabo una auditoría a nivel interno, para así facilitar posteriores revisiones del despacho, y tener más claras las herramientas de trabajo.

#### 4.- Clasificación de los Papeles de Trabajo

La clasificación de los Papeles de Trabajo según el C.P. Alejandro Prieto, en su libro de Auditoría Práctica-específica, es condición principal para el fácil uso de los mismos Papeles de Trabajo, que se clasifiquen de una manera adecuada y uniforme.

La clasificación se hace desde el punto de vista de información que registran, ya que en todas las auditorías los datos obtenidos presentan dos aspectos:

##### 1.- Por su Uso y Contenido:

La información de carácter general no sólo al ejercicio que se está auditando, sino a futuros períodos de operaciones, es decir, que por su uso pueden considerarse para un ejercicio específico y para uso continuo como lo es el Archivo Permanente, y por su contenido pueden utilizarse para distintos períodos no sólo por el que se está revisando como tenemos la hoja de trabajo, cédulas sumarias y analíticas, de comprobación, y evaluación.

##### 2.- Por su Origen :

El relacionado exclusivamente con los Estados Financieros, por lo que pueden considerarse como fuentes de información interna y externa, los Papeles de Trabajo que se relacionarían con este punto serían los relativos a la verificación.

El archivo permanente tiene tres finalidades que son las siguientes:



- 1.- Tratar de que el auditor tome en cuenta aquellas partidas que se consideraron en revisiones anteriores,
- 2.- conservar los Papeles de Trabajo correspondientes a partidas que muestren relativamente poco o ningún cambio, evitando la necesidad de su preparación año tras año, y
- 3.- proporciona a los nuevos miembros del personal de la firma, un breve sumario de las políticas y de la organización del cliente.

La mejor parte de la información que integra el -- Archivo Permanente, se obtiene en el curso de la primera auditoría practicada, dicha información general puede ser la siguiente:

- a). Extractos del acta constitutiva de la sociedad, así como de todas sus modificaciones tanto al capital como las de los socios que la integran, y en general de todas las modificaciones que sufran,
- b). catálogos de cuentas, manuales de procedimientos y políticas establecidas,
- c). emisión de acciones y obligaciones,
- d). contratos de arrendamiento y celebrados con comisionistas ya sea nacionales u extranjeros y en sí de toda clase de contratos, planes de participación de utilidades y gratificaciones, contratos a largo plazo y garantías,
- e). gráficas de organización y alcance de autoridad y responsabilidad de los funcionarios,
- f). condiciones de la planta, procesos de manufactura y principales productos que se producen y-

cuáles son los que más ventas tienen,

- g). extractos de actas de asambleas de accionistas y del consejo de administración y asambleas -- extraordinarias,
- h). análisis de las cuentas permanentes, tales como: terrenos, capital social, y pasivo a corto y largo plazo,
- i). información fiscal como:
  - a. cuestionario permanente de impuestos,
  - b. cuestionario de impuestos por cada revisión de acuerdo con su régimen fiscal, y
  - c. declaraciones presentadas por la empresa, I.S.R. - I.I.G.E., I.S.I.M., etc.

Toda esta información deberá ser conservada por el auditor para evitar dobles trabajos, tendrá un índice adecuado para su fácil localización.

Respecto a los Papeles de Trabajo de los Estados Financieros, se preparan para verificar cada una de las partidas que constan en ellos y se forma un legajo que contiene los siguientes Papeles de Trabajo:

- a). Borrador del informe de auditoría,
- b). borrador del balance general,
- c). borrador del estado de pérdidas y ganancias,
- d). hoja de trabajo,
- e). asientos de ajuste,

- f). cédulas relativas a la verificación de cuentas,
- g). papeles diversos, notas, etc.

El orden indicado es en el que se archivan y no en el que se elaboran.

**C A P I T U L O**

**S E G U N D O**

**REGIAS Y ASPECTOS BASICOS**  
**PARA LA ELABORACION DE LOS**  
**PAPELES DE TRABAJO**

C A P I T U L O

S E G U N D O

REGLAS Y ASPECTOS BASICOS PARA LA ELABORACION  
DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- 1.- Concepto de Cédula.
- 2.- Elementos formales de la Cédula.
- 3.- Clases de Cédulas.
- 4.- Diseño de Cédula.
- 5.- Cualidades de la Cédula

### 1.- Concepto de Cédula

Es el nombre con que se designa a una o varias hojas en que constan cifras o conceptos, sobre los que se aplican uno o varios procedimientos de auditoría.

## 2.- Elementos formales de la Cédula

Si los Papeles de Trabajo son la evidencia escrita - de los procedimientos de auditoría desarrollados, de su extensión, alcance y oportunidad, debería quedar plasmado en ellos - cualquier procedimiento que en el curso de una auditoría o revisión se haya aplicado; por lo tanto para que los Papeles de Trabajo sean completos, cada cédula deberá contener los siguientes elementos formales: (ver ejemplo ilustrativo Núm. 1).

a). **ENCABEZADO.**- Esta parte de la cédula deberá contener lo siguiente:

- a.1 nombre de la compañía y/o sujeto pasivo; deberá asentarse el nombre completo sin abreviaturas.
- a.2 ejercicio o período que se está revisando; y se asentará día, mes y año en que se inicia, así como el día, mes y año en que se termina el ejercicio o período que se está revisando.
- a.3 área que se está revisando, se indicará claramente el rubro o renglón que se quiere especificar.
- a.4 procedimiento que se va a aplicar, deberá mencionarse la extensión, alcance y oportunidad, así como el trabajo realizado y contenido en el cuerpo de la cédula.
- a.5 iniciales del personal que realiza la auditoría, que comprende las siguientes personas: la que formuló, la del auditor y la del supervisor.

Formuló _____	Revisó _____		
Auditor _____		Causante	
Superv. _____			
Fecha Inic. _____		Período	Encabezado
Fecha Term. _____		Area	-
		Procedimiento	

## Ejemplo Ilustrativo Número 1

Contiene el concepto, información, datos, cifras, cruce de índices, etc., cualquier información que sea necesaria - para el fin de la auditoría - que proporcione el causante o que obtenga el auditor.

Cuerpo

Fuente de información de donde se obtuvieron los datos, cifras, etc.

Pié

Notas aclaratorias, Marcas de Auditoría, etc.



- a.6 fecha de formulación, es decir, fecha de inicio de la cédula así como su terminación; este dato sirve de base para calcular el tiempo empleado por el personal que recabó la información, por si se considera necesario ampliar los procedimientos --- aplicados en función de los resultados obtenidos a otros ejercicios.

Con respecto al punto a.5, también sirve de referencia para cada una de las personas que intervinieron en la integración y elaboración del trabajo que se desarrolló para así conocer la capacidad de cada uno, y así poder mejorarlos tanto económicamente como escalafónicamente, de acuerdo a sus conocimientos y capacidades dentro de su nivel.

- b). CUERPO.- comprende la parte esencial de la cédula ya que en ella se anota el trabajo realizado, y comprende:
- b.1 cifras y conceptos con que se trabajó; implica que deberán anotarse los conceptos y cifras resultantes del desarrollo de los procedimientos --- aplicados.
  - b.2 observaciones encontradas.
  - b.3 conclusiones a las que se llegó.
  - b.4 fundamento de las conclusiones, tanto contable como fiscalmente.
  - b.5 índices cruzados, lo que indica que deberá relacionarse un hecho analizado con ese mismo hecho consignado en otra cédula sumaria o de subanálisis.

c). PIE DE LA CEDULA.-- en esta parte se anotarán -- los siguientes aspectos:

- c.1 notas aclaratorias y/o complementarias, es decir, aquellas notas que puedan -- aclarar o explicar las situaciones o -- cifras que se asentaron en el cuerpo -- de la cédula, complementando o acla--- rando la información mediante la apor--- tación de nuevos datos, cuando sea ne- cesario para una mejor comprensión.
- c.2 fuente de información, se asentará el origen o la fuente de donde se obtuvie--- ron las cifras, información y datos -- que constan en el cuerpo de la cédula.
- c.3 marcas y claves de auditoría, de acuer- do al tiempo y espacio, es decir, aho- rrar los segundos, para lo cual es ne- cesario utilizar ciertas marcas de ve- rificación y distinción, o sea, en lu- gar de examinar cada partida se utili- zan símbolos o claves que aparecerán -- con su respectivo significado al pie -- de cada una de las cédulas realizadas.
- c.4 firma de quien hizo la cédula; para -- constancia o aclaración posterior, con viene que la cédula sea firmada por -- quien la hizo, así como por quien la -- revisó.

### 3.- Clases de Cédulas

Desde el punto de vista del grado de información o análisis con que se pretenda que las cédulas presenten sus -- datos, éstas se clasifican en tres grupos que se enuncian de la siguiente forma:

**CEDULAS SUMARIAS.-** son aquellas en las que se resume la siguiente información:

Las cifras declaradas, las asentadas en libros autorizados y auxiliares, las objeciones o modificaciones; a esas declaradas con motivo de la revisión practicada, así como las conclusiones obtenidas al revisar un conjunto homogéneo de conceptos y cifras, que se encuentran analizadas en otras cédulas. (ver ejemplos ilustrativos Nos. 2 y 3).

**CEDULAS ANALITICAS.-** o de análisis, son aquellas -- donde consta el desarrollo de uno o varios procedimientos aplicados sobre un concepto sobre un saldo importante o parte del movimiento de una cuenta, -- sobre la que se hicieron observaciones. (ver ejemplo ilustrativo No. 4).

**CEDULAS SUBANALITICAS.-** o de subanálisis, son aquellas donde se planean procedimientos adicionales en relación a los aplicados en el análisis de una parte de las cifras o conceptos. (ver ejemplo ilustrativo No. 5).

Es importante tener mucho cuidado y diligencia en su elaboración, ya que cualquier error cometido en una cédula de --

Formuló Enrique Cossío  
 Auditor C.P. Pilar Miguel  
 Superv. C.P. Alberto Salazar  
 Fecha Inic. 31-VII-78  
 Fecha Term. 2-IX-78

23

Compañía "X", S. A.  
 Del 1o. de Enero al 31 de Diciembre de 1977

Costos  
 Sumaña de Compras de Azúcar.- como Único  
 Proveedor U.N.P.A.S.A.

Ejemplo Ilustrativo Número 2.-

Mes	Azúcar	I m p o r t e s		N ú m e r o	
		Envasos	Total	Bultos 50 Kgs.c/u	Kilos Netos
Enero	\$1'166,250.00	\$ 22,250.00	\$1'188,500.00	4,500	225,000
Febrero	1'632,500.00	32,500.00	1'665,000.00	6,500	325,000
Marzo	1'753,750.00	35,000.00	1'788,750.00	7,000	350,000
Abril	1'423,000.00	26,750.00	1'449,750.00	5,350	267,500
Mayo	1'623,125.00	32,500.00	1'655,625.00	6,500	325,000
Junio	1'651,150.00	32,600.00	1'683,750.00	6,500	325,000
Julio	1'772,500.00	35,000.00	1'807,500.00	7,000	350,000
Agosto	1'632,500.00	32,500.00	1'665,000.00	6,500	325,000
Septiembre	1'110,000.00	22,500.00	1'132,500.00	4,500	225,000
Octubre	1'455,000.00	30,000.00	1'485,000.00	6,000	300,000
Noviembre	727,500.00	15,000.00	742,500.00	3,000	150,000
Diciembre	2'037,000.00	42,000.00	2'079,000.00	8,400	420,000
Sumas:	\$ 17'984,275.00	\$ 358,600.00	\$18'342,875.00	71,750 Bultos	3'687,500 K.N.

DE: Papeles de Trabajo elaborados por los actuantes.  
 M: Cotejado contra Libros de Compras Autorizado  
 V: Sumas correctas y verificadas  
 X: Sumas cuadradas

Formuló Enrique Cosío  
 Auditor C.P. Pilar Miguel  
 Superv. C.P. Alberto Salazar  
 Fecha Inic. 7-VI-78  
 Fecha Term. 7-VI-78

Compañía "X", S. A. 24  
 Del 1o. de Enero al 31 de Diciembre de 1977  
 Ingresos  
 Sumaria de Ingresos Determinados-Declarados  
 y Omitidos para efectos de I.S.I.M.

Mes	Ejemplo	Ilustrativo	No. 3.	Total Determinado		Total Declarado		Total Omitido	
	Ingresos por Servicios (iguales) Cuenta 5000	Ingresos por Servicio Cuenta 5001	Ingresos por operaciones en su nombre y por cuenta propio	Ingresos	Impuesto al 4%	Ingresos	Impuesto al 4%	Ingresos	Impuesto al 4%
Enero	\$ 260,000.00	\$ 4,264.00	- 0 -	\$ 264,264.00	10,570.56	204,264.00	\$ 8,170.50	\$ 60,000.00	\$ 2,400.00
Febrero	260,000.00	- 0 -	- 0 -	260,000.00	10,400.00	260,000.00	10,400.00	- 0 -	- 0 -
Marzo	260,000.00	- 0 -	- 0 -	260,000.00	10,400.00	520,000.00	20,800.00	(260,000.00)	(10,400.00)
Abril	260,000.00	- 0 -	- 0 -	260,000.00	10,400.00	320,000.00	12,800.00	( 60,000.00)	( 2,400.00)
Mayo	260,000.00	- 0 -	- 0 -	260,000.00	10,400.00	260,000.00	10,400.00	- 0 -	- 0 -
Junio	260,000.00	- 0 -	7'626,784.51	7'886,784.51	315,471.38	462,656.53	18,506.26	7'424,127.98	296,965.12
Julio	260,000.00	- 0 -	- 0 -	260,000.00	10,400.00	260,000.00	22,559.39	- 0 -	(12,159.39)
Agosto	260,000.00	- 0 -	- 0 -	260,000.00	10,400.00	260,000.00	10,400.00	- 0 -	- 0 -
Septiembre	50,000.00	- 0 -	215,561.56	265,561.56	10,622.46	70,548.65	4,054.86	195,012.91	6,567.00
Octubre	50,000.00	- 0 -	- 0 -	50,000.00	2,000.00	133,462.00	10,346.20	( 83,462.00)	( 8,346.20)
Noviembre	50,000.00	- 0 -	5'241,342.60	5'291,342.60	211,653.70	299,567.48	26,956.75	4'991,775.12	184,696.95
Diciembre	50,000.00	- 0 -	4'376,685.40	4'426,686.40	177,067.46	364,800.46	33,480.05	4'061,885.94	143,587.41
Sumas:	\$ 2'280,000.00	\$ 4,264.00	\$ 17'460,375.07	\$ 19'744,639.67	\$ 789,785.56	\$ 415,299.13	\$ 188,674.07	\$ 16'329,339.95	\$ 653,173.60

DE: Declaraciones Mensuales I.S.I.M., Pólizas de Ingresos y Papeles de Trabajo elaborados por los actuantes.  
 Sumas correctas y verificadas.  
 Sumas cuadradas.  
 Cotejado contra Declaración Anual I.I.G.E.

Formul6 Enrique Conzco  
 Auditor C.P. Filax Miquel  
 Superv. C.P. Alberto Salazar  
 Fecha Inic. 3-IX-78  
 Fecha Term. 3-IX-78

Compañía "X", S. A.  
 Del 10. de Enero al 31 de Diciembre de 1977

Costos  
 Relación de compras de azúcar realizadas a  
 U. N. P. A. S. A. único proveedor.

Ejemplo Ilustrativo Número 4.

Mes	Nota Especial	Nota Serie	Especial Número	Fecha	Ázúcar	Envases	Total	Número de Bultos de 50 Kgs. c/u	Kilos Netos	Clase de Azúcar	Número de Cheque	Póliza de Diario Número	Referencia Núm. s/Aux. de Proveedores
Enero	"H"	69587	(A)	3-I-77	\$ 210,000.00	\$ 3,750.00	\$ 213,750.00	750	37,500	Refinada	R-1603212	1	83
	"H"	69711	(A)	10-I-77	210,000.00	3,750.00	213,750.00	750	37,500	Refinada	R-1603109	9	87
	"H"	69977	(A)	17-I-77	242,500.00	5,000.00	247,500.00	1,000	50,000	Estándar	R-1631506	17	110
	"H"	70287	(A)	24-I-77	121,250.00	5,000.00	126,250.00	1,000	50,000	Estándar	R-1624354	24	81
	"H"	70470	(A)	26-I-77	112,000.00	2,250.00	114,250.00	500	25,000	Estándar	R-1665710	30	84
	"H"	89340	(A)	28-I-77	28,000.00	2,000.00	30,000.00	400	20,000	Estándar	R-1678954	34	100
	"H"	89340	(A)	28-I-77	242,500.00	500.00	243,000.00	100	5,000	Estándar	R-1623456	39	34
Suma Enero					\$ 1'116,250.00	\$ 22,250.00	\$ 1'188,500.00	4,500 Bultos	225,000	Refinada 100,000 Kgs. y Estándar 125,000 Kgs.			
Febrero	"H"	89459	(A)	1-II-77	\$ 242,500.00	\$ 5,000.00	\$ 247,500.00	1,000	50,000	Estándar	N-09201103	36	154
	"H"	89603	(A)	2-II-77	121,250.00	2,500.00	123,750.00	500	25,000	Estándar	E-364345	41	156
	"H"	89698	(A)	8-II-77	242,500.00	5,000.00	247,500.00	1,000	50,000	Estándar	E-364332	44	159
	"H"	89964	(A)	14-II-77	140,000.00	2,500.00	142,500.00	500	25,000	Refinada	E-364957	50	114
	"H"	90013	(A)	14-II-77	242,500.00	5,000.00	247,500.00	1,000	50,000	Estándar	E-361423	58	115
	"H"	90196	(A)	17-II-77	242,500.00	5,000.00	247,500.00	1,000	50,000	Estándar	N-0142321	69	163
	"H"	90473	(A)	22-II-77	121,250.00	2,500.00	123,750.00	500	25,000	Refinada	N-0235321	74	121
	"H"	90579	(A)	24-II-77	140,000.00	2,500.00	142,500.00	500	25,000	Refinada	R-1755371	73	124
	"H"	90637	(A)	25-II-77	140,000.00	2,500.00	142,500.00	500	25,000	Refinada	R-1736512	74	161
					\$ 1'632,500.00	\$ 32,500.00	\$ 1'665,000.00	6,500 Bultos	325,000	Refinada 75,000 Kgs. y Estándar 225,000 Kgs.			

DE: Auxiliares de Proveedores y Pólizas de Diario.  
 X: Sumas correctas y verificadas.  
 X: Sumas Cuadradas  
 X: Compra registrada en Libro de Compras  
 X: En Libro de Compras hay registrado de más \$ 250.00  
 X: Confrontado contra lista proporcionada por U.N.P.A.S.A.

Formul6 Enrique Cossio  
 Auditor C.P. Pilar Miguel  
 Superv. C.P. Alberto Salazar  
 Fecha Inic 9-VI-78  
 Fecha Term. 9-VI-78

26

COMPANIA " X ", S. A.

Del 1o. de Enero al 31 de Diciembre de 1977

Gastos

Integración de Gastos de Producción correspondientes

al mes de Julio.

Ejemplo Ilustrativo Número 5.

<u>Fecha</u>	<u>Diario</u> <u>de</u> <u>Compras</u>	<u>Pólizas de</u> <u>Ingresos</u>	<u>Pólizas de</u> <u>Diario</u>
10-VII-77	\$ 381,983.27	\$ 33,289.73	\$ ( 350.00 )
18-VII-77	534,839.83	28,791.90	( 16.24 )
31-VII-77	814,464.55	146,249.34	199,545.83
18-VII-77	910,852.95	- o -	
Sumas:	<u>\$2'642,140.60</u>	<u>\$208,330.97</u>	<u>\$ 199,179.59</u>
	✓	✓	✓
Suma Diario de Compras			\$ 1'731,287.65
más: Póliza de Ingresos			208,330.97
Pólizas de Diario			199,179.59
Total de gastos de Producción Declarados por ese mes de Julio.			\$ 2'138,798.21
más: Compra materia prima y materiales			910,852.95
			<u>\$ 3'049,651.16</u>
			✓

DE : Libro Diario General y Libro Diario de Compras  
 ✓ : Sumas Correctas y verificadas.

subanálisis puede quedar asentado en el informe de auditoría, si no tiene la atingencia el que la elaboró de hacer las correcciones necesarias, así como el cargo que tiene de supervisar todo el trabajo desarrollado para así dar su aprobación, deben tener mucho cuidado.



subanálisis puede quedar asentado en el informe de auditoría, si no tiene la atingencia el que la elaboró de hacer las correcciones necesarias, así como el cargo que tiene de supervisar todo el trabajo desarrollado para así dar su aprobación, deben tener mucho cuidado.

#### 4.- Diseño de la Cédula

Para elaborar una cédula deberán observarse las siguientes reglas:

- a). PREVIAS A SU FORMULACION.- son las que se refieren a:
  - a.1 estudiar si es necesario hacerlas; implica que para desarrollar un procedimiento no es necesario elaborar una cédula si ya existe otra que contiene conceptos y cifras sobre las que se pretende aplicar el procedimiento, en este caso, conviene añadir columnas a las ya formuladas anteriormente.
  - a.2 aprovechar estados, relaciones y documentación o información proporcionada por la empresa; en ocasiones es necesario plasmar en una cédula datos, cifras o informes, como: copias de contratos, actas, escrituras, si se pueden obtener copias fotostáticas o en el caso de cuadros numéricos, relaciones de gastos, relaciones de clientes y proveedores, etc., cuando la empresa pueda proporcionar copias u originales de los mismos.
  - a.3 diseñarlas previamente: para diseñar una cédula, deberá seguirse un orden para ir vaciando los datos, cifras o información que deba contener así como los conceptos, índices, notas y marcas. A efecto que al engraparse o integrarse el legajo de Papeles de-

Trabajo no se pierda información, deberá dejarse en blanco la primera columna, es conveniente, ya que en algunas veces las cédulas forman parte integrante del informe, así como en los informes contienen los datos de las cédulas siguiendo un orden en cuanto a cifras y datos que se consiguen en ellas, por lo tanto, desde el momento en que se diseña una cédula debe saberse:

- a.3.1 qué cuenta, subcuenta, operación o aspecto se va a revisar.
- a.3.2 el procedimiento que se va a desarrollar para efectuar la revisión.
- a.3.3 extensión y alcance con que se va aplicar el procedimiento.
- a.3.4 objetivo que se persigue al desarrollar los procedimientos.

b). AL FORMULARLAS.- reglas para elaborarlas materialmente, comprende los siguientes aspectos:

- b.1 anotar los datos en forma columnar: - cuando se ha repetido una cifra o concepto, se anotará una sola vez como cabeza de columna y las demás cifras o conceptos que correspondan a esta clase de información se irán anotando en el cuerpo de la cédula, con lo cual se logra:

- 1.- ahorro de tiempo al elaborarla,
- 2.- facilidad en su lectura,
- 3.- facilidad de comprensión,

4.- facilidad para integrar las cédulas sumarias, y

5.- facilidad para su vaciado en el informe.

b.2 anotar todo sin retener nada en la mente, simultáneamente a que se vayan obteniendo la información: deberá tomarse en cuenta que quien elabora la cédula, tiene a su alcance las cifras, conceptos e información, es decir, que tiene todos los elementos de juicio, así sus conocimientos sobre el procedimiento que está desarrollando están frescos en la mente, sin embargo, deberá pensarse en un lector futuro, quien únicamente tiene a su alcance las cifras, conceptos e información que observa de la lectura de la cédula, por ello es necesario que quien la formule plasme todas las situaciones que vaya observando, aún cuando le parezcan obvias o redundantes, es decir, que sin necesidad de asesorarse de quién hizo la cédula, cualquier lector pueda entenderla y sacar la conclusión correcta.

b.3 cruzar las cifras y datos que aparecen, simultáneamente en dos o más cédulas: es importante referenciar las observaciones que en forma concretada contiene una cédula, con aquella que contenga el análisis de esas observaciones o conceptos. El cruce se realiza anotando en la cédula que resume al lado de las cifras de que se trata el índice de las cédulas cuyas cifras

se analizan y viceversa, lo que servirá como un medio de comprobación de los resultados obtenidos en el desarrollo de la auditoría.

- b.4 usar redacción clara y precisa: debe anotarse con el menor número de palabras lo que quiso decir quien formuló la cédula, de suerte que la redacción sea clara y precisa, y no deje lugar a dudas de qué se quiso plasmar en la cédula.
- b.5, usar la letra legible y en su caso de molde: para que las cifras o conceptos sean legibles, debe procurarse se anoten con letra clara, de preferencia quien tenga letra clara y legible, deberá utilizar letra de molde.
- b.6 formularlas en papel especial: es decir, en papel membretado por el despacho ya sea mandado a hacer o a utilizar un sello.
- b.7 formularlas a tinta: para evitar alteraciones posteriores y considerando que están sujetas a que varias personas o dependencias las consulten hasta su resolución, deberá procurarse que sean elaboradas con tinta, utilizando siempre un sólo color, de preferencia azul en tono fuerte o negro, para facilitar su visibilidad y en cuenta si se quieren sacar copias fotostáticas de determinadas cédulas -- donde existan ciertas observaciones.
- b.8 debe poder leerse lo tachado: con objeto de evitar alteraciones, proteger a quien elaboró la cédula, o delimitar responsabilidades, respecto a las

personas que intervinieron o participaron en la modificación, deberá tacharse un concepto o cifra mediante rayas horizontales o cruzadas, de tal manera que el concepto o la cifra tachada pueda leerse.

b.9 no deben pasarse en limpio: para -- evitar esta situación, deben tenerse en cuenta las reglas previas a su formulación o bien observar la regla anteriormente citada, si es que se cometió algún error, pero nunca pasarlas en limpio ya que se pierde -- menos tiempo en diseñarlas bien que en rehacerlas.

b.10 anexar cálculos aritméticos: se --- anexarán a las cédulas que contengan observaciones en relación a tabulaciones, las tiras de las sumadoras, -- así como también si se trata de --- cálculos de impuestos, deberán formularse en cédulas, nunca en Papeles sueltos.

### c). SU GUARDA Y CUSTODIA.-

c.1 una vez formuladas nunca deben destruirse.

c.2 no deben mostrarse a la empresa.

c.3 deben conservarse siempre bajo el -- control directo del auditor.

### 5.- Cualidades de la Cédula

Las cualidades de una cédula se resumen en tres aspectos principales que a continuación se analizan:

- 1.- COMPLETA : Debe incluir todos los datos del encabezado, los elementos del cuerpo y los datos del pie de la cédula, es decir la fuente de donde emanó la información.
- 2.- QUE SE ENTIENDA : Por lo que es obvio que:
  - a) las cédulas deben hablar por sí solas,
  - b) por su simple lectura cualquier lector pueda saber: que se revisó, qué procedimientos se aplicaron, qué se buscaba, con qué finalidad, cuáles son las conclusiones y su fundamento.
- 3.- OBJETIVA : Las cédulas deben presentar hechos que se puedan en un momento dado comprobar fácilmente, y no sea complicada su aplicación y entendimiento para terceras personas.

Ya que los lectores de las cédulas son quienes toman decisiones en ellas y sobre los resultados de las mismas, es decir que el Contador Público que revisó el trabajo deberá corregir las deficiencias encontradas para que las personas que van a dar la última palabra en que si el Dictamen o información que vayan a proporcionar debe llevar determinado resultado de leer las cédulas.

El auditor no debe recurrir a quién elaboró la cédula en caso de alguna aclaración ni tampoco a la fuente de datos, esto sólo en el caso de cifras.

CAPITULO

TERCERO

PROTECCION DE LOS PAPELES

DE TRABAJO



## CAPITULO

## T E R C E R O

PROTECCION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- 1.- Naturaleza, propiedad y control de los Papeles de Trabajo.
- 2.- Orden de los Papeles de Trabajo en un año.
- 3.- Marcas de auditoría.
- 4.- Sistemas de índices.

## 1.- Naturaleza, propiedad y control de

### los Papeles de Trabajo

En virtud de que los Papeles de Trabajo son altamente confidenciales, deberán ser salvaguardados y estrechamente controlados en todo tiempo.

Los Papeles de Trabajo son propiedad exclusiva del auditor aún cuando son preparados en las oficinas del cliente y obtenidos los datos de los registros y a expensas del cliente.

Para llevar a cabo una auditoría correcta, el auditor debe tener acceso a toda la información concerniente a las operaciones del cliente. Mucha de esa información es confidencial (como es el caso de los márgenes de utilidad en productos individuales, los sueldos de los funcionarios y empleados de confianza, etc.), el cliente no estaría dispuesto a proporcionar al auditor información sobre la cual no tienen acceso empleados y competidores, si no pudiese confiar en el secreto profesional que debe mantener al auditor respecto a estos puntos.

Una gran parte de la información obtenida por el auditor con carácter de confidencial, se registra en sus Papeles de Trabajo; consecuentemente los Papeles de Trabajo son de naturaleza confidencial.

En vista de que los Papeles de Trabajo son altamente confidenciales, deberán ser salvaguardados en todo tiempo. -- Salvaguardar los Papeles de Trabajo significa mantenerlos en un lugar seguro al cual sólo tenga acceso el auditor. Si el cliente desea que sus empleados no tengan acceso al conocimiento de los sueldos de los ejecutivos, fusiones u otros aspectos

importantes del negocio, obviamente el auditor no deberá violar esa política exponiendo sus Papeles de Trabajo de la auditoría; es también necesario, debido a que si los empleados estuviesen tratando de encubrir un fraude o engañar por alguna razón al auditor, tratarían de alterar los Papeles de Trabajo.

Los Papeles de Trabajo de la auditoría, generalmente preparados en las oficinas del cliente, de los registros y documentación comprobatoria de éste; pero aún así los Papeles de Trabajo son propiedad exclusiva del auditor, ya que éste no es un empleado o agente del cliente, todo lo contrario, es un contratante independiente que cuenta con libertad para determinar los procedimientos necesarios para llevar a cabo sus funciones profesionales.

En un litigio ante los tribunales, un auditor puede ofrecer sus Papeles de Trabajo como evidencia para probar la imparcialidad en algunos casos, sin autorización del cliente.

Como se dijo anteriormente, el Contador Público o el Licenciado en Contaduría es propietario de sus Papeles de Trabajo, esto se implantó por primera vez en *IOSWICH WILLS v. --- DILLON* 260 MASS 453, y desde entonces ha sido considerada una protección para el Contador Público o el Licenciado en Contaduría; sin embargo, está sujeta a una definitiva limitación en el interés del cliente para prevenir una impropia divulgación de la información confidencial.

**2.- Orden de los Papeles de Trabajo en un año**

- 1.- Memorándum sobre asuntos importantes que deben ser considerados para la próxima auditoría.
- 2.- Puntos para el memorándum o carta de sugerencias.
- 3.- Hoja de pendientes resueltos ( al final de la auditoría ).
- 4.- Programa de Trabajo.
- 5.- Certificados del cliente.
- 6.- Balanza de comprobación firmada por el Contador de la empresa.
- 7.- Hoja de Trabajo.
- 8.- Asientos de ajustes y reclasificaciones.
- 9.- Cédulas Sumarias, Analíticas por cada sección -- examinada de los Estados Financieros, así como las cédulas de subanálisis.
- 10.- Borrador del informe.

### 3.- Marcas de auditoría

Las marcas de auditoría tienden a facilitar la labor de identificación de observaciones, que durante el curso de la auditoría va desarrollando el auditor o sus ayudantes. - Generalmente son convencionales y se usan a discreción por el ejecutor del trabajo, sin embargo, se procura en todo lo posible no repetir las en una misma cédula para evitar errores de interpretación y confusiones. Muchas veces se substituyen las marcas de auditoría por números encerrados en un círculo, cuya explicación se da al pie de la cédula, es fácil localizar el grado de adelanto de un determinado trabajo cuando éste no se concluye inmediatamente, mediante el uso de marcas de auditoría.

También puede darse el caso de que el auditor que efectuó el trabajo, se quiera cerciorar de que se incluyeron todas las cantidades parciales que integran el gran total de las cantidades a revisar, utilizando marcas de auditoría, las cuales le darán la seguridad de que no se omitirá en su revisión alguna partida. (ver ejemplos de algunas marcas de auditoría más comunes en el desarrollo de una auditoría, Número 6).

Es conveniente mencionar algunas recomendaciones para el uso de marcas de auditoría:

- a) Las marcas anotadas en los registros del cliente deben asentarse de tal manera que no les estropeen dichos registros o presenten mal aspecto de los mismos.
- b) No deben usarse marcas iguales o parecidas dentro de una misma área de trabajo.
- c) Al igual que en el sistema de índices, es conveniente usar lápiz de color distinto al de la-

escritura de la cédula o registro, generalmente dicho lápiz es de color rojo, con el fin de facilitar su localización y evitar confusiones. - Si bien un trabajo de auditoría puede carecer de estas marcas o identificaciones internas para destacar aclaraciones, errores, etc., la verdad es que dificultaría su consulta y entendimiento.

Las marcas de auditoría podrán utilizar entre otros fines para indicar lo siguiente:

- a) Para verificar los cálculos de operaciones aritméticas.
- b) Sumas y restas correctas y cuadradas..
- c) Cifras que no se tomaron en consideración.
- d) Para puntos pendientes.
- e) Para confrontar contra Libros, documentación -- comprobatoria y documentos contabilizadores.
- f) Para hacer resaltar la importancia de alguna -- partida o punto que se considera de interés.

El uso de marcas de auditoría nos puede facilitar el trabajo, ya que algunas situaciones especiales se pueden expresar mediante notas a los Papeles de Trabajo, precedidos de dichas marcas.

Estas notas son eminentemente aclaratorias a los Papeles de Trabajo, pueden ser de dos clases que son primordial y principalmente las siguientes:

- 1.- NOTAS RELATIVAS AL TRABAJO.- tales como: trabajo que quedó pendiente en una visita y que debe cubrirse en la próxima visita, hechos que deben discutirse con el cliente; notas relativas a la revisión de los Papeles de Trabajo, etc., estas notas no tienen reglas detalladas, pero sí deben ser lo bastante claras y precisas, deben indicar claramente la fuente de información y siempre deben llegar a una conclusión.
- 2.- NOTAS RELATIVAS A RECOMENDACIONES PARA EL CONTROL INTERNO.- durante el curso del trabajo: - el auditor va enlistando ideas para mejorar el Control Interno existente en la compañía que se está auditando.

Todas las recomendaciones deberán quedar expuestas dentro de las cédulas, pero además, es conveniente que se prepare una lista de ellos, con el objeto de facilitar las discusiones de tales recomendaciones con el cliente para facilitar la preparación del informe.

Para que efectivamente sean útiles dichas notas aclaratorias, es necesario hacer la lista de las mismas en un orden determinado, siendo el más conveniente el de indicarlas -- por secciones comprendidas dentro de los Estados Financieros. Además, es necesario mencionar cuales fueron aquellas sugerencias que no se incluyeron dentro del informe que se elabora para tal efecto, debido a su pequeña importancia o que en la empresa se haya implantado un procedimiento que las supla.

Todas aquellas notas que no se aclararon o que ya no tienen ningún fin dentro de los Papeles de Trabajo, deben eliminarse y sólo conservar aquellas que sean necesarias para los fines de la auditoría o para la próxima revisión.

No existe ninguna regla fija para el archivo de dichas notas dentro de los Papeles de Trabajo, sin embargo, los dos procedimientos más usados, son el de archivar las notas - relativas a una sección de los Estados Financieros. Dentro - de los Papeles de Trabajo de esa sección, y el de archivarlo - con las notas aclaratorias al frente de los Papeles de Trabajo.



## EJEMPLO ILUSTRATIVO NUMERO 6.

MARCAS DE AUDITORIA

Cálculos verificados (toda operación aritmética)	: ✓
Cifras cuadradas	: ✗
Cifras que no deben tomarse en consideración, se encerrará la cifra	: ∆
Comprobante examinado que carece de uno o todos los requisitos fiscales	: (X)
Comprobante examinado, sin timbre o insuficientemente timbrado	: (M)
Comprobante que reúne todos los requisitos	: X
Punto pendiente (por aclarar, por investigar, por localizar comprobante, etc.)	: ∅
Al quedar aclarado se cruzará	: ✗
Confrontado contra:	
a) Libros de Contabilidad Autorizados	: 1
b) Documentos Contabilizadores	: 4
c) Documentación Comprobatoria	: (1)
Comprobado contra evidencia física (se usará cuando únicamente algunas de las cifras que constan en la cédula, se confrontaron contra evidencia física, artículos, inventarios, fondos arqueados)	: W
Confrontado contra declaraciones (cuando la cifra se confronte contra recibos oficiales)	: (W)

Para destacar algo de las cédulas se encerrará el concepto y cifras relativas entre dos marcas como se indica

: 

Si se formuló cédula de puntos pendientes y cuando hayan quedado aclarados éstos, al centro del concepto se pondrá la marca como se indica

: 

Registro de cheques cotejado contra cheque pagado

: 

Cheques en circulación que todavía no aparecerán en la conciliación bancaria

: •

Demostrar que se ha investigado y aceptado un comentario

: 

Indica la última partida del período corriente

: —

Esta marca se usa cuando se tiene que hacer una relación del balance de comprobación

: 

Y cuando ya se dió por terminada la relación

: 

#### 4.- Sistemas de Indices

Los Papeles de Trabajo se marcan con un número de índice, o sea, de índice secundario y de un índice cruzado, bien sea en el curso de la auditoría o a su término.

Todos los Papeles de Trabajo deben llevar un índice, ya sea por áreas revisadas o por Estados Financieros, o bien -- por renglones de cada rubro revisado, todo esto con el fin de -- facilitar la rápida localización; cualquier relación de cuenta, análisis o sección de auditoría, con cualquier relación, estado de cualquier tiempo.

Existen muchas alternativas en cuanto a la inclusión de índices, la mayoría de los cuales son satisfactorios. El sistema de índices puede limitarse solamente a los análisis de las cuentas o pueden ampliarse para incluir todas las hojas del archivo, de tal manera que la revisión del Control Interno, los programas de auditoría y hojas similares puedan incluirse en el índice.

Los índices deben ser escritos con lápices de color, de preferencia rojo, e incluidos en el margen superior derecho de cada página de los Papeles de Trabajo en el lugar donde --- sean más visibles. Siempre que en un Papel de Trabajo se haga -- referencia a otro, debe existir un adecuado índice cruzado. Se hará una cédula que contenga el significado de todos y cada -- uno de los índices utilizados en la auditoría, la cual se archivará al principio de los Papeles de Trabajo para la fácil -- localización del contenido de los mismos.

Después de poner los índices en los Papeles de Trabajo, éstos están listos para ser archivados.

Un procedimiento apropiado de archivo es aquel que proporciona protección contra riesgos, tales como: robo, incendio y asegurarse que los Papeles de Trabajo sean fácilmente localizados y consultados en caso de necesidad.

Los Papeles de trabajo que no se les lleve un control adecuado, serán de poca utilidad. Los auditores pueden conservar en sus propias oficinas los Papeles de Trabajo relativos a cinco años, tal y como lo marca la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación a las sanciones impuestas por el Código Fiscal de la Federación y de acuerdo a lo establecido en el Código de Comercio, teniendo a la mano el último año y los demás se archivarán.

Se emplean varios sistemas de índices y es indudable que exista una gran variedad de posibilidades para realizar esta tarea, entre otros se tienen los siguientes: (ver Ejemplo - Ilustrativo Número 7).

**METODO NUMERICO.-** Este método asigna un número a cada Papel de Trabajo principal y a cada relación principal. Las relaciones auxiliares llevan el número de la relación principal, seguido de un número secundario en secuencia, este método es susceptible de ampliarse en forma indefinida.

**METODO ALFABETICO.-** En este método se usa una letra del alfabeto para designar las relaciones principales, seguida de números que indican las relaciones auxiliares. Si se llega a agotar el alfabeto con las relaciones principales, pueden usarse las mismas letras del alfabeto pero minúsculas o letras dobles.

**METODO ALFABETICO CON LETRAS DOBLES.-** La forma de hacer un índice siguiendo este método se basa en letras dobles para designar todas las relaciones no financieras y los datos que acompañan llevan un número de índice (número de centenas), seguida de letras para los datos auxiliares.

## EJEMPLO ILUSTRATIVO NUMERO 7

METODOS PARA HACER INDICES EN LOS PAPELES DE TRABAJO

NUMERICO	ALFABETICO	ALFABETICO CON LETRAS DOBLES	CONCEPTO.- INFORME DE AUDITORIA Y ESTADOS FINANCIEROS
1	A	AA	Programas de auditoría y cuestionarios de Control Interno.
2	B	BB	Agenda.
3	C	CC	Estracto de minutas.
4	D	DD	Papeles de Trabajo del Balance de Comprobación.
5	E	EE	Asientos de ajustes del Diario (hoja1).
5-1	E-1	EE-1	Asientos de ajustes del Diario (hoja2).
5-2	E-2	EE-2	Asientos de ajustes del Diario (hoja3).
6	F	FF	Resumen del efectivo.
6-1	F-1	FF-1	Banco Nacional.
6-2	F-2	FF-2	Ratificación Bancaria.
6-3	F-3	FF-3	Fondo de Caja Chica.
6-4	F-4	FF-4	Fondo de Nómina.
7	G	GG	Cuentas de Documentos por Cobrar.

7-1	G-1	GG-1	Cuentas por Cobrar.
7-2	G-2	GG-2	Documentos por Cobrar.
7-3	G-3	GG-3	Cuentas Incobrables.
7-4	G-4	GG-4	Datos de ratificación.
8	H	HH	Resumen del inventario.
8-1	H-1	HH-1	Materias Primas.
8-2	H-2	HH-2	Trabajo en Proceso.
8-3	H-3	HH-3	Mercancías Terminadas.
8-4	H-4	HH-4	Certificado de Inven-- tario.
8-5	H-5	HH-5	Relación de pruebas de Inventario.
8-6	H-6	HH-6	Relación de precios de Inventario.
9	I	II	Resumen de Gastos Pa-- gados por Anticipado.
9-1	I-1	II-1	Seguros Pagados por -- Anticipado.
9-2	I-2	II-2	Interés Pagado por Ade lantado.
10	J	JJ	Resumen de Inversiones a Largo Plazo.
10-1	J-1	JJ-1	Bonos.
10-2	J-2	JJ-2	Acciones.
11	K	KK	Resumen del Activo Fijo.

11-1	K-1	KK-1	Equipo de Oficina.
11-2	K-2	KK-2	Equipo de Fábrica.
12	L	LL	Resumen de la Tolerancia para Depreciación.
12-1	L-1	LL-1	Tolerancia para Equipo de Oficina de Depreciación.
12-2	L-2	LL-2	Tolerancia para Equipo de Fábrica de Depreciación.
13	M	MM	Resumen del Activo Intangible.
13-1	M-1	MM-1	Patentes.
14	N	NN	Resumen del Pasivo Circulante.
14-1	N-1	NN-1	Cuentas por Pagar.
14-2	N-2	NN-2	Impuestos Retenidos.
14-3	N-3	NN-3	Impuestos Sobre la Renta.
14-4	N-4	NN-4	Certificado de Obligaciones.
15	O	OO	Bonos por Pagar.
15-1	O-1	OO-1	Carta al Fideicomisario.
15-2	O-2	OO-2	Certificado del Fideicomisario.
16	P	PP	Resumen del Capital.

16-1	P-1	PP-1	Acciones Comunes.
16-2	P-2	PP-2	Superávit del Capital.
16-3	P-3	PP-3	Utilidades pendientes de Aplicación.
17	Q	QQ	Ventas y devoluciones.
17-1	Q-1	QQ-1	Ventas y devoluciones, producto 1 (Tienda 1).
17-2	Q-2	QQ-2	Ventas y devoluciones, producto 2 (Vendedores externos).
18	R	RR	Costo de Material Directo.
19	S	SS	Resumen de Nómina de Mano de Obra Directa.
19-1	S-1	SS-1	Mano de Obra Directa - Departamento 1.
19-2	S-2	SS-2	Mano de Obra Directa - Departamento 2.
20	T	TT	Resumen de Gastos Indirectos de Fabricación.
20-1	T-1	TT-1	Supervisión.
20-2	T-2	TT-2	Impuestos de Fábrica.
20-3	T-3	TT-3	Renta, etc.
21	U	UU	Resumen de Gastos de Venta.



21-1	U-1	UU-1	Comisiones de Vendedores.
21-2	U-2	UU-2	Gastos de Viaje.
21-3	U-3	UU-3	Gastos de la Oficina - de Ventas.
22	V	VV	Resumen de Gastos de - Administración.
22-1	V-1	VV-1	Sueldos de funciona--- rios y oficinistas.
22-2	V-2	VV-2	Depreciación de Equipo de Oficina.
23	W	WW	Resumen de Otros Gastos.
23-1	W-1	WW-1	Gastos de Intereses.
23-2	W-2	WW-2	Descuentos de Venta.
24	X	XX	Resumen de Otros Ingre sos.
24-1	X-1	XX-1	Ingresos por Dividen-- dos e intereses.
24-2	X-2	XX-2	Diversos.

CAPITULO  
CUARTO

RESULTADO DE LA REVISION DE LOS  
PAPELES DE TRABAJO

## C A P I T U L O

## C U A R T O

RESULTADO DE LA REVISION DE LOSPAPELES DE TRABAJO

- 1.- Importancia de la revisión.
- 2.- Oportunidad de la revisión.
- 3.- Alcance de la revisión.
- 4.- Lista de puntos pendientes.
- 5.- Estudio y evaluación del Control Interno.
- 6.- Enfoque de la revisión.
- 7.- Proyecto de Dictamen.

### 1.- Importancia de la Revisión

Durante la Segunda Guerra Mundial y el período transitorio que siguió, el valor de los Papeles de Trabajo adecuados fué varias veces demostrado.

Reorganizaciones, ajustes de valores, la fijación de contratos, terminación de contratos, impuestos sobre la renta - y utilidades excedentes y muchos otros ajustes y asuntos con el gobierno se han facilitado mediante los Papeles de Trabajo bien supervisados y preparados, y han existido dificultades por falta de los mismos o también por la mala planeación de la auditoría, que trae como consecuencia Papeles de Trabajo mal preparados y mal supervisados.

El personal del gobierno que trata con estos asuntos durante un período de transición está generalmente formado por Contadores Públicos o Licenciados en Contaduría competentes que ven con confianza los estados debidamente comprobados.

Los estados no comprobados o pobremente comprobados, sin importar lo razonable que sean, se prestan a que debido a su poca confianza de comprobabilidad a despertar dudas o sospechas.

Consecuentemente, los Papeles de Trabajo deben prepararse cuidadosamente, y deberán preservarse celosamente y cuando ya no sean necesarios para los propósitos actuales, deben ser cuidadosamente archivados.

Obviamente, es de suma importancia que los Papeles de Trabajo muestren la completa composición de todas las partidas de las cuentas revisadas o sujetas a revisión, así como los métodos de verificación que se adoptaron en cada caso, así

mismo las dudas surgidas durante la revisión, y sus aclaraciones en muchos casos deberán también incluirse en los Papeles de Trabajo, notas completas de conversaciones sostenidas con los funcionarios de la empresa, es necesario presentar una -- historia completa de todo el trabajo importante desarrollado y de las conclusiones resultantes del desempeño del mismo.

La importancia de la forma y el contenido de los -- Papeles de Trabajo no puede ser rápidamente comprendida por -- el Contador Público o el Licenciado en Contaduría joven en su carrera.

En muchos casos el auditor encargado del trabajo debe decidir la información que en sus Papeles de Trabajo deberá contener, y deberá aprender a analizar rápidamente una situación y a determinar la extensión de la información que incluirá en sus cédulas de trabajo.

Así como es de gran importancia la revisión de los -- Papeles de Trabajo elaborados por los ayudantes de auditor --- sobre todo en lo que se refiere a verificación de sumas y -- cálculos aritméticos y de los impuestos ya que un error en los antes mencionados puede modificar todo un trabajo que ya se -- consideraba en vías de terminación, de lo contrario se tendría que repetir todo el trabajo realizado.

Por lo anteriormente mencionado se les puede perder la confianza que se le puede haber tenido a esa persona por lo que se les recomienda a los ayudantes de auditor, que tenga -- especial cuidado en que todos sus cálculos ya sea aritméticos -- como los impuestos y verificación de sumas, y/o los cheque una -- segunda vez y si es posible una tercera, para que el considere -- que ya están correctos y sobre todo poner mucha atención a lo -- que se le está pidiendo para no tener que repetir el trabajo, -- y por lo tanto obtener la confianza de nuestros superiores.

## 2.- Oportunidad de la revisión

Otros objetivos de la revisión de los Papeles de Trabajo que también son importantes pero que sólo pueden lograrse si los Papeles de Trabajo se revisan oportunamente, son:

- 1.- Conocer los problemas de manera que pueden disminuirse de inmediato con el cliente y puedan tomarse las medidas correctivas necesarias antes de que de terminación el período contable.
- 2.- Detectar a tiempo las deficiencias en el sistema de Control Interno, así como en otras áreas en las cuales proceda hacer recomendaciones, las que se harán al cliente con la mayor oportunidad posible, aumentando así el valor de los servicios del cliente.
- 3.- Capacitar al personal, utilizando una de las técnicas más efectivas, o sea, mientras se está desarrollando el trabajo en la práctica, por supuesto que ésta deberá ser una forma de completar el entrenamiento, el cual normalmente debe impartirse previamente a través de cursos, seminarios, conferencias y otras actividades.
- 4.- Comprobar que el trabajo se esté haciendo en la forma más eficiente y de no ser así, hacer de inmediato los cambios que procedan al programa, o bien anotar las áreas de trabajo en las que deba mejorarse la eficiencia en el futuro.
- 5.- Un mejor control sobre la calidad del trabajo, ya que, cuando lo juzgue necesario el revisor tendrá oportunidad de consultar los registros y documentos del cliente y corroborar que el ayudante ha hecho las pruebas que le permitieron obtener los objetivos que perseguía su revisión y conseguir que sus conclusiones en Papeles de Trabajo estén bien fundamentadas, esto requiere mayor importancia respecto a los proce-

dimientos de auditoría que se aplican y sólo se dejan indicados mediante una firma en el punto relativo del programa.

- 6.- Será fácil y menos embarazoso para los ayudantes hacer las pruebas e investigaciones complementarias que determine el revisor, toda vez - que aún estarán disponibles los registros y documentos del cliente, en caso de que sea necesario consultarlos nuevamente.
- 7.- El cliente se dará cuenta de que el auditor le está dando la importancia que merece al acudir a sus oficinas durante el desarrollo de la auditoría a supervisar adecuadamente el trabajo del encargado y de sus ayudantes.

Se mencionó en párrafos anteriores las ventajas de una oportuna revisión, sin embargo para que la revisión tenga el éxito deseado, es necesario cumplir con otros requisitos -- que son los siguientes:

- a) Saber qué es lo que el auditor o encargado del trabajo espera encontrar en un buen -- juego de Papeles de Trabajo y qué entiende por un buen juego de Papeles de Trabajo.
- b) Que el revisor tenga la experiencia y las habilidades que le permitan llevar a cabo una revisión completa.
- c) Conocer los procedimientos que deberá aplicar durante su revisión.

Como se ha señalado antes, generalmente son los supervisores los que revisan el trabajo de los ayudantes y es el

auditor quien firmará el informe, quien revisa el trabajo del encargado, por lo cual se presume que es quien debe tener más experiencia que quien prepara los Papeles de Trabajo objeto de la revisión, los cuales deben reunir, por lo menos, lo mencionado anteriormente y en capítulos anteriores a éste.



### 3.- Alcance de la Revisión

Es el de proveer al Contador Público o al Licenciado en Contaduría de un conjunto práctico de herramientas para llevar a cabo una auditoría. Los Papeles de Trabajo deben revisarse también para ver que contengan las bases para el informe o del Dictamen y que suministren todos los datos y conclusiones que figuran en los comentarios explicativos, en las notas y en los mismos Estados Financieros.

El auditor o senior debe hacer un análisis inquisitivo de todos los hechos que se han desarrollado. Una última-revisión debe hacerse para cerciorarse de que ha sido reunida toda la información requerida para el desarrollo de las cédulas y los análisis en el informe. Ahora ya está listo el senior para incorporar los resultados de los Papeles de Trabajo a los Estados Financieros y al mismo informe.

Antes de abandonar las oficinas del cliente, el auditor debe asegurarse de que no deja cabos sueltos; de que se le han regresado al cliente todos los papeles y documentación comprobatoria así como todos los Libros, expedientes con que se ha trabajado y de que se dejan en buenas condiciones.

Los Contadores generalmente prefieren hacer el informe en la misma oficina del cliente, en donde cualquier información adicional puede obtenerse fácilmente.

Dada la naturaleza de las operaciones de las empresas y el hecho de que muchas de ellas son de características repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales, no es generalmente posible el examen detallado de todas las partidas globales constituidas por numerosas partidas individuales y se llevan los requisitos de multiplicidad de partida y similitud entre ellas, el auditor recurre al procedimiento de examinar una muestra parcial de las partidas individuales y derivar del resultado del examen si esta muestra, presenta una opinión general sobre la partida global.

Este procedimiento de inferencia inductiva, no es exclusivo de la auditoría, sino que tiene aplicación en otras -- muchas disciplinas, dentro del campo de la auditoría se le denomina METODO DE PRUEBAS SELECTIVAS O MUESTREO.

La relación que guarda el número de partidas individuales examinadas con el número de partidas individuales que forma la partida global o total se denomina alcance de los procedimientos de auditoría, y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la revisión.

#### ELEMENTOS DEL ALCANCE

1.- Grado de eficiencia y eficacia del Control Interno, es decir, que si es adecuado ejerce un efecto directo en el alcance y la extensión del muestreo, por lo tanto, la eficiencia y eficacia del Control Interno, le da al auditor la capacidad de aceptación de que tome muestras de menor tamaño y como resultado el acelerar la práctica de la auditoría, que si no fuese aceptable, y ésta se logra a través de un buen Sistema de Control Interno, que el más común es el del Método de -- Cuestionarios, éstos deben estar bien aplicados y distribuidos.

Al decir aplicados y distribuidos, queremos dar a -- entender que sean en forma consistente ejercicio tras ejercicio a todos los departamentos.

2.- El número de partidas que forman la partida global, es decir, que el muestreo es la selección de una parte de un todo del material similar u homogéneo, que sea representativa de la totalidad, y pueden describirse como la selección -- y examen de partes que puedan servir para formar conclusiones relacionadas con el conjunto.

3.- El número de errores o partidas equivocadas encontradas en el examen practicado, hacen que necesariamente --

el dictamen no se haga o se emita limpio ya que los errores por poca o mucha importancia que tengan pueden aparecer en el dictamen, por lo tanto los errores se clasifican en dos: 1) errores de importancia y 2) errores menores, en los primeros -- si afectan a los Estados Financieros, por lo que el auditor no estará de acuerdo hasta que no se corrijan, y en los segundos -- el auditor puede estar de acuerdo ya que no afectan los Estados Financieros, pero suele suceder que si afectan entonces lo que se debe hacer es estudiar bien el error para evitar emitir una opinión falsa de los Estados Financieros.

#### TIPOS DE MUESTRAS O PRUEBAS SELECTIVAS

- 1.- Muestreo de criterio.- de acuerdo al criterio -- del contador público en seleccionar meses, días-- cálculos, cuantas representativas.
- 2.- Muestreo en Bloque ó en Grupo.- se selecciona -- un período consecutivo, verificando en su tota-- lidad las partidas.
- 3.- Muestreo Sencillo al Azar.- todas las partidas-- que integran el universo tienen la misma proba-- bilidad de ser seleccionadas.
- 4.- Muestreo Sencillo.- consiste en sacar una sola-- muestra examinando por completo todas sus parti-- das y si no produce resultados crea la desventa-- ja de la incertidumbre.
- 5.- Muestreo Doble.- este plan consiste en sacar -- únicamente una parte de la muestra completa y -- examinar detenidamente cada una de las partidas-- que la integran.
- 6.- Muestreo Múltiple o en Secuencia.- Se divide --

una muestra en partes o muestras secundarias, se saca la primera muestra secundaria y se examina e inmediatamente se decide si se acepta o se rechaza.

- 7.- Muestreo Estratificado.- significa clasificar la población en extractos o subgrupos en forma independiente.
- 8.- Muestreo Estadístico.- es la cristalización de numerosas reglas y criterios que han formulado los contadores.

Se basa en el Control Interno en su efectividad y eficiencia.

#### 4.- Enfoque de la Revisión

La revisión debe hacerse con una actitud alerta del - revisor y no como una tarea rutinaria. La revisión debe de -- ser completa, sistemática, crítica; no obstante, el revisor - debe tener en cuenta el concepto de importancia relativa y po- der distinguir lo esencial de lo insignificante.

Además de considerar si las cuentas reflejan la apli- cación de los Principios de Contabilidad Generalmente Acepta- dos, el revisor también debe tener en cuenta las modificaciones que haya promulgado la profesión acerca de esos principios y -- de las condiciones cambiantes de la economía, las leyes fisca- les, la industria del cliente y sus operaciones, las cuales po- drían requerir cambios en la aplicación de dichos principios.

La revisión debe de hacerse detalladamente y debe in- cluir:

- 1.- Todos los datos según los Estados Financieros y - Cédulas Sumarias.
- 2.- Todos los programas, cédulas, notas y memorandas.
- 3.- Archivos Permanentes, general y sobre impuestos.

El revisor debe asegurarse de que toda la información necesaria para la preparación de los informes, control interno y otras comunicaciones esté incluida en los Papeles de Trabajo.

El grado en que puede confiarse respecto al origen de toda información incluida en los Papeles de Trabajo deben consi- derarse, y su validez debe guardar proporción a la naturaleza - y alcance de las pruebas para corroborar la información.

### 5.- Lista de puntos pendientes

- a) Investigaciones y pruebas adicionales que no haya sido posible concluir.
- b) Obtención de evidencia de terceros, como podrían ser confirmaciones, contratos, resoluciones jurídicas, etc.
- c) Asuntos importantes que deba tomar en cuenta el auditor antes de firmar su dictamen.
- d) Disposición final de partidas poco usuales que puedan tener efecto en la preparación de los Estados Financieros, declaraciones de impuestos e informes.
- e) Listados completos de los asuntos sobre el Control Interno y de otra índole que es necesario comunicar a el cliente.
- f) Borradoras de informes y de otras comunicaciones que tenga que emitir el auditor.

Algunos de los asuntos que queden pendientes de resolución al término de la auditoría, que se van rezagando por su complejidad, por el grado de dificultad para resolverse, o por alguna otra razón extraordinaria, pueden ser cantidades importantes. Por esta razón es esencial que después de un plazo razonable el encargado y el auditor tomen las medidas necesarias para resolver los puntos pendientes, de manera que los legajos de Papeles de Trabajo, incluyendo los de referencia permanente, estén realmente completos; y antes de emitir su Dictamen, el auditor debe hacer esta comprobación final de que se han aclarado los asuntos pendientes e importantes que así se hayan considerado entre el supervisor y el auditor que hayan llevado a cabo en la revisión.

## 6.- Estudio y Evaluación del Control

### Interno

La expresión de la opinión del Contador Público o del Licenciado en Contaduría sobre los Estados Financieros, se apoya en el resultado logrado de aplicar las pruebas sobre los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que se consideraron adecuados de acuerdo con las circunstancias de la empresa revisada.

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto considera que, al emitir una opinión profesional sobre Estados Financieros, el examen del Control Interno es la BASE FUNDAMENTAL sobre la que se apoyan la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de los registros de contabilidad y de los demás procedimientos de auditoría.

### CONCEPTO DE CONTROL INTERNO

El Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos en 1948 dice lo siguiente :

" EL CONTROL INTERNO COMPRENDE EL PLAN DE ORGANIZACION Y TODOS LOS METODOS Y PROCEDIMIENTOS QUE EN FORMA COORDINADA SE ADAPTAN EN UN NEGOCIO PARA LA PROTECCION DE SUS ACTIVOS, LA OBTENCION DE INFORMACION FINANCIERA CORRECTA Y SEGURA, LA PROMOCION DE EFICIENCIA DE OPERACION Y LA ADHESION A LAS POLITICAS PRESCRITAS POR LA DIRECCION ".

## OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

- 1.- Protección de los intereses del negocio (activos).
- 2.- La obtención de información correcta, completa, segura y oportuna.
- 3.- La promoción de eficiencia de operación.
- 4.- La adhesión a las políticas prescritas o establecidas por la dirección de la empresa.

Estos objetivos se lograrán cuando el sistema de Control Interno implantado sea el adecuado según las necesidades -- de cada empresa, ya que con base en estos objetivos se puede tener seguridad de que:

- a) Los activos de la empresa están apropiadamente contabilizados y protegidos contra posibles pérdidas por fraudes, robos, contingencias asegurables y otras irregularidades semejantes o similares,
- b) La información contenida en los Estados Financieros e informes debe estar presentado en una forma precisa y elocuente, ya que con base en esos informes la administración podrá tomar decisiones que crea pertinentes y adecuadas, así como dará margen a formular los programas que en lo futuro han de normar las actividades de la empresa.
- c) Las operaciones financieras son convenientemente clasificadas y registradas en los registros contables, ya que este objetivo es de vital importancia para los hombros de negocios, ya que podrán saber cuál es su probabilidad y productividad en sus costos, así



como sus utilidades, evitando al máximo -- desperdicios tanto en materia prima como - en mano de obra.

- d) El trabajo requerido se lleva a cabo en --- forma oportuna y conforme a los procedimientos y técnicas establecidas por la Direc--- ción de la empresa.

Por lo anterior podemos darnos cuenta que el Control Interno además de ser un instrumento en la prevención de fraudes y errores contables, es una ayuda para llevar una adecuada y eficiente administración en cualquier clase de empresa.

La evaluación del Control Interno consiste en la impresión o captación mental que se forme el auditor de los elementos que lo integran; y la utilidad que para el Contador Público o el Licenciado en Contaduría tiene, es la de poder determinar el alcance, naturaleza y oportunidad en sus pruebas - de auditoría, porque mientras el Control Interno sea sólido, - la extensión de sus procedimientos será mínima, y si no es sólido, serán mayores.

La evaluación y el estudio deberá realizarse con anterioridad a la iniciación a la revisión del trabajo sobre las cuentas, sistemas o procedimientos sujetos al examen del auditor, a fin de decidir sobre la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos mínimos de auditoría a realizar, sería hasta este momento que los procedimientos de revisión se - adaptaran o modificaran con base en el mayor o menor Control - Interno existente en la empresa.

En los Papeles de Trabajo, debe siempre constar el estudio y conclusiones obtenidas sobre el Control Interno, por las siguientes razones:

- 1.- Como constancia de la evidencia de que el auditor cumplió con la norma de auditoría-

relativa a la obligación que tiene que examinar el Control Interno.

- 2.- Por la facilidad para formarse un juicio del Control Interno existente.
- 3.- Como explicación del porqué dió diferentes extensiones a sus procedimientos de auditoría practicados.

Los métodos de evaluación del Control Interno y que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su Boletín Número 5 señala, son:

**METODO GRAFICO.**- Este método consiste en presentar por medio de esquemas la organización de la empresa y los procedimientos en vigor en sus diversos departamentos o actividades, pudiendo de esta forma el auditor obtener la información necesaria para el estudio de los procedimientos de cada unidad de la organización.

**METODO DESCRIPTIVO.**- Este procedimiento denominado también " DE MEMORANDA ", consiste en registrar por escrito los diversos aspectos o características del Control Interno, establecido para cada una de las actividades de los departamentos, funcionarios, empleados y registros de contabilidad que intervienen en el sistema.

**METODO DE CUESTIONARIOS.**- Este método consiste en elaborar de antemano relaciones de preguntas que abarcan los aspectos fundamentales de las medidas de Control Interno, que cada empresa debe tener establecidas.

Este último método garantiza una mayor estandarización de cuestionarios de evaluación del Control Interno entre las empresas, además de asegurar que todos los segmentos importantes del Control Interno son debidamente evaluados.

Este método de evaluación es el más usual aún cuando se procura utilizar en los aspectos importantes los dos anteriores, siendo posible así mismo aplicar una combinación de estos métodos de acuerdo a las características de cada empresa en particular.

#### ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

- 1.- ORGANIZACION:
  - a) Dirección.
  - b) Coordinación.
  - c) División de labores.
  - d) Asignación de responsabilidades.
- 2.- PROCEDIMIENTOS: a) Planeación y sistematización; elaboración de instructivos y manuales.
- 3.- PERSONAL:
  - a) Entrenamiento.
  - b) Eficiencia.
  - c) Retribución.
- 4.- SUPERVISION:
  - a) Auditoría Interna.
  - b) Contraloría.
  - c) Auditoría Externa.

La importancia del Control Interno radica principalmente en que un buen sistema de Control Interno, puede impedir que dejen de contabilizarse todas las operaciones que lleva a cabo la empresa y que no se recaben todos los comprobantes y documentación de las operaciones realizadas tanto de carácter interno como externas.

#### OBTENCION DE EVIDENCIA

La culminación que el trabajo de auditoría lleva a cabo por quienes ejercen la Contaduría Pública, consiste en la información que se ofrezca a el contratante de sus servicios por medio de la emisión de un Dictamen o de un informe y que en el caso de la auditoría interna es por medio de un reporte en el que se vierten los resultados y sugerencias de las revisiones encontradas y encomendadas a su cargo.

La emisión del Dictamen, de los informes y de los reportes, se harán de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas, entre las cuales se encuentra aquella que nos obliga a obtener el máximo grado de evidencia.

Por lo anteriormente expuesto se puede entender por evidencia que son los elementos que se han observado, cuantificado y hecho constar en Papeles de Trabajo, de tal manera que se pueda afirmar que las cifras que se han revisado son correctas y/o en defecto incorrectas.

Como base para apoyar la opinión del auditor que está realizando el trabajo, esta evidencia deberá ser:

**OBJETIVA.**- Es decir, que los elementos que la integran sean vistos y examinados físicamente, tales como toda clase de documentación comprobatoria tanto interna como externa.

**SUFICIENTE.**- Cuando ya sea por resultados de una sola prueba o varias pruebas diferentes, el auditor o cualquier otra persona con la capacidad necesaria podría afirmar fundadamente sobre hechos que están tratando de probar, que éstos han quedado comprobados satisfactoriamente.

**COMPETENTE.**- Cuando se refiera a aquellas circunstancias, hechos o criterios, que realmente tienen importancia en relación con lo examinado, es decir, el auditor al hacer su examen y dar su opinión está haciendo un juicio de equilibrio y evaluación.

Esto quiere decir que la información que se obtenga de los Papeles de Trabajo, haya sido después de aplicar los procedimientos adecuados para cada tipo de revisión y los cuales quedaron asentados en los Papeles de Trabajo, de tal manera que puedan permitirle al Contador Público o al Licenciado en Contaduría un grado de seguridad suficiente para emitir su opinión de carácter profesional.

La evidencia antes evocada, deberá reunir el requisito de calidad y no de cantidad, es decir, que no tengamos gran cantidad de Papeles de Trabajo, sino que éstos deberán ser los necesarios, que lo que digan sea razonable en cuanto a cada sección examinada, lo que nos permitirá formarnos juicios parciales, los cuales en conjunto decidirán la clase de opinión que se pueda dar sobre la auditoría efectuada.

Las fuentes que nos proporciona la obtención de evidencia en auditoría son:

Las Fuentes Internas que pueden ser las siguientes:

- a) Contables.- Estados Financieros, Libros -- Principales de Contabilidad Autorizados y -- Económicos, Pólizas, Auxiliares, Comprobantes de Ingresos y Egresos, etc.
- b) No Contables.- Informes de Caja, Informes de Almacén, Informes de Producción, Nóminas, etc.

Las Fuentes Externas se clasifican en las siguientes:

- a) Documentales.- Son las que se refieren a -- aquella información que no es preparada pre -- cisamente para la auditoría, como son los -- diversos contratos firmados con la empresa, las facturas de compra de bienes raíces o -- servicios y demás documentación no elabora -- da por la empresa.
- b) Testimoniales.- Las cuales se preparan pre -- cisamente para llevar a cabo la auditoría, -- como son las distintas clases de confirma -- ciones y certificaciones.

Esta última clasificación referida a las fuentes ex -- ternas de obtención de evidencias, son las más confiables y -- dentro de éstas la testimonial es más confiable que la documen -- tal.

El auditor recaba información comprobatoria mediante la aplicación de técnicas de auditoría a la fuente de informa -- ción a su alcance.

Cada Papel de Trabajo, contiene evidencias adicionales sobre las representaciones contenidas en los Estados Financieros del cliente.

Durante la auditoría el número de Papeles de Trabajo terminados, proporciona un índice del grado de integridad de la auditoría, es decir, qué tan completo es.

Una vez terminados los Papeles de Trabajo, vinculan entre sí los siguientes elementos:

- a) Los Estados Financieros que el cliente ofrece al auditor.
- b) Las pruebas recabadas por el propio auditor.
- c) El Dictamen del auditor en relación con dichos informes.

## 7.- Proyecto de Dictamen

He efectuado la auditoría del Balance General de la Compañía "X", S.A., al 31 de Diciembre de 1976, y de los Estados de Resultados y de Utilidades Acumuladas que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi auditoría se efectuó de acuerdo con las Normas de Auditoría pronunciadas para la profesión contable y, en consecuencia, incluyo las pruebas selectivas determinadas mediante la aplicación de muestreo estadístico de los registros de contabilidad, y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios de acuerdo con el estudio y evaluación del Control Interno que efectué.

En mi opinión, los Estados Financieros adjuntos presentan verdaderamente la Posición Financiera de la Compañía "X", S. A., al 31 de Diciembre de 1976 y el Resultado de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con los Principios de Contabilidad pronunciados por la profesión contable que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.



C A P I T U L O

Q U I N T O

DICTAMEN E INFORME CONSECUEN-  
CIA DE LA REVISION DE LOS PAPE-  
LES DE TRABAJO.

## C A P I T U L O

## Q U I N T O

DICTAMEN E INFORME COMO CONSECUENCIA  
DE LA REVISION DE LOS PAPELES DE TRA-  
BAJO

- 1.- Concepto de dictamen.
- 2.- Elementos del dictamen.
- 3.- Objetivo del dictamen.
- 4.- El dictamen y la relación con las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- 5.- Dictamen limpio.
- 6.- Informe largo.
- 7.- Carta de observaciones.

## 1.- Concepto de Dictamen

Es el resultado del trabajo y la opinión que como consecuencia del mismo trabajo que se ha formado, se presentan generalmente en un documento cuya parte principal es la expresión de la opinión profesional del propio auditor; dicha expresión puede ser concreta y sintética; es a lo que se denomina DICTAMEN.

2.- Elementos del Dictamen

- |                      |                              |
|----------------------|------------------------------|
|                      | Fiscal                       |
| 1.- Dirigido a:      | Financiamiento               |
|                      | Alcance                      |
| 2.- Primer párrafo:  | Responsabilidad Profesional. |
| 3.- Segundo párrafo: | Opinión Profesional.         |

1.- Dirigido a: Fiscal debe de ser dirigido a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en forma específica a la Dirección General de Auditoría Fiscal que depende de la mencionada Secretaría, dicho dictamen debe ir firmado por el Contador Público responsable e ir acompañado del número de registro que la citada Secretaría le dió para efectos de Dictaminar, mismo que fué solicitado por el Contador Público interesado.

Financiamiento debe de ser dirigido a el Consejo de Administración o en su defecto a la Asamblea General de Accionistas para que con base a los resultados obtenidos se pueda ver si con base en las ventajas proporcionadas por el que posiblemente proporcione el financiamiento se vea que los activos de la empresa se protegen.

2.- Primer párrafo: el auditor da una breve explicación del alcance del trabajo realizado y del grado de responsabilidad que asume con respecto a ese trabajo, en el dictamen ordinario este párrafo está formado por tres afirmaciones básicas que son:

- 1.- En la cual el auditor afirma haber examinado - los Estados Financieros cuyas características se describen de modo preciso al principio del párrafo.
- 2.- La afirmación de que el auditor al haber analizado dicho examen fué realizado de acuerdo a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.
- 3.- La afirmación de que el auditor utilizó en su examen todos los procedimientos que consideró necesarios de acuerdo a las circunstancias que se le hayan presentado.

Responsabilidad del profesional, asume el auditor con -- las anteriores características que se basan en los Papeles de -- Trabajo y de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

3.- Segundo párrafo: Da la idea de una opinión profesional y generalmente empieza de la siguiente forma:

"En mi opinión..... expresa la afirmación de que -- los Estados Financieros presentan razonablemente la situación -- financiera de la empresa.

3.- Objetivo del Dictamen

El objetivo primordial del Dictamen es la COMUNICACION de la información financiera competente y confiable.

Dentro del Dictamen proporcionado por el Contador -- Público o el Licenciado en Contaduría tenemos palabras que son claves para lograr el objetivo antes mencionado y que podemos ver en forma esquemática:

Estado de Resultados

A los Accionistas:

He examinado el Balance General .....

.....

..... y los Estados de .....

.....

.....

.....

En mi opinión, los Estados que se acompañan ....

.....

.....

.....

Nombre y firma del C.P. o del L.C.  
Lugar y fecha.

Dentro de este punto del objetivo del Dictamen vamos analizar ciertos renglones del mismo para su mejor entendimiento.

HE EXAMINADO ....., estudiado, analizado, observado, revisado, verificado, indagado, comparado, etc., para ello he usado toda mi experiencia -- INTERNA Y EXTERNA al hacerlo, he asumido el papel de inversionistas, de los acreedores, del gobierno, etc., en fin, de un -- tercero interesado pero independiente.

He recordado que los Estados Financieros se preparan para hombres de negocios y por ello:

- 1.- No me he perdido en el mar de los conocimientos técnicos, y
- 2.- He tratado de dar respuesta satisfactoria de los conocimientos que obtuve y que he -- ido adquiriendo en el transcurso de mi vida profesional a las preguntas que un hombre -- de negocios se formularía al leer los Estados Financieros.
- 3.- He leído, pensado y entendido.

**EXAMINAR** significa pues dentro del campo de la Contaduría Pública lo siguiente: quizás es el aspecto de esencia más importante tanto de la auditoría que comprende todo lo mencionado al principio de esta tesis.

El verdadero examen sólo lo hace quien suscribe el -- Dictamen, los ayudantes han sido los revisores de la contabilidad, verificando comprobantes, que son sólo un medio, ya que el fin de toda revisión es el examinar para que al fin se opine -- sobre la situación financiera de la empresa así como los resultados.

**INTERESADOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.-**

- 1.- Gobierno.
- 2.- Accionistas.
- 3.- Trabajadores.
- 4.- Directores.
- 5.- Acreedores, etc.

Estos deben presentar razonablemente la situación -  
financiera y resultados.

TRIANGULO

FASCINANTE

CLIENTE

EMPRESA

CONTADOR  
PUBLICO

PUBLICO

QUIZAS DESCONOCIDOS PARA  
AMBOS



LICENCIADO EN CONTADURIA

Origen: necesidad de comunicación confiable y competente.

Fuerza: Confianza, cualquier profesión necesita la confianza de sus clientes.

La Contaduría Pública requiere además de la confianza de aquellas que descansan en su opinión, es decir, del PÚBLICO.

La profesión nuestra es que inevitablemente debe verse en conjunto y que vive de la confianza que el público le ha hecho depositario.

La confianza ni se compra ni se reglamenta, la confianza se INSPIRA, así como tampoco se le ha dado al Contador Público o al Licenciado en Contaduría por Ley, ni debe serlo nunca.

La confianza se le ha reconocido implícitamente al conferirle serias responsabilidades. La fé pública es una -- concesión específica que se da por ley, pero es confianza, no fé pública.

La confianza Pública es la esperanza firme que tiene la sociedad en una actividad o persona respetable. Por -- eso la opinión del Contador Público o la del Licenciado en -- Contaduría no tiene fuerza legal, sino que su fuerza es moral.

Sobre lo anteriormente mencionado los que ejercemos esta profesión debemos reflexionar bastante porque muchas veces nos dedicamos a ser más técnicos y olvidamos la confianza que nos han conferido, así como también el concepto examinar - debemos recordarlo siempre y tenerlo en mente al hacer una - revisión.

4.- Dictamen y su relación con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

"Mi examen fué hecho de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas...."

Este enunciado fija el alcance de responsabilidad asumida, que no sea menos con uno mismo ni más con terceros.

Asegure que el servicio se efectuó a un alto nivel de calidad, es total, absoluta en la medida de la naturaleza de las normas y del trabajo mismo.

Nos comprometemos a tener buena fé e integridad, -- pero no INFABILIDAD.

LAS NORMAS SON PUES:

- 1.- Requisitos de calidad, reglas de conducta, mandamientos de conciencia.
- 2.- Principios fundamentales que son base e inspiración de los procedimientos.
- 3.- Medidas de calidad de la ejecución de los procedimientos, "no nos dicen qué hacer, nos dicen cómo hacerlo", respetan nuestra independencia - de juicio al permitirnos aplicar en "consecuencia" :

Los procedimientos que consideramos necesarios.

El Contador Público o el Licenciado en Contaduría -- dictaminador necesita: capacidad, entrenamiento, independencia mental, cuidado y diligencia.

Para trabajar: planear y supervisar, evaluar el Control Interno y obtener evidencia y comprobarla.

Para informar: responsabilidad asumida, opinión de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados si hay o existe consistencia, si la información es suficiente, si hay algo malo, si hay mucho malo.

Para poder dictaminar: hay que tener un número de registro ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que se obtiene a través de una solicitud que se hace ante la Dirección General de Auditoría Fiscal dependiente de dicha Secretaría, la cual le dará dicho número de registro y con el mismo -- podrá dictaminar para efectos fiscales y sobre él recaerá todo el rigor de la ley en caso de prestarse a fraudes o malos manejos en cuanto a la evasión de impuestos, para poder obtener el número de registro de D.G.A.F. deberá el Contador Público o el Licenciado en Contaduría estar titulado y pertenecer a un Colegio, Instituto, Asociación, o cualquier agrupación que esté debidamente formada y legalmente reconocida.

5.- Dictamen Limpio

A la H. Asamblea de Accionistas de la Compañía " X ", S. A., se examinó el Balance General al 28 de Febrero de 1975 y los Estados de Resultados y de Participación de Utilidades y -- Utilidades Acumuladas que le son relativas por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y, en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios de acuerdo a las circunstancias.

En mi opinión, los Estados Financieros de la Compañía " X ", S. A., al 28 de Febrero de 1975 y el Resultado de sus -- Operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad -- con los principios de contabilidad generalmente aceptados sobre bases consistentes con los del año anterior.

Nombre y firma del Contador  
Público

Su número de Registro ante  
la D.G.A.F.

Fecha y Lugar.

## 6.- Informe Largo

**CONCEPTO:** Documento más largo en el cual, aparte de la expresión de la opinión profesional del auditor, se añaden comentarios, ampliaciones a los datos que sistemáticamente en el Dictamen se señalaron.

En el informe de tipo largo se acostumbra entrar en pormenores acerca del trabajo realizado y de dar las conclusiones del Contador Público o del Licenciado en Contaduría sobre los asuntos más importantes.

Generalmente se incluyen comentarios sobre las operaciones de la compañía y comparaciones con períodos anteriores, puede incluir, una amplia variedad de informaciones, como estadísticas sobre cambios en la Posición Financiera o en el Capital de Trabajo, antigüedad de las cuentas por cobrar y por pagar, un Estado de Aplicación de Fondos, un resumen de las coberturas de seguros con base en las pólizas examinadas y cualquier otro tipo de información que puede ser apropiada según las circunstancias.

Las recomendaciones respecto al Control Interno y a los procedimientos contables, se presentan frecuentemente en un memorándum por separado.

El informe largo va generalmente dirigido a la Gerencia y por ello puede no acompañar a los Estados Financieros que se muestran a terceros, sin embargo es frecuente que la compañía lo muestre a banqueros y otros otorgantes de crédito, a petición de los mismos. Los otorgantes de crédito conceden gran valor, bien sea al informe detallado o largo que se presenta para fines de administración o a un informe similar diseñado para sus necesidades.

- OBJETIVO:** Información detallada y amplia de los cambios en los resultados y estructura financiera.
- MOTIVOS:** información para efectos de crédito, -- compra de empresas (fusiones), valuación de acciones, registrar en la Bolsa de Valores las acciones, bonos y obligaciones, e informar a petición de los clientes.
- PRESENTACION:** el informe puede acompañarse de: Estados Financieros completos con opinión y sin opinión, Balance General con o sin opinión, apéndices, relaciones de clientes, de gastos, de acreedores, etc.
- CONTENIDO:** cada informe es un caso particular, pero en términos generales pueden entre otras, contener comentarios sobre:
- 1.- variaciones en la estructura financiera.
  - 2.- variaciones en los resultados.
  - 3.- el trabajo realizado por el auditor (alcance).
  - 4.- hechos extraordinarios ocurridos en el ejercicio.
  - 5.- diversos aspectos del análisis de las operaciones.
  - 6.- diversos aspectos del origen y aplicación de fondos.

- PREPARACION:** Orden.-
- 1.- dirección y fecha.
  - 2.- introducción.
  - 3.- antecedentes históricos (primer o anterior informe).
  - 4.- puntos sobresalientes - del:
    - a) Balance General.
    - b) Estado de Resultados.
    - c) Estado de Origen y Aplicación de Recursos.
    - d) Firma.

**CUALIDADES:** debe ser escrito en lenguaje claro y preciso.

Dividirlo en secciones o capítulos o subcapítulos, y eliminar detalles sin importancia y discusión con el cliente.



7.- Carta de Sugerencias

El hecho de que el Contador Público o el Licenciado en Contaduría emita una opinión sin salvedad no implica su -- aprobación tácita del sistema de Control Interno del negocio-examinado.

- 1.- El Dictamen expresa opinión sobre la si--tuación financiera, no sobre la eficacia-del Control Interno.
- 2.- El auditor revisa el Control Interno para emitir su opinión.
- 3.- El auditor como profesional, tiene la obli-gación de prestar un mejor servicio.

El Contador Público o el Licenciado en Contaduría -- tiene la obligación de informar oportunamente a las empresas que examina, las deficiencias del Control Interno y procedimientos-que haya observado en el transcurso del trabajo, y siempre que - sea posible hacer las recomendaciones tendientes a corregir di-chas diferencias.

**MOTIVO:** comunicación con el cliente, importante por-la situación propicia del auditor para obse-  
var.

**FINALIDAD:** dar un mayor y mejor servicio, indicando las deficiencias encontradas en el transcur-so del trabajo, sugiriendo recomendaciones-tendientes a mejorar las deficiencias en---contradas y el servicio deberá considerarse parte integrante de la auditoría.

- OPORTUNIDAD:** en la presentación: deberá presentar se cuando menos una vez por ejercicio social, es conveniente entregarlo al término de la auditoría previa; en -- caso de encontrar nuevas observaciones en la auditoría final, se deberá formular una carta adicional.
- PRESENTACION:** carta dirigida al funcionario indicado y en memorándum.
- PREPARACION:** agrupación: Control Interno, sistemas y/o procedimientos contables, aspecto-fiscal, eficiencia administrativa y/o de las operaciones.
- ORDEN:** dentro de cada área por orden de im-- portancia, dentro de cada área por -- rubros de los Estados Financieros.
- FUENTE:** resumen de las observaciones que con-- tenga: la deficiencia, referencia -- con Papeles de Trabajo, la sugestión-- comentarios de la plática con los fun-- cionarios de la empresa, indicación -- de si existen deficiencias ya mencio-- nadas y no corregidas.
- GENERALIDADES PARA SU CONSTRUCCION:** es conveniente-- evitar al máximo términos técnicos, -- generalmente se debe dejar enterar -- que es nuestra opinión; en algunos ca-- sos es necesario enfatizar más nues-- tras sugerencias e indicar ventajas.

## CONCLUSIONES

1.- De acuerdo a los antecedentes que se tienen sobre la existencia de los Papeles de Trabajo, se dice que sus orígenes fueron los controles y programas que con carácter interno llevaban las grandes empresas en Estados Unidos de Norteamérica en el año de 1920. A partir de 1923, los eruditos de la materia con base en esos controles y programas escribieron y se fué generalizando el concepto de Papeles de Trabajo, posteriormente aparecieron a la luz pública, hasta lo que hoy día conocemos como el concepto de los Papeles de Trabajo que viene siendo el resumen de los registros, datos e informaciones que obtiene el auditor a través del desahogo de los programas y cuestionarios, que va desarrollando durante el tiempo que dura la auditoría, teniendo en cuenta los propósitos de los Papeles de Trabajo, que son principalmente que se haya cumplido el programa de auditoría, que el examen se haya llevado de acuerdo a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y que los Estados Financieros se hayan preparado de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, así como sus objetivos primordiales que son la fuente de donde emana cualquier tipo de información.

2.- En cuanto a los conceptos generales que se deben tener en cuenta en cualquier trabajo a desarrollar tenemos el de cédula, elementos, clases, diseño y cualidades de la misma, conceptos que se analizan en el CAPITULO SEGUNDO del presente trabajo en forma individual.

Teniendo en cuenta todos los conceptos anteriormente mencionados se planeará un buen trabajo a desarrollar para evitar dobles trabajos sobre la marcha del mismo. Así se ahorra tiempo y esfuerzo.

3.- La propiedad absoluta de los Papeles de Trabajo, es del auditor que haya realizado el examen, son de naturaleza confidencial y sólo en casos muy especiales y con autorización del cliente pueden ser expuestos a terceras personas, en un litigio ante los tribunales el Contador Público puede ofrecer sus Papeles de Trabajo como evidencia para probar la imparcialidad de su Dictamen y el acierto de su auditoría. - También sin el consentimiento del cliente el Contador Público puede divulgar el contenido de los Papeles de Trabajo ante -- una orden judicial, y en apoyo a sus alegatos.

Es de sumo interés que los Papeles de Trabajo que guardan una interrelación entre sí, cuenten con un método de índices adecuado que les permita la fácil localización de algunas cuentas o secciones de la auditoría, y así no perder -- tiempo en estar buscando uno por uno, ya que si están bien -- cruzados los índices y también las marcas de auditoría están bien distribuidas, implica un Papel de Trabajo bien planeado y elaborado.

4.- Los Papeles de Trabajo constituyen la fuente - de donde emanan la opinión, la preparación del Informe y la carta de sugerencias, por lo tanto deben contener toda la información, datos y cifras necesarias para prepararse de la -- manera más clara y precisa posible, ya que mientras mejor sea su preparación y contenido de los Papeles de Trabajo, más --- fácil será su interpretación.

Esto se obtiene gracias a una buena supervisión y - aprobación de los Papeles de Trabajo, ya que si al supervisar una auditoría no se tiene el suficiente tacto profesional se barrerán ciertos puntos y por lo tanto la información no será clara ni precisa, pero tampoco necesaria, y en un momento -- dado surgirán dudas en torno a la opinión emitida por el Contador Público, así como a su informe, y a la carta de sugerencias proporcionada por el citado profesionista, es decir, por -- dará la confianza, que es lo que todos los profesionistas luchamos por obtener, por eso es que en nuestra profesión debe-

mos tener mucho cuidado y diligencia al elaborar y llevar a cabo un trabajo de auditoría y en general en todos los trabajos que realicemos.

5.- Al entregar al cliente los resultados de la revisión debe el auditor o el supervisor percatarse de que las observaciones que se le hicieron al cliente o los ajustes que se le aconsejaron correr los haya llevado a cabo en la contabilidad de la empresa, libros autorizados y si causó el pago de impuestos que realizó los pagos correspondientes en declaraciones complementarias.

## B I B L I O G R A F I A

LIBROS:

- "DEBERES DE LOS CONTADORES JUNIOR Y SENIOR" F.C.A. U.N.A.M. PRIMERA EDICION. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.
- "MANUAL DEL CONTADOR PUBLICO" TOMO II F.C.A. U.N.A.M. PRIMERA EDICION. INSTITUTO MEXICANO DE DE CONTADORES PUBLICOS.
- "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA" CUARTA EDICION 1968. INSTITUTO MEXICANO DE GONTADORES PUBLICOS.
- "ELEMENTOS DE AUDITORIA" E. C. A. S. A. SEGUNDA EDICION 1977. C.P. VICTOR MANUEL MENDIVIL ESCALANTE.
- "AUDITORIA PRACTICA" EDITORIAL BANCA Y COMERCIO SEXTA EDICION 1973. C.P. LUIS RUIZ DE VELASCO Y C.P. ALEJANDRO PRIETO.
- "LA FILOSOFIA DE LA AUDITORIA" E.C.A.S.A. PRIMERA EDICION 1971. MAUTZ Y SHARAF.
- "AUDITORIA. EL EXAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS" C.E.C.S.A. TERCERA EDICION 1976. R.L. GRINAKER Y BEN B. BARR.
- "AUDITORIA CONTEMPORANEA" E.C.A.S.A. PRIMERA EDICION 1974. BOUTELL.
- "CURSO DE AUDITORIA III" 1977. BERNARDO RAMOS BANDALA
- "PROGRAMAS DE AUDITORIA" E.C.A.S.A. SEGUNDA EDICION PRIMERA REIMPRESION 1975. C.P. JAVIER SANCHEZ ALARCON.

"EL INFORME DE AUDITORIA  
CASOS Y MODELOS" PRIMERA  
EDICION E.C.A.S.A. 1974.

BRASSEAU MILES.

"INTRODUCCION A LA PRACTICA  
DE LA CONTADURIA PUBLICA "  
EDITORIAL DIANA MEXICO  
NOVENA EDICION 1977.

ERIC L. KOHLER, C.P.T.

"AUDITORIA PRINCIPIOS Y PRO  
CEDIMIENTO I" UNION TIPO-  
GRAFICA EDITORIAL HISPANO  
AMERICANA SEGUNDA EDICION  
REIMPRESION DE 1975.

ARTHUR W. HOLMES, C.P.A.

T E S I S :

"LA IMPORTANCIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO EN AUDITORIA" I.P.N. - E.S.C.A. 1968.

ENRIQUE OROPEZA HERNANDEZ.

"BREVE COMENTARIO DE LA IMPORTANCIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO" I.P.N. - E.S.C.A. 1964.

BERTHA G. ORIZA LOPEZ.

"LOS PAPELES DE TRABAJO DEL AUDITOR" F.C.A. - U.N.A.M. 1939.

JOSE SAN VICENTE ALVAREZ.



REVISTAS:

"NUMEROS 20 Y 23 DE LOS MESES DE SEPTIEMBRE Y DICIEMBRE DE 1972, RESPECTIVAMENTE"

COLEGIO DE CONTADORES PUBLICOS DE MEXICO, A.C.

"NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE - AUDITORIA "

ASSOCIATED INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCONTTANTS.

"COMPENDIO DE NORMAS, PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS, PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA Y - OTROS EMITIDOS POR LA COMISION" PRIMERA EDICION 1977.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

"CONTROL INTERNO"

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

"INFORME ESPECIAL ELABORADO POR EL COMITE DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA".

INSTITUTO NORTEAMERICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

"CONFERENCIAS SOBRE CONTROL INTERNO"

CELEBRADA EN EL LOCAL DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

"MODULO DE AUDITORIA FISCAL" SUBSECRETARIA DE INSPECCION FISCAL 1978.

DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL S.H.C.P.

"CONTADURIA Y ADMINISTRACION" PRIMERA Y SEGUNDA PARTE 1976.

FACULTAD DE COMERCIO Y ADMINISTRACION U. N. A. M.

APUNTES:

Del 7to., al 8vo. y 9no.,  
SEMESTRE DE LA CARRERA DE  
LIC. EN CONTADURIA, DE LA  
MATERIA DE AUDITORIA BASI-  
CA, AUDITORIA INTERMEDIA Y  
AUDITORIA SUPERIOR

DEL INSTITUTO POLITECNICO  
NACIONAL, AUDITORIA.

ESCUELA NACIONAL DE ESTU-  
DIOS PROFESIONALES CUAUTI  
TLAN U.N.A.M.

ESCUELA SUPERIOR DE  
COMERCIO Y ADMINISTRACION.