

UNIVERSIDAD LAICA ELOY ALFARO DE MANABÍ

**DIRECCIÓN DE POSTGRADO, COOPERACIÓN Y RELACIONES
INTERNACIONALES, UNIVERSIDAD LAICA ELOY ALFARO DE MANABÍ-ULEAM**

**MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y FINANZA MENCIÓN EN GESTIÓN
FISCAL, FINANCIERO Y TRIBUTARIA**

**ARTÍCULO PROFESIONAL DE ALTO NIVEL “PAPELES DE TRABAJO EN
AUDITORÍA FINANCIERA COMO EVIDENCIA EN LA EMISIÓN DE OPINIÓN DEL
AUDITOR”**

Ing. Lisbeth Pamela Alava Moreira

Mg. Pedro Javier Cedeño Choez

Manta, abril 2021

Maestría en "Contabilidad y Finanzas, Mención Gestión Fiscal,
Financiera y Tributaria"

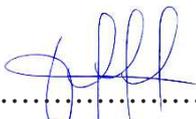
Manta, 26 de abril del 2021

Ing. Maritza Vásquez Giler Mg.
Directora de postgrado
De mi Consideración. -

CERTIFICACIÓN

Tengo el bien de comunicar que la maestrante Lisbeth Pamela Alava Moreira, titular de la cedula de identidad N°130988218-9, luego de verificar las observaciones realizadas por los lectores designados, procedo a **certificar** que el trabajo de titulación denominado: "**PAPELES DE TRABAJO EN AUDITORÍA FINANCIERA COMO EVIDENCIA EN LA EMISIÓN DE OPINIÓN DEL AUDITOR.**", se encuentra apto para ser sustentado y defendido ante el tribunal de titulación.

Atentamente



.....
Tutor Mg. Pedro Javier Cedeño Choez

Título**PAPELES DE TRABAJO EN AUDITORÍA FINANCIERA COMO EVIDENCIA
EN LA EMISIÓN DE OPINIÓN DEL AUDITOR****Autor y coautores**

Lisbeth Pamela Alava Moreira*

Pedro Javier Cedeño Choez**

*Ingeniera en contabilidad pública y auditoría, Contadora General de la empresa exportadora de pesca fresca y congelada Frigolab San Mateo Cía. Ltda.,

lisbeth.alava@pg.uleam.edu.ec.

** Mg., docente de Contabilidad avanzada en tercer nivel, en la Facultad de Contabilidad Pública y Auditoría de la Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí, ULEAM.,

pedro.cedeno@uleam.edu.ec.

Resumen

En general, una de las principales características que disponen las empresas es la información, debiendo ser integra en cada uno de sus procesos. En términos generales la auditoría se genera como una técnica para determinar la razonabilidad de la información presentada en la empresa de acuerdo a sus actividades económicas, dispone de varias herramientas; una de ellas, es la denominada “Papeles de trabajo”, que son los documentos en donde el auditor registra los datos obtenidos, y que servirán para la elaboración de su informe final. El objetivo de este trabajo es brindar conceptualizaciones de los papeles de trabajos propios de una auditoría financiera, valorando la importancia de sus evidencias en la emisión de

opinión del auditor en el informe final, así como servir de base para los usuarios del área, mejorando su desempeño, y garantizando procesos transparentes durante la ejecución de una auditoría. Para este trabajo de investigación se utilizó la modalidad de revisión bibliográfica con un enfoque de investigación descriptiva, aportando conceptualizaciones sobre auditoría financiera, evidencia de auditoría, y papeles de trabajo. Finalmente, se empleó el método comparativo, que sirvió para la elaboración teórica, y práctica, complementándose con un enfoque cualitativo para un correcto análisis de resultados. Con base en lo aplicado, se observó la importancia que tienen los papeles de trabajo como evidencia en la emisión de la opinión del auditor, debido a que, permiten detectar las debilidades, o fortalezas que tiene la empresa en su contabilidad, constatando así, la transparencia de sus procesos.

Palabras clave: Papeles de trabajo, auditoría financiera, evidencia de auditoría, opinión del auditor, auditoría.

Abstract

In general, one of the main characteristics that companies have is information, which must be integrated into each of their processes. In general terms, the audit is generated as a technique to determine the reasonableness of the information presented in the company according to its economic activities, it has several tools; one of them is the so-called "work papers", which are the documents where the auditor records the data obtained, and which will be used for the preparation of his final report. The objective of this work is to provide conceptualizations of the work papers of a financial audit, assessing the importance of their evidence in the issuance of the auditor's opinion in the final report, as well as serving as a basis for users of the area, improving their performance, and ensuring transparent processes during the execution of an audit. For this research work, the bibliographic review modality was used with a

descriptive research approach, providing conceptualizations about financial audit, audit evidence, and working papers. Finally, the comparative method was used, which served for the theoretical and practical elaboration, being complemented with a qualitative approach for a correct analysis of the results. Based on what has been applied, the importance of the work papers as evidence in the issuance of the auditor's opinion was observed, because they allow detecting the weaknesses, or strengths that the company has in its accounting, thus verifying, the transparency of its processes.

Keyword: Working papers, financial audit, audit evidence, auditor's opinion, audit.

Introducción

En sus comienzos, la auditoría no era más que una actividad que se implantó para emplear los principios contables, basándose en la comprobación de los registros patrimoniales de las haciendas. Como manifiesta Mantilla (2005), la auditoría es un rol histórico, delineado en cuatro épocas en lo largo de la historia, como se las menciona a continuación:

1. *Prehistoria*, la auditoría inicio como una actividad de revisión de los principios contables. 2. *Edad media*, época en la cual los hacendados y los grupos económicos beneficiados, tenían que pagar su diezmo al virrey, y para su control estaban los auditores. 3. *Edad industrial*, A mediados del siglo XVIII en Inglaterra aparecieron las primeras máquinas de tejido, hecho que marcó el nacimiento de la Revolución Industrial y el origen de las corrientes de auditoría como lo es auditoría anglosajona. Y 4. *Edad informática*, la Auditoría de los Sistemas de Información surgió a través de la toma de conciencia de las empresas, sobre la información que contienen.

En Ecuador, no existe evidencia de los orígenes en el empleo de la auditoría, sin embargo, el portal web de la Contraloría General del Estado (2021), menciona que, en el año

1830 se constituyó la contaduría general y las contadurías departamentales en las ciudades más importantes del Ecuador, en el año 1977, se expidió la ley orgánica de administración financiera y control que sustituyó a la Ley Orgánica de Hacienda e instauró el sistema de control gubernamental moderno de los recursos públicos, fecha desde la cual varias firmas auditoras de reconocimiento mundial, a través de esta normativa; contratan auditores extranjeros con el fin de cumplir con el requerimiento que implementaba la Contraloría General del Estado (CGE).

Por consiguiente, muchas empresas multinacionales consideraron que no era factible, debido a los elevados costos de la logística involucrada en dicho proceso, auditores locales, crearon sus propias firmas contables para ofrecer los mismos servicios con la misma calidad, y a menor precio. Con el transcurso del tiempo, intervino la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, exigiendo la obligatoriedad de la presentación de los estados financieros auditados. En la actualidad, existen diversas entidades que son entes de control, entre ellos, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SVCS), Superintendencia de Bancos (SB), y la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria (SEPS), cada una con sus determinados requerimientos.

Desde sus inicios, la esencia de la auditoría, es la confiabilidad de la información que refleja, es por ello que, surge la necesidad de buscar alternativas para realizar un control y evaluación en una organización. A raíz de la exigibilidad de auditorías, se aplican métodos para cumplir con lo impuesto; utilizando técnicas de control, surgiendo la necesidad de contratar personas capacitadas e imparciales que cumplan con diversas aptitudes tanto en lo profesional como ético, y que, para lograrlo, el auditor necesitará implementar de varias herramientas.

Una de las técnicas que el auditor utiliza para la comprobación de su opinión profesional, son los papeles de trabajo, que, de acuerdo con Paredes (2014), son un conjunto de documentos

también llamados cédulas, en donde se registran toda la información obtenida por el auditor en su examen de control. Por otro lado, Santillana (2004), menciona que, debe de ser una investigación relativa a las técnicas y a los procedimientos de auditoría aplicados, añadiendo que, estos papeles tienen las bases para que el auditor realice su informe final, estableciendo evidencias y pruebas de responsabilidad profesional, constituyendo como clave importante para todo el proceso de una auditoría.

Por lo tanto, por medio de lo expresado, el profesional deberá de documentar a través de los papeles de trabajo la técnica que él considere pertinente emplear, aplicando personalmente su criterio, constituyendo un cimiento fuerte como prueba certera en la que se fundamente su opinión, cumpliendo diligentemente con los objetivos, el orden y lineamientos de las normas de contabilidad generalmente aceptadas, para asegurar que los datos presentados son reales y confiables, procediendo a la conclusión del informe final, y plantear que estos serán considerados como evidencias para casos legales, como fuente de información para futuras declaraciones, y de guía para exámenes de auditoría posteriores.

En el medio de los profesionales de auditoría, existen auditores que no sustentan su trabajo en base a las normas internacionales NIA # 230, donde se integra la documentación necesaria para realizar una auditoría, debido a la poca utilización por parte de algunos auditores de la documentación soporte (marcas, confirmaciones) de los papeles de trabajo, genera una dificultad al momento de preparar y sustentar su informe de forma adecuada, por esta razón es importante cumplir con los lineamientos que la norma expresa; garantizando la calidad profesional con la que se empleó el examen.

Es por ello, que el objetivo general de la presente investigación es de brindar conceptualizaciones de los papeles de trabajo para argumentar la opinión del auditor. Por lo

consiguiente, los objetivos específicos son: analizar las definiciones, clasificaciones de los papeles de trabajo de la auditoría financiera en la emisión de la opinión del auditor; contextualización de métodos y estructuras de los papeles de trabajo en una auditoría financiera; e identificar los papeles de trabajos propios de la auditoría financiera valorando la importancia de las evidencias y documentos en la emisión de la opinión del auditor.

Revisión literaria.

Identificación de los papeles de trabajos propios de auditoría financiera valorando la importancia de las evidencias y documentación requerida; para la emisión de la opinión del auditor.

Auditoría

Según Porter y John (1986), menciona que la auditoría es un examen sistemático realizado por una tercera persona para lograr de manera equitativa las evidencias relacionadas con informes presentados; De igual manera, Santillana (2004), indica que la auditoría se realiza con base en las operaciones económicas, administrativa de una entidad, logrando emitir un dictamen al respecto cuando se analicen los estados financieros, observando si cumplen o no con las disposiciones contables, fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Según indica Manrique (2019), la auditoría se puede realizar en diferentes organizaciones sociales (sin fines de lucro), como empresas públicas y privadas o entidades de otros sectores.

En otras palabras, la auditoría es un proceso sistemático que recauda la información contable de una entidad, la cual constituye un instrumento de control para verificar la información de la empresa cuyo resultado se plasma en el informe; el trabajo es realizado por un persona interna (auditoría de primera parte), o externa (auditoría de segunda parte), que es el contratado auditor, que emite la opinión sobre la razonabilidad de las cifras de los estados

financieros presentados por la empresa, plasmando su resultado en un informe final que se entrega a los accionistas o directivos.

La auditoría se clasifica en auditoría externa e interna. Villardefrancos (2006), refiere que, la auditoría externa es la desarrollada por los auditores independientes que no tienen nexos con la institución, y se confía en su opinión, se la realiza en un ejercicio determinado. Por otro lado, Paredes (2014), indica que, la auditoría externa podría ser individual o en conjunto (un solo estado financiero o cuenta), pero debe de ser comprendida por todo usuario externo, reflejando así la seguridad necesaria de la información proporcionada.

La auditoría externa es normalmente exigida por las entidades de control o usuarios externos (bancos, proveedores, accionistas, etc.), realizada por auditores externos de la institución, con la finalidad de dar una opinión luego de realizar el análisis de los estados financieros de una empresa, se analiza un periodo fiscal determinado, garantizando que dicho trabajo se ajuste a los principios y estándares de las normas internacionales de auditoría y aseguramiento.

La auditoría interna como plantea Salazar (2017), puede concebirse como una función practicada por auditores internos profesionales, con vasta experiencia en sistemas y procesos; afirma, siendo una actividad independiente, la misma da un valor adicional para la mejora de las operaciones internas de una empresa. Por lo tanto, Falconi, Altamirano, y Avellán (2018), mencionan que la auditoría interna, garantiza un eficiente control para contribuir al cumplimiento tanto de metas como objetivos planteados de una entidad.

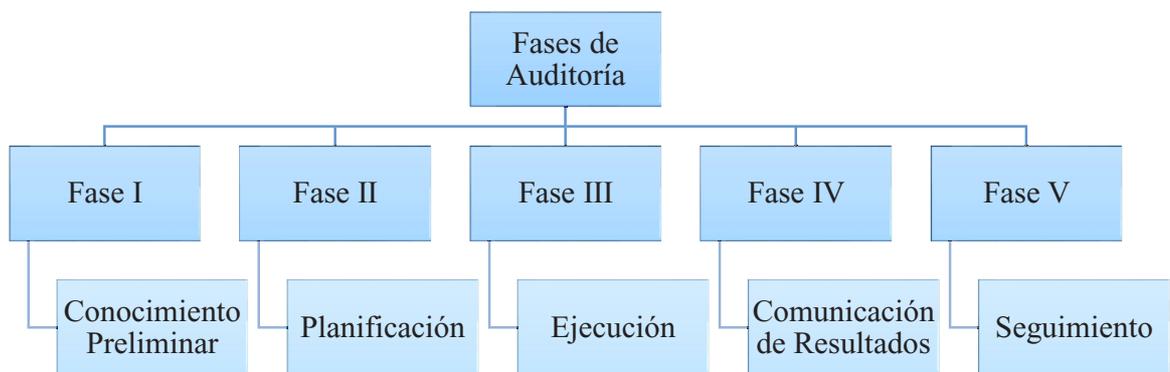
En resumen, se puede definir a la auditoría interna como una auditoría que es realizada por auditores internos que son parte de la empresa, y que generan un valor agregado, ayuda a la

entidad a lograr los objetivos trazados, además, puede evaluar y mejorar la calidad de sus procesos de control.

Para Vásquez y Pinargote (2018) , expresan que la auditoría cuenta con diferentes fases redactadas a continuación:

Figura 1

Fases de Auditoría



Nota: Adaptado de Auditoría de gestión: una herramienta de mejora continua. (p. 31), por M. Vásquez y N.

Pinagorte, 2018, Ediciones ULEAM. **Elaborado por:** Autora.

Las fases de auditoría están compuestas por cinco fases: *Fase I – Conocimiento preliminar*, tiene la finalidad de obtener una serie de procedimientos; se lleva a cabo la visita inicial, revisión de papeles de trabajo y revisión del control interno; *Fase II -Planificación*, en esta se realiza la elaboración de programas de auditoría; *Fase III – Ejecución*, se realizan actividades programadas en el plan de auditoría, previamente desarrolladas en la fase anterior.

Fase IV – Comunicación de Resultados, se realiza una reunión de cierre con la gerencia, para dar opinión de las derivaciones de las actividades ejecutadas, y establecer compromisos que serán revisadas en la fase final; y *Fase V- Seguimiento*, verificación de las correcciones informadas en la fase anterior.

Auditoría Financiera

De acuerdo con Saucedo (2019), “la auditoría financiera se la define como una técnica procedimental que sirve para comprobar si la información revelada en los estados financieros presenta fielmente en todos los aspectos materiales a la situación financiera de la empresa examinada de conformidad con las normas de información financiera” (pág. 68).

El propósito de realizar una auditoría financiera es el determinar la razonabilidad de los estados financieros de una institución, ya sea individual o en conjunto, y a una determinada fecha, aplicando las normas internacionales de Auditoría y aseguramiento, mediante la emisión de un informe por parte del auditor independiente, que dará su opinión respecto a la contabilidad de una institución.

Aplicación de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas

Falconi (2006), menciona que, las normas de auditoría generalmente aceptadas son principios importantes que rigen en la calidad profesional del auditor, en donde, se señalan los procedimientos a seguir, para ello, se graficó lo siguiente:

Figura 2

Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas



Nota: Adaptado de “Auditoría y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas”(p.16-20), por Ó. Falconi, 2006,

3(2). **Elaborado por:** Autora.

- Las normas generales o personales se refieren a la formación y cuidado que debe tener el auditor, durante toda la actividad profesional.
- Las normas de ejecución del trabajo se refieren a las medidas de calidad del trabajo realizado por el auditor como parte de su examen.
- Las normas de preparación del informe incluyen cuatro normas a seguir, establecen lineamientos para la elaboración del dictamen.

Evidencia de auditoría

Estupiñan (2014) manifiesta que, la evidencia de auditoría es la recaudada por el auditor para sacar sus conclusiones, que servirá de soporte en el informe. Por otra parte, Paredes (2014), asevera que, es la documentación sustentadora de operaciones realizadas y registros contables que soportan los estados financieros. A su vez, Espino (2014) describe que, una evidencia no puede ser importante si no es relevante y calidad.

Yosman, Colmenares, Sanchez & Briceño (2017), argumentan que:

“La evidencia de auditoría representa la base fundamental sobre la que se sustenta la revisión de los estados financieros de las entidades, es considerada por la Norma Internacional de Auditoría 500, como la información usada por el auditor para fundamentar su dictamen profesional, y se incluyen los datos contenidos en los registros contables subyacentes a los estados financieros, además de otra información de interés para los usuarios”. (pág. 45)

La evidencia de auditoría es toda documentación, información o datos recaudada por el auditor, utilizada para concluir con su opinión que forma parte del trabajo por el que ha sido contratado, y para que, posteriormente, sean colocadas en el informe, siempre y cuando, sean consideradas de calidad para llegar a una conclusión objetiva.

El objetivo de la evidencia de auditoría es la de formar, o ser base de una opinión independiente a través de los estados financieros de la empresa auditada, incluyendo si los registros contables son reales respetando las normas contables propiamente aceptadas.

Franklin (2007), afirma que, el auditor puede tener diversos tipos de evidencias en la auditoría; que sustenten su trabajo y opinión, las cuales son detalladas a continuación:

Evidencia física: Se obtiene mediante inspección y observación directa de las actividades o sucesos, puede presentarse en forma de documentos, fotografías, gráficos, cuadros, mapas o muestras materiales. Debe ser confirmada, adecuada y oportunamente revisada por los auditores internos.

Evidencia documental: Pueden ser carácter físico o electrónico (facturas, cheques, contratos, etc.). Proveniente de fuentes internas o externas a la organización.

Evidencia Testimonial: Es información obtenida de terceros a través de cartas, manifestaciones o declaraciones recibidas en respuestas a indagaciones realizadas.

Evidencia Analítica: Surge al analizar y al verificar información recaudada en la auditoría. (pág. 89)

“El auditor obtiene evidencia en la auditoría por una o más de las técnicas en el llamado conocimiento del negocio. Las técnicas de auditoría de estados financieros más comunes son de inspección, análisis, observación, interrogatorio, confirmación, y cálculo” (Estupinan, 2010).

Inspección: Consiste en el examen que se realiza a bienes, obras, registros, documentos y arqueos de valores monetarios, y en documentos (acciones / inversiones) de la entidad. Para constatar su existencia, puede ser física o documental.

Análisis: Se aplica en cuentas o principales rubros de estados financieros para conocer cómo se encuentran clasificados, registrados e integrados. Puede ser análisis de saldos o de

movimientos de cuentas, estos últimos son requeridos en los informes de auditoría externa por parte del ente de control de la superintendencia de compañía, valores y seguros del Ecuador.

Observación física: Participar en un proceso que ha sido realizado por personal interno de la compañía o externo.

Cuestionarios y/o interrogatorio.: Busca información adecuada tanto dentro como fuera de la organización.

Pruebas sustantivas (Confirmación): Obtención de una respuesta escrita por parte de una persona independiente de la empresa examinada, para corroborar la información, que puede ser contable, societaria u de otro tipo valedera para la auditoría.

Pruebas de verificación y exactitud (Cálculos): Verificación aritmética de algún registro contable, que determina su razonabilidad. (págs. 75-77).

Papeles de trabajo

Espino (2014) , señala que los papeles de trabajo se refieren al conjunto de documentos que conservan los auditores respecto a la información obtenida al trabajo realizado; para lo cual, necesitan información proporcionada por el cliente, a fin de realizar la evaluación de la entidad, estos papeles sirven de evidencia comprobatoria para la realización del informe final.

Lara, Brucil y Sarauz (2019), expresan que, el propósito de los papeles trabajo es de organizar y coordinar las diversas fases de la auditoría. Por otro lado, González y Aldana (2017), aseveran que, se debe suministrar tanto información para el informe como para el dictamen del auditor, indica Quintanilla y Trujillo (2015), la importancia del mismo , por el grado de confianza que se obtienen del sistema de control, mejorando así la calidad del examen.

En el estudio de, Arcenegui, Gómez y Molina (2003), destaca que el objetivo general de los papeles de trabajo es ayudar al auditor en la ejecución del trabajo, siendo útil para sistematizar y perfeccionar el desempeño de la auditoría.

Uribe (2021), define que, los papeles de trabajo se los acostumbra a clasificar desde dos puntos de vista: 1) por su uso y, 2) por su contenido, de la siguiente manera:

Por su uso: puede ser en un periodo o en varios periodos auditados, tales como los archivos de la auditoría y archivo continuo.

- **Archivo de la auditoría.**

También conocido como archivo corriente, sirven únicamente para una sola auditoría, y tiene como característica principal que la información no cambia con el pasar de los años.

- **Archivo continuo o permanente de auditoría.**

Como su nombre lo especifica, siguen siendo útiles, no solo en el tiempo en que se preparan, sino, también, para el futuro. Su finalidad es la de conservar los papeles de trabajo correspondientes a transacciones o cuentas que tengan pocos cambios, recaudar información básica de la empresa, sea legal, contractual, societaria y financiera.

Por su contenido: Incluye: hojas de trabajo, cédulas sumarias y cédulas analíticas.

- **Hoja de trabajo**

Es la hoja en la que se centran los saldos y movimientos de un periodo determinado, que sirven para la elaboración de los estados financieros, cuenta con activos, pasivos, patrimonio y cuentas de resultados. Reflejando ajustes y/o reclasificaciones producto de la auditoría, y referenciado a las cédulas sumarias.

- **Cédulas sumarias o de resumen**

Es una muestra resumida en la integración tanto de una cuenta o de un rubro específico a examinar, va ligada a referencias con la cédula resumen, y describe la conclusión profesional.

- **Cédulas analíticas o de comprobación**

Este papel de trabajo muestra el proceso y desarrollo del análisis realizado a una determinada cuenta, y su respectiva conclusión. (pág. 1)

Lara, Brucil y Sarauz (2019), plantean que, de acuerdo con las reglas para la preparación de los papeles de trabajo se toman en cuenta los siguientes puntos:

- ✓ Utilización de una cara de cada hoja.
- ✓ Proporcionar en forma clara la fuente de los datos.
- ✓ Programación de pruebas selectivas aplicadas, previo a su elaboración.
- ✓ Determinación del propósito de cada papel de trabajo.
- ✓ Llevar consigo todos los artículos y materiales necesarios para efectuar sus labores.
- ✓ Mantener hojas de notas, para aclarar asuntos pendientes.
- ✓ Utilización de técnica de referenciación cruzada.
- ✓ Legibilidad y pulcritud.
- ✓ Identificación de cada archivo.
- ✓ Evitar el uso de archivos voluminosos.
- ✓ Incluir índices de archivo.

La estructura con la que cuenta los papeles de trabajo según Álvarez (2015) , es la siguiente:

- **Índice de la cédula**

Es aquella identificación de cada papel de trabajo elaborado, y asignado según el pensamiento del auditor, sirve a su vez, para la localización de los papeles de trabajo disponiendo de un orden sobre la base de las cuentas de los estados financieros o a criterio del auditor, ubicada en la parte superior derecha.

- **Encabezamiento**

Es donde se coloca el nombre de la compañía que fue auditada, los estados financieros que le dará el nombre a la cédula, la fecha de la auditoría de los estados financieros, e indica el tipo de moneda que se utiliza; de manera completa o resumida.

- **Responsables**

Se coloca los nombres, o iniciales de las personas que elaboraron o supervisaron, aprobaron cada cédula.

- **Cuerpo del trabajo**

Es donde se desarrolla toda la auditoría, se colocan la información encontrada por el auditor, describiendo adecuadamente los procedimientos de trabajo aplicados.

- **Conclusión**

En cada cédula debe de tener conclusiones adecuadas con base en el trabajo de auditoría realizado, mismas que deben indicar si son materiales o no.

- **Significado de marcas**

Los papeles de trabajo tienen que incluir marcas, donde, al final de cada uno de ellos se coloca el significado, para una mejor comprensión por parte de los lectores.

- **Fuente de información**

Es importante describir la fuente de información de dónde se la obtuvo, y su respectivo responsable.

Los papeles de trabajo cuentan con índices y marcas, que ayudan al auditor a llegar a un orden y simplificar el examen de auditoría, mismos descritos a continuación:

Índices de auditoría

Afirma, Reyes (2019), los índices de auditoría facilitan el orden para localizar correctamente los papeles de trabajo, y encontrarlos fácilmente. Cada firma auditora determinará

la manera en la que se empleará, ya sea, mayúscula o minúscula, queda a criterio del profesional, tal como el siguiente ejemplo propuesto:

- Alfabéticos (A, a, AA., etc.)
- Alfanuméricos (A1, A-1, etc.)
- Numéricos (1,1.1, etc.)

Marcas Estándar de Auditoría

Según Paredes (2014), las marcas del auditor son signos particulares, utilizados por el auditor para señalar el tipo de proceso que está utilizando.

Figura 3

Modelos de Marcas de Auditoría

Trabajo	Resultado Satisfactorio	Colocación de Marca
Sumas Verticales (Sumas y restas)	–	(debajo del total)
Sumas Horizontales (Sumas y restas)	–	(a la derecha de cada total)
Cálculos verificados	√	(a la derecha de la cifra respectiva)
Cotejo con auxiliares		(a la derecha de la cifra respectiva)
Cotejo de cifra de cédula principal con otra cédula	Índice de Ref.	(escribir el índice de la cédula respectiva a la cifra de la cédula principal)
Pagos posteriores verificados	Pd.	(a la derecha de la cifra verificada)
Cobros posteriores verificados	Cp.	(a la derecha de la cifra verificada)
Rastreo de la operación		(a la derecha de la cifra)
Inspeccionado físicamente	Ø	(a la derecha de la cifra)
Documentación sustentadora	√	(a la derecha de la cifra)

Nota: Adaptado de Auditoría I. (p. 133), por Ó. Paredes, 2014, Ediciones Imprenta Unión de la Universidad Peruana. **Elaborado por:** Autora.

La opinión del auditor es la calificación o aseveración profesional que este da, en base a los resultados obtenidos de la auditoría ejecutada. La calificación debe de ser objetiva, basada en la normativa contable aplicada por la empresa, en donde, se verifica la confiabilidad de los estados financieros, auditados, y sus resultados finales.

La confidencialidad de los papeles de trabajo juegan un papel muy importante como señalan, González y Aldana (2017), estos contienen datos que se pueden considerar confidenciales, y por lo tanto, el profesional debe de guardar discreción respecto a la documentación que él tiene a su resguardo, por lo tanto deben ser protegidos en forma permanente para no existir adulteración por parte de terceros.

Es importante indicar que los papeles de trabajo constituyen el respaldo del proceso realizado por parte del auditor, y, por lo tanto, es preciso resaltar que estos se utilizan en todas las fases de auditoría, donde el auditor considere pertinente emplearlos.

Métodos y técnicas

Este artículo cuenta con investigación tipo bibliográfica, contiene conceptualizaciones aportadas por los diferentes autores del tema, indagando los conocimientos necesarios para ser empleados y redactarlos, adicionalmente, cuenta con el método descriptivo, detallando antecedentes e inicios del tema examinado, recabando lo más relevante con la finalidad de dar a conocer el valor de los papeles de trabajo en una auditoría financiera para la emisión de la opinión del auditor.

En la última parte de la investigación, se empleó el método comparativo, mismo que fue aplicado para generar un proceso sistemático, con el fin de establecer similitudes o diferencias, entre conceptos de los autores, para proporcionar información suficiente al lector. La

investigación se desarrolló con el enfoque cualitativo, recolectando diferentes opiniones sobre los temas principales (papeles de trabajo, importancia de papeles de trabajo, objetivos de papeles de trabajo), para proceder a la interpretación propia de estos conceptos, dado que, el propósito del trabajo investigado es plasmar ideas claras.

Se realizó una encuesta abierta online, seleccionando a cuarenta y cuatro (44) auditores de experiencia y pericia en el campo de auditoría, todos ellos de la ciudad de Manta, utilizando un muestreo aleatorio sistemático, escogiendo de cada cuatro auditores, a un encuestado, obteniendo así un grupo de once (11) auditores a los que se les realizó ocho preguntas; enfocadas en el conocimiento de papeles de trabajo y su importancia; con la finalidad de fortalecer conceptos y fundamentos relevantes para el usuario.

Resultados

Una vez aplicado el instrumento de análisis se obtuvo la información bibliográfica a través de diferentes fuentes que facilitaron el conocimiento científico aportado en la parte conceptual del trabajo investigativo; para ello se accedió a la base de datos de la biblioteca Elibro de la Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí (ULEAM), adicional a la plataforma digital Legis Xperta, y acceso libre tanto de google scholar, refeseek como de Scielo.

Para esto los indicadores de búsqueda fueron: auditoría, papeles de trabajo de auditoría, importancia de papeles de trabajo, hallazgos de auditoría, auditoría financiera, evidencia de auditoría, fundamentos de auditoría. Obteniendo como resultado 5 revistas especializadas en artículos científicos y 15 libros, viendo la importancia de estos; seleccionando cinco (5) de ellos, mediante los mismos, se pudo obtener el resultado de similitudes / diferencias de los conceptos que se muestra a continuación:

Figura 4

Resultados de las Similitudes de Conceptos entre Autores

CONCEPTOS	CONCEPTOS SIMILARES	% DE AUTORES	AUTORES
PAPELES DE TRABAJO	Son registros que describen las técnicas y procedimientos aplicados, sirviendo de base para la preparación de su informe, la evidencia relevante del alcance de su examen y la prueba de la responsabilidad del profesional.	80%	Mespino2014, Restupiñan2014, Efranklin2007, Jsantillana2004.
IMPORTANCIA DE PAPELES DE TRABAJO	Estos sirven como base en las decisiones y conclusiones de auditoría, suministrando información para el informe del auditor.	100%	Mgonzalez2017, Valdana2017, Jmanrique2019.
PREPARACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO	La preparación o elaboración de los papeles de trabajo deben de considerarse ciertas características entre las cuales tenemos la exactitud que deben tener permitiendo, la comprensión sin dificultad alguna a la persona externa que los vaya a revisar; deber ser pulcros ordenados, la información debe de ser confidencial, la conservación debe ser por un periodo suficiente mientras son útiles para revisiones de control posteriores.	80%	Efranklin2007, Mquintanilla2015, Gtrujillo2015.
OBJETIVO DE PAPELES DE TRABAJO	Constituye una compilación de toda evidencia (acciones legales u otras)	90%	Jarcenegui2003, Igomez2003,

Nota:

obtenida en la ejecución del trabajo para llegar a las conclusiones del auditor.	Hmolina2003,Calvarez2005.
--	---------------------------

Autoría propia

Figura 5

Resultados de las Diferencias de Conceptos entre Autores

CONCEPTOS	CONCEPTOS DIFERENTES	% DE AUTORES	AUTORES
CLASIFICACIÓN DE PAPELES DE TRABAJO	Existen diferencias en la clasificación de los papeles de trabajo unos autores indican que son los archivos que el auditor contiene para dos tipos de clientes el archivo corriente y el permanente; mientras otros expresan que la clasificación de los papeles de trabajo es por uso y contenido.	50%	Restupiñan2014, Muribe2021, Ereyes 2019.

Nota: Autoría propia

Se presentan los resultados de la encuesta realizada a los profesionales de auditoría seleccionados (11) en la ciudad de Manta, todos con altos conocimientos del tema investigado.

La información detallada a continuación se refiere al objeto de estudio:

Figura 6

Resultado Conceptual de la Encuesta Realizada

RESULTADO DE LEVANTAMIENTO DE LA ENCUESTA	INFORMACIÓN CONCEPTUAL	% AUDITORES SELECCIONADOS
PAPELES DE TRABAJO	Coinciden que es una herramienta que abarca toda documentación, la cual sirve de soporte para su respaldo en la aplicación de su opinión final; apoyando y sustentando los resultados obtenidos.	90%
PARA QUE SIRVE	Sirve de base para preparar la redacción del informe final, garantizando la forma adecuada del trabajo realizado, aseverando que fue efectuado de acuerdo a las normas de auditoría, y a su vez servir de evidencia ante el cliente y/o autoridades de control.	80%
IMPORTANCIA	La importancia de los papeles de trabajo de auditoría, no solo está dada por constituir evidencias del cumplimiento de las normas de auditoría generalmente aceptadas, sino por el hecho de servir de prueba del control de calidad del trabajo realizado	100%
OBJETIVOS	Soportar adecuadamente el dictamen del auditor que se emite en su informe final, adicional sirve de evidencia ante el cliente y/o autoridades de control	80%

Nota: Autoría propia.

Discusión

En base a los hallazgos obtenidos del trabajo investigado, se considera pertinente señalar que los papeles de trabajo, según los autores investigados tanto en revistas especializadas como en libros expresan; Franklin, E. 2007; Santillana, J. 2013; y Espino, M. 2014; los papeles de trabajo, son los registros donde se describen los procedimientos y técnicas aplicadas; sirviendo de base en la preparación de su informe final, existiendo concordancia en la definición de estos autores; los papeles de trabajo son la base que soportan las recomendaciones a reportar por parte del auditor.

Al referirnos sobre la importancia de los papeles de trabajo los autores; González, M.; Aldana, V. 2017; y Manrique, J. 2019; coinciden totalmente de que sirven de base en las decisiones y conclusiones de auditoría, pues está suministra información para el informe del auditor, es por ello que el profesional custodia los papeles de trabajo por la relevancia que estos tienen.

Si se menciona como es la preparación de los papeles de trabajo la mayoría de los autores indican que para homogenizar su contenido y facilitar el acceso de búsqueda de los papeles, estos deben de ser claros, ordenados y estructurados, para que cualquier persona que los revise pueda llevar la secuencia del trabajo, sin embargo, luego de lo referido por autores como los auditores; esta preparación depende mucho de cada profesional; del objeto social de la empresa, para así identificar que papeles de trabajo emplear, por esta razón a continuación se establece un formato de la estructura de los papeles de trabajo que puede ser considerada como una referencia para utilizar en el trabajo de una auditoría.

Figura 7

Estructura de los Papeles de Trabajo

Encabezado		Responsables			Indice Cédula	
LAS PALMAS RESORT S.A. Estado de Situación Financiera Patrimonio Auditoria a Diciembre 31 de 2020 (Expresado en dólares totales)		P 3.1 (1 /3)				
		Elaborado:	Juan Capito	Fecha:	04/01/2021	
		Revisado:	Lisbeth Alava	Fecha:	04/01/2021	
Movimiento	Referencia P/T	Movimiento				
		Capital suscrito	Aportes futuro aumento de capital	Reserva legal	Resultados acumulados	Totales
Saldos iniciales auditados al 1/1/19		300,000.00	-	108,000.00	890,000.00	1,298,000.00
Resultado final		-	-	-	145,321.00	145,321.00
Aportes			20,000.00			20,000.00
Apropiación				25,000.00	25,000.00	-
Saldos auditados al 31/12/20		300,000.00	20,000.00	133,000.00	1,010,321.00	1,463,321.00
		(a)	(b)	(c)		

Comentarios:	(a)	Ver arqueo de acciones en Papel de Trabajo P 3.1 (2/3)
	(b)	Ver Acta de Aportes y depósito en banco en Papel de Trabajo P.3 (3/3)
	(c)	Ver Políticas contables en fiel General, sección 3
Marcas:		Confrontado contra estados financieros auditados al 31/12/19.
		Confrontado contra estados financieros y registros contables al 31/12/20.
Trabajo realizado:		Sumado Revisamos transacciones registradas en estas cuentas y clasificamos según su naturaleza, verificamos que estas pertenezcan al periodo sujeto a revisión y a la Compañía, que la naturaleza de los registros sean transacciones de patrimonio de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera y disposiciones legales y estatutarias vigentes en el país. Revisamos y leímos las Actas de Junta General de Accionistas emitidas en el periodo auditado, verificando los temas tratados, así como las resoluciones adoptadas. Revisamos el buró o sistema de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador, a fin de corroborar mas al detalle las transacciones societarias realizadas durante el periodo económico 2020 y hasta la fecha de la conclusión de nuestro trabajo de auditoria preliminar. Esta área no representa riesgos para la auditoría
Conclusión:		Información tomada de los mayores contables y proporcionada por la Ing. Alexandra León, contadora de la Compañía.
Fuente:		

Nota: Autoría propia

Al describir los objetivos de los papeles de trabajo los autores manejan el mismo criterio que es la compilación de toda evidencia (acciones legales u otras) obtenida en la ejecución del trabajo para llegar a las conclusiones del auditor, y los auditores encuestados, indican que estos soportan adecuadamente el dictamen del auditor que se emite en su informe final, adicional sirve de evidencia ante el cliente y/o autoridades de control, se observa que tanto para los autores como auditores el objetivo de los papeles de trabajo es que constituyen en evidencias para soportar el trabajo realizado por el auditor.

En las clasificaciones de papeles de trabajo se encontraron diferencias, entre los autores investigados, Estupiñan, R. 2014; nos menciona que estos contendrán archivos necesarios de acuerdo al tamaño de la empresa y su clasificación es: archivos corrientes o archivos permanentes; por otra parte, Uribe, M. 2021; expresa que se clasifican por su uso y contenido, y el autor Reyes, E. 2019 se refiere a la carpeta de información permanente y carpetas de papeles de trabajo de la auditoría del año. En este artículo se consideró la aportación del autor Uribe, el mismo que detalla la *clasificación de uso* como la de archivo de auditoría y archivo continuo, se las utilizan en uno o en varios períodos auditados, y complementa con la *clasificación de contenido* que se dará de acuerdo a la fase de auditoría que se va a realizar y estas contienen las hojas de trabajo, cédulas sumarias y cédulas analíticas.

Entonces se puede asegurar que los papeles de trabajo es una herramienta importante en la ejecución de un proceso de auditoría, constituye en principio la base del trabajo desarrollado, evidenciando el contenido necesario para dar a conocer su dictamen en el informe final sobre los aspectos financieros de la empresa.

Conclusiones

En el presente trabajo investigativo, en base a la información de los autores investigados, se determina que los papeles de trabajo sirven como fuente entre los documentos (impresos o digitales) del cliente y el informe del auditor, mediante ellos, se puede validar el control de calidad con el que se dispone, siendo soporte del auditor en cualquier acto legal dentro o fuera de la empresa.

Los resultados de este estudio, a través de las opiniones vertidas por los profesionales encuestados, señalan la importancia que tienen los papeles de trabajo en la ejecución de una

auditoría, estos se emplean desde la planificación hasta el informe de resultados, apoyando así en el grado de responsabilidad en el dictamen del auditor.

Limitaciones y Recomendaciones

Actualmente, las circunstancias a las que estábamos acostumbrados cambiaron, la crisis sanitaria (COVID-19), afectó significativamente el estilo de vida de todos, por lo que, existieron determinadas limitantes para realizar este trabajo investigativo, la recolección de información en forma directa de los auditores por medio de una encuesta donde dieran a conocer sugerencias de lo que les ha funcionado a lo largo de los años de trabajo en la rama, pero, por lo expuesto anteriormente, no pudo llevarse a cabo, empleándose una encuesta online.

Recomendaciones a los auditores:

Los papeles de trabajo se deben de poner en práctica en cualquier fase de una auditoría, porque fundamentan y respaldan el trabajo realizado por el auditor, los mismos deben de ser claros, ordenados, completos, y congruentes, para que la revisión por parte de terceros (entidades financieras/control) refleje, que el trabajo se planeó y ejecutó de acuerdo a las normativas vigentes.

Para la emisión de la opinión del auditor, considerar la información con la que se va a trabajar, siguiendo los parámetros de confiabilidad e integridad de los papeles de trabajo, de tal forma que, todos los que dispongan del escrito puedan concluir que la información es fidedigna, dejando claro que los papeles de trabajo es la carta de presentación del trabajo realizado por parte del auditor.

Referencias Bibliográficas

Álvarez-Ortiz, C. A. (13 de 04 de 2015). Guía para la elaboración de papeles de trabajo en auditoría. Guía para la elaboración de papeles de trabajo en auditoría. Bogotá, Colombia: Ediciones Universidad Cooperativa.

Arcenegui, J., Gómez, I., & Molina, H. (2003). Manual de Auditoría Financiera. Sevilla: Editorial Desclée de Brouwer.

CGE, C. G. (22 de 01 de 2021). Contraloría General del Estado. Obtenido de <https://www.contraloria.gob.ec/LaInstitucion/Historia/HistoriaCGE>

Espino, M. (2014). Fundamentos de Auditoría. México: Patria.

Estupiñan, R. (2010). Pruebas Selectivas en Auditoría. Bogotá: Ecoe Ediciones.

Estupiñan, R. (2014). Papeles de Trabajo en la auditoría financiera. Bogotá: Ecoe Ediciones.

Falconi, M., Altamirano, S., & Avellán, N. (2018). La Contabilidad y Auditoría.

Falconi, Ó. (2006). Auditoría y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas. Contabilidad y Negocios, 16-20.

Franklin, E. (2007). Auditoría Administrativa. México: Pearson.

González, M., & Aldana, V. (2017). Papeles de Trabajo Elemento Fundamental en la Auditoría. Revista Internacional Legis de contabilidad y auditoría, 107-142.

Lara, E., Brucil, G., & Sarauz, V. (2019). Auditoría Financiera. Ibarra: Universidad Técnica del Norte UTN.

Manrique, J. (2019). Introducción a la Auditoría (Primera ed.). (U. C. Chimbote, Ed.) Trujillo: Carolina.

Mantilla, S. (2005). Auditoría 2005. Bogotá: Ecoe Ediciones.

- Paredes, J. (2014). Auditoría I. Lima: Imprenta Unión de Universidad Peruana.
- Porter, W., & John, B. (1986). Auditoría un Enfoque Conceptual. México: Limusa.
- Quintanilla, M., & Trujillo, G. (2015). La Gestión en la Auditoría. Quintanilla Romero, Marco Antonio.
- Reyes, E. (2019). Papeles de Trabajo de Auditoría. Nicaragua: Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua. Obtenido de <https://es.scribd.com/document/413122284/Papeles-de-Trabajo>
- Salazar, C. (2017). Auditoria Interna y Gestión Organizacional. Auditoria Interna y Gestión Organizacional, 69-95.
- Santillana, J. (2004). Auditoría Fundamentos (Cuarta ed.). México D.F.: Thomson.
- Saucedo, H. (2019). Auditoría Financiera del Capital de Trabajo en Pymes. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Uribe, M. (27 de enero de 2021). Monografías. Obtenido de <https://www.monografias.com/trabajos88/papeles-trabajo/papeles-trabajo.shtml>
- Vásquez, M., & Pinargote, N. (2018). Auditoría de gestión: una herramienta de mejora continua. Manta: Ediciones ULEAM.
- Villardefrancos, M. (2006). Auditoría como Proceso de Control. Ciencias de la Información, 53-59.
- Yosman, V., Colmenares, L., Sanchez, J., & Briceño, L. (2017). Evidencia en la Auditoría.

Pamela Olvera

Ing. Lisbeth Pamela Alava Moreira

MAESTRANTE

JHC

Ing. Pedro Javier Cedeño Choez

TUTOR