

GPF-OCEX 1231 Guía para la preparación de los papeles de trabajo

Referencia: ISSAI-ES 100, ISSAI-ES 200, NIA-ES-SP 1230 Documentación de Auditoría.
Manual de procedimientos de fiscalización de regularidad del Tribunal de Cuentas

*Documento elaborado por la Comisión Técnica de los OCEX y
aprobado por la Conferencia de Presidentes de la ASOCEX el 20/05/2020*

Introducción	1
Concepto	3
Características	4
Contenido	6
Sistema de referencias	7
Conclusiones de área	10
Marcas de comprobación	13
Notas de seguimiento	14
Evidencia informática	15
Confidencialidad de los papeles de trabajo	16
Anexo: Modelo de la organización de los Papeles de trabajo	

Introducción

1. Todas las fiscalizaciones se deben documentar con el detalle suficiente para proporcionar una clara comprensión del trabajo realizado, la fuente de la información utilizada y las conclusiones alcanzadas.

Se debe aplicar el **juicio o criterio profesional** a la hora de determinar la cantidad, tipo y contenido de dicha documentación, que sea conforme con las normas técnicas de aplicación.

La finalidad de los papeles de trabajo es facilitar la planificación y la realización de la auditoría, la supervisión y revisión de la misma y suministrar evidencia del trabajo realizado, de tal modo que sirvan de soporte a las conclusiones, comentarios y recomendaciones incluidos en el informe. Una adecuada documentación del trabajo contribuye a la **calidad** de la auditoría.

2. La NIA-ES-SP 1230 trata de la responsabilidad que tiene el auditor de preparar la documentación correspondiente a una auditoría de estados financieros y **es aplicable en su integridad**, no reiterándose en esta guía lo establecido en la NIA-ES-SP.

Esta Guía práctica de fiscalización incorpora ejemplos y aclaraciones adicionales a dicha norma, adaptadas a las características de las auditorías de los OCEX. La ISSAIES 200 (apartados 63 a 65) recoge diversos requerimientos para los auditores públicos en relación con la documentación de una fiscalización. También se han tenido en consideración determinadas disposiciones relativas a la documentación del trabajo establecidas en el Manual de procedimientos de fiscalización de regularidad del Tribunal de Cuentas.

Concepto

3. Los papeles de trabajo bien sean en soporte papel (excepcionalmente) o en soporte electrónico (medio habitual actualmente), comprenden la totalidad de los documentos elaborados y recibidos en el desarrollo de la fiscalización destinados a dar cumplimiento al programa de trabajo y acreditar su realización. *(MPFR TCu apartado 3.4.1)*

Constituyen un compendio de la información utilizada y de las pruebas efectuadas en la fiscalización, teniendo por objeto que el equipo fiscalizador disponga de un registro suficiente y

adecuado en el que apoyar sus resultados, conclusiones y recomendaciones, siendo el nexo de unión entre el trabajo de campo y el informe de fiscalización.

Los papeles de trabajo están integrados por los registros y documentos de carácter permanente, susceptibles de ser utilizados en auditorías sucesivas, así como los que se elaboren específicamente para cada auditoría.

La forma y contenido de los papeles de trabajo variará en función de las circunstancias y características de la fiscalización, sin perjuicio de la utilización, cuando sea posible, de modelos normalizados que faciliten su preparación, supervisión y control de calidad.

Características

4. Los papeles de trabajo elaborados deben reunir, entre otras, las siguientes características: (MPFR TCu apartado 3.4.2)

- **Oportunidad:** realizarse en los tiempos establecidos según la organización de la fiscalización y ser acordes con los objetivos de cada área de la fiscalización.
- **Integridad:** contener toda la información necesaria que fundamente los resultados de la fiscalización, la evidencia obtenida, así como las cuestiones importantes que surjan durante la fiscalización, las conclusiones alcanzadas al respecto, y los juicios profesionales realizados para llegar a esas conclusiones.
- **Concisión:** resumir e interpretar los datos y no constituir una copia o transcripción de la información objeto de análisis.
- **Claridad y detalle:** elaboración de forma que sea posible su comprensión por quien haya de revisarlos, o por quien, sin haber participado en dicha elaboración, deba consultarlos o utilizarlos, sin necesidad de solicitar aclaraciones adicionales.

Por ello, deben exponerse de forma clara y sin ambigüedades los elementos de juicio obtenidos, las explicaciones o comentarios y las descripciones.

- **Relevancia:** incluir aquellos asuntos de importancia para el objetivo que se pretende alcanzar, no extendiéndose a cuestiones que no estén relacionadas con el mismo.

Debemos concentrarnos en la calidad de los papeles de trabajo e intentar limitar su cantidad. Se debe evitar incluir fotocopias innecesarias.

5. El tono utilizado debe ser equilibrado. Las manifestaciones contenidas en los papeles de trabajo deben ser lo más objetivas posible y deben ser escritas en forma concisa pero completa. Se debe evitar el lenguaje pomposo o con connotaciones exageradas o emotivas.

Los miembros del equipo de trabajo no deben otorgar mayor importancia a sus hallazgos de auditoría de lo que demuestran los hechos. Además, no se deben formular aseveraciones que pueden caracterizar a una situación como una irregularidad, o realizar determinadas calificaciones jurídicas, sin la suficiente evidencia y fundamento jurídico.

Contenido

6. El **contenido de los papeles de trabajo** vendrá determinado por las circunstancias y características de la fiscalización. En los elaborados por el equipo fiscalizador se dejará constancia, según proceda, de los siguientes aspectos: *(MPFR TCu apartado 3.4.3)*

- Encabezamiento(*)¹: incluirá el ejercicio económico, la identificación de la fiscalización, el área, la referencia, el objetivo del papel de trabajo, la identificación de las personas que lo han elaborado y supervisado y las fechas de realización.
- Fuente: documentos que sirven de base y en su caso, procedimiento de obtención.
- Objetivos y pruebas: referencia cruzada a las pruebas del programa de trabajo llevadas a cabo para la consecución de los objetivos perseguidos.
- Alcance del trabajo: indica el tamaño de las muestras y la forma de obtención.
- Referencias: además de que cada papel de trabajo tenga su propia referencia (*), deberá incluir las referencias cruzadas a los papeles de trabajo relacionados con esa prueba, así como a la documentación que le sirva de soporte, con objeto de facilitar su revisión.
- Resultados del trabajo: verificaciones efectuadas, problemas planteados, deficiencias e incidencias encontradas.
- Conclusiones: valoración de los resultados del trabajo en relación con cada uno de los objetivos recogidos en el programa de trabajo.

Cada tipo de auditoría tiene una estructura de áreas y papeles de trabajo diferente: empresas públicas, fundaciones, ayuntamientos, comunidad autónoma, hospitales, etc. No obstante, el uso de papeles normalizados contribuye a mejorar la eficacia en la preparación y revisión, y facilita también la delegación de tareas, proporcionando un elemento para controlar su calidad.

Los papeles de trabajo se suelen clasificar en:

- Hojas matrices: contienen la información sujeta a revisión.
- Cédulas sumarias: desarrollan la información de la hoja matriz para cada rúbrica de la misma.
- Cuadros analíticos.
- Documentos probatorios y accesorios cuando a juicio del auditor se considere necesario.

Según se van ejecutando los programas de trabajo se generan otros documentos, tales como hojas de revisión, memorandos por áreas, etc.

En el Anexo se incluye un esquema modelo de la organización de los Papeles de trabajo.

Sistema de referencias

7. Para facilitar la administración y revisión de los papeles de trabajo, la documentación se preparará y ordenará de manera lógica, mediante un sistema de índices de referencia y de referencias cruzadas que se adecue a las necesidades de cada fiscalización. *(MPFR TCu apartado 3.4.4)*

El sistema de referencias suele basarse en una combinación de letras y números ordenados lógicamente, siendo deseable que reúnan, al menos, las tres características siguientes:

- Completo, de forma que cada papel de trabajo esté perfectamente identificado.
- Sencillo, evitando las referencias demasiado complejas.

¹ A excepción del objetivo, esta información es asignada automáticamente en un sistema de papeles de trabajo electrónico.

- Capaz de permitir la diferenciación de los papeles de trabajo recibidos de los elaborados.

Aplicar un sistema de referencias consiste en identificar los distintos documentos que integran los archivos de la fiscalización, de forma que permita conseguir un triple objetivo:

- Facilitar una organización lógica de los mismos, debiendo ser flexible, de forma que pueda utilizarse para todo tipo de fiscalizaciones. Con carácter general, el programa de trabajo determinará la organización de los papeles de trabajo en cada área.
- Identificar ágilmente su ubicación, basándose en una combinación de números y letras (código alfanumérico). El orden asignado a cada prueba contenida en el programa de trabajo determinará la referencia de los papeles de trabajo y, en consecuencia, su orden de archivo, facilitando la labor de registro y localización.
- Relacionar la información contenida en un papel de trabajo con la incluida en otro, permitiendo comprobaciones internas mediante la utilización de referencias cruzadas.

8. Se denomina cruzar referencias al hecho de relacionar los datos o comentarios de un papel de trabajo con datos que figuran en otro papel de trabajo para corroborar su exactitud, o explicar con detalle su origen. Por medio del cruce de referencias se aclaran los datos que se incluyen en un papel de trabajo mediante su remisión a otro en el que se analizan, y tiene por objeto vincular los datos reflejados en distintos papeles de trabajo, facilitando su seguimiento. Para ello se coloca al lado de los datos del primer papel la referencia del segundo papel y al lado de los datos del segundo papel la referencia del primero.
9. En un sistema de papeles de trabajo electrónicos la asignación de referencias se realiza automáticamente.

Conclusiones de área

10. Es la exposición concisa del contenido y resultado del trabajo en cada una de las áreas en que se divide aquel. Contendrá la siguiente información:
 - Breve descripción de la información analizada en el área. Si esta información está claramente definida en la sumaria, se hará referencia a ella.
 - Trabajo realizado. Se hará referencia al programa de trabajo donde previamente y de forma detallada se ha descrito el trabajo a realizar en el área correspondiente. Sólo en el caso de que alguna de las pruebas señaladas en el programa no se haya realizado o se haya añadido una nueva comprobación, se indicará en este apartado.
 - Resultados del trabajo. Se describirán los puntos relevantes (incidencias superiores a la materialidad del área) o de interés para llegar a las conclusiones.
 - Referencia a las hojas donde se recogen las incidencias observadas: puntos de control interno, ajustes, reclasificaciones, incumplimientos, etc...
 - Conclusiones generales del área y puntos para el informe
11. Para cada área significativa deben existir conclusiones documentadas preparadas por el miembro del equipo de auditoría responsable de la misma. Las conclusiones deben ser claras y redactadas de una forma razonada y estar soportadas por evidencia archivada en los papeles de trabajo. Todas las conclusiones y comentarios deben estar redactados en primera persona por quien debe, obviamente, poder ser identificado.
12. Para poder redactar las conclusiones de cada una de las áreas de trabajo de la fiscalización se debe tener un conocimiento global de la auditoría y establecer relaciones entre el trabajo hecho en cada una de las áreas. Todo el trabajo de auditoría es interactivo y los resultados de las pruebas en las diferentes áreas tienden a confirmar o a contradecir los resultados de las pruebas en otras áreas.

Marcas de comprobación

13. Se llaman marcas de comprobación o simplemente “tildes” a los símbolos utilizados para:

- Explicar la documentación examinada
- Evidenciar el trabajo realizado

Las tildes deben ser sencillas con objeto de no perder tiempo en hacerlas y facilitar su uso uniforme.

Algunos ejemplos de empleo de marcas de comprobación en aplicaciones ofimáticas de uso general en auditoría son los siguientes:

Carácter	Fuente de texto	Atajos de teclado	Código de carácter
✓	Wingdings 2	P mayúscula (Shift-P)	80 - Símbolo (decimal)
☑	Wingdings 2	R mayúscula (Shift-R)	82 - Símbolo (decimal)
✘	Wingdings 2	O mayúscula (Shift-O)	79 - Símbolo (decimal)
☒	Wingdings 2	T mayúscula(Shift-T)	84 - Símbolo (decimal)
ⓧ	Wingdings 2	V mayúscula(Shift-V)	86 - Símbolo (decimal)

Deberá evitarse en la medida de lo posible el abuso en el empleo de tildes en un mismo papel de trabajo, para mantener la claridad y facilitar la revisión. Al inicio de cada auditoría se determinará el significado de cada una de las tildes con el fin de que exista uniformidad en su utilización por todos los miembros del equipo (se pondrá una hoja al principio de cada carpeta con su significado). En el caso de que se utilicen tildes específicas, su significado quedará explicado en el propio papel de trabajo.

Se utilizarán colores llamativos (rojo) para las tildes de manera que se distingan fácilmente del resto de anotaciones del papel de trabajo.

En un sistema de papeles de trabajo electrónicos, las tildes más utilizadas pueden configurarse para su uso estándar.

Cuando se efectúen comentarios adicionales o que expliquen el trabajo realizado en un análisis en particular, es preferible utilizar notas en lugar de tildes.

Notas de seguimiento

14. Una vez efectuada la revisión de los papeles de trabajo, el revisor anotará aquellas cuestiones que deben ser objeto de aclaración, con el fin de asegurarse de que las conclusiones generales del trabajo a incluir en el informe están suficientemente soportadas y de que se ha completado el trabajo planificado.

También se recogerá la información solicitada a la entidad que esté pendiente de recibir, así como el trabajo pendiente de realizar como consecuencia de esa falta de información o por cualquier otro motivo.

Evidencia informática

15. Cuando se emplee evidencia informática, o se utilicen técnicas o herramientas de auditoría asistida por ordenador, los documentos mediante ellas generados se integrarán en los papeles de trabajo, así como la descripción, manual o automatizada, de los procesos y tratamientos efectuados para llegar a los resultados finales partiendo de la evidencia primaria.

Confidencialidad de los papeles de trabajo

16. Los auditores deberán mantener y garantizar la confidencialidad sobre la información obtenida en el curso de sus actuaciones. *(ISSAI-ES 100; P30)*

Los datos relativos a los entes fiscalizados obtenidos por los auditores en el ejercicio de sus funciones no deberán ser utilizados para fines distintos de la propia fiscalización. La información obtenida no deberá ser facilitada a terceros ni utilizada en provecho propio. En concreto, y salvo que una ley establezca expresamente lo contrario, no se facilitará acceso a los papeles de trabajo ni a la información que tenga carácter auxiliar o de apoyo, como la contenida en notas, borradores, opiniones, resúmenes, comunicaciones e informes internos o entre órganos del OCEX o con otras entidades. *(ISSAI-ES 100; P30)*

17. El OCEX deberá conservar debidamente custodiados en sus archivos los papeles de trabajo que constituyen el soporte de sus conclusiones, estableciendo los procedimientos que garanticen su protección y conservación durante el tiempo que se regule como necesario. *(ISSAI-ES 100; P30)*

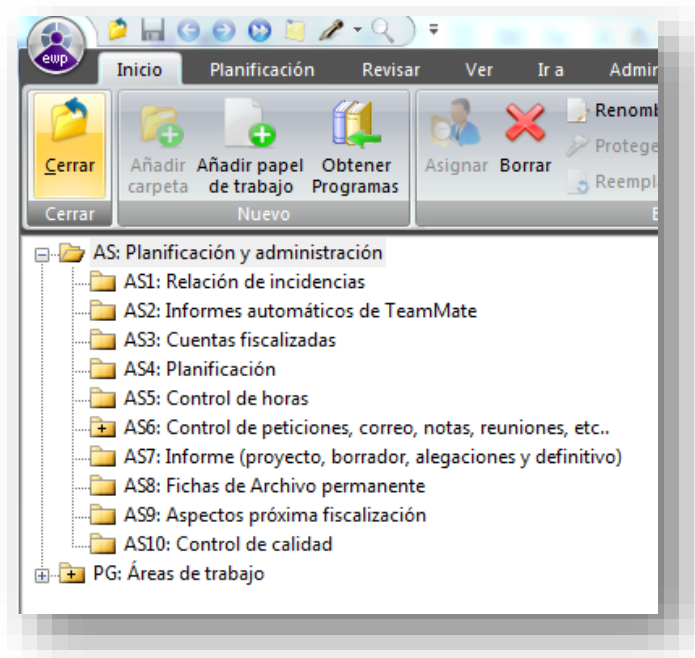
La custodia y conservación de la documentación de las fiscalizaciones finalizadas, tanto si están realizadas en soporte papel como en soporte electrónico, es responsabilidad del Servicio de archivo y documentación del OCEX, que adoptará las medidas adecuadas para garantizar la seguridad en su conservación y su accesibilidad. *(ISSAI-ES 100; P30)*

Los papeles de trabajo electrónico deberán cumplir todas las exigencias legales establecidas en el Esquema Nacional de Seguridad y la Ley Orgánica de protección de Datos de Carácter Personal.

18. En algunos casos, el trabajo de auditoría es subcontratado, total o parcialmente, por el OCEX a auditores privados. La aceptación de este tipo de encargos implica que el auditor que realiza el trabajo reconozca que la documentación de auditoría está sujeta a la inspección del OCEX (en particular si el trabajo está relacionado con una auditoría legalmente obligatoria en la que el auditor tiene obligaciones legales al respecto) o bien pertenece al OCEX (si se establece contractualmente para el resto de los supuestos). Las exigencias de confidencialidad también deben recogerse en el contrato correspondiente. *(ISSAI 1230; P14)*

Anexo: Ejemplo de la organización de los Papeles de trabajo

Archivo general (ejemplo de papeles electrónicos)



Archivo corriente

Se abrirá una carpeta para cada área de trabajo

Archivo permanente

1. DATOS GENERALES
1.1 Ficha de la entidad
1.2 Antecedentes y objeto
1.3 Órganos representativos de la entidad
1.4 Nombramiento auditores
1.5 Otorgamiento de poderes
2. LEGISLACIÓN APLICABLE
2.1 General
2.2 Norma legal de creación
2.3 Reglamento
2.4 Escrituras de constitución y modificaciones estatutarias
2.5 Estatutos sociales
2.6 Otros
3. PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN
3.1 Compras
3.2 Personal
3.3 Subvenciones
3.4 Ingresos
3.10 Controles generales TI
3.11 Sistemas de información
4. EVOLUCIÓN CIFRAS SIGNIFICATIVAS DE LA ENTIDAD
4.1 Evolución cifras significativas
4.2 Patrimonio inicial y modificaciones
5. CONTRATOS/CONVENIOS CON VIGENCIA INTERANUAL
6. PERSONAL
6.1 Organigrama
6.2 Relación puestos trabajo
6.3 Convenio colectivo
6.4 Normativa aplicable
7. INFORMACIÓN FISCAL
7.1 Resumen situación tributaria
7.2 Informes fiscales
7.3 Actas inspección
7.4 Recursos planteados
8. ACTAS DE LOS ÓRGANOS DE LA ENTIDAD. RESUMEN
8.1 Junta general
8.2 Consejo administración
8.3 Comisión ejecutiva u otros órganos de gobierno
9. SOCIEDADES PARTICIPADAS
9.10 Datos generales
10. INMOVILIZADO
10.1 Inventario
10.2 Contratos más relevantes
11. LITIGIOS EN CURSO