

A u d i t o r í a

# La informática en la organización del trabajo de auditoría(I)

**ESTEBAN UYARRA**  
Director General de Audinfor

## FICHA RESUMEN

### Autor:

Esteban Uyarra

### Título:

La informática en la organización del trabajo de auditoría(I)

### Fuente:

Partida Doble, núm. 105, páginas 96 a 103, noviembre 1999

### Localización:

PD 99.11.09

### Resumen:

Los procedimientos de auditoría se han visto modificados en los últimos tiempos en una doble vía que permite optimizar los tiempos de auditoría, empleando técnicas novedosas de tipo estadístico y de apoyo informático, y por lo tanto los costes de auditoría, a la vez que se reducen al mínimo los porcentajes de error y riesgos de auditoría que podrían derivarse de la puesta en práctica de tales nuevos procedimientos.

El artículo analiza el apoyo que el auditor puede encontrar a la hora de informatizar la redacción, gestión y conservación de los papeles de trabajo unida a la normalización de procedimientos y el análisis de los resultados de las pruebas

### Descriptor ICALI:

Auditoría, Informática, Procedimientos de auditoría.

*En el artículo se revisan los procedimientos de normalización de los papeles de trabajo del auditor, así como de los propios procedimientos de auditoría y el análisis de los resultados obtenidos de los mismos, con vistas a informatizar la revisión contable.*

## 1. Introducción<sup>(1)</sup>

En los albores del nuevo milenio, los auditores se enfrentan con una serie de importantes cambios, que unidos a los derivados de la propia evolución del mercado en el que operan, están provocando en muchos despachos y firmas de auditoría el planteamiento de cuestiones fundamentales que inciden no sólo en su forma de operar, sino y sobre todo, en temas que afectan a su propia concepción empresarial. De lo acertada que sea la decisión que adopten los gestores de dichos despachos, dependerá la viabilidad de muchos de ellos al permitirles asumir con ventaja los nuevos retos.

Estos retos podrían clasificarse de la forma propuesta en el cuadro 1.

Cada uno de los aspectos enunciados justificaría la redacción de un artículo diferenciado en el que abordar la problemática específica de cada uno de ellos.

No obstante, a fuer de parecer simplista, y sin desdeñar las múltiples dificultades que, como cualquier otra actividad, supone la labor del auditor, en las próximas líneas se tratan algunas consideraciones cuya única finalidad no es otra que la de sugerir determinadas medidas que permitan aminorar parte de dichas dificultades.

Algunas de ellas están relacionadas con los propios procesos de ejecución de los trabajos, y en concreto, con la confección de los papeles de trabajo.

Los comentarios que se describen en los siguientes apartados, relacionados con la

preparación de los papeles de trabajo del auditor, pretenden presentar, a modo orientativo, algunas ideas que a buen seguro provocarán alguna que otra inquietud en la mente de muchos lectores.

## 2. Los papeles de trabajo en la auditoría

### 2.1. Contenido y Descripción

Es del todo sabido que los auditores, al objeto de poder emitir su opinión profesional, han de efectuar pruebas y verificaciones de acuerdo a las Normas Técnicas emitidas por el Instituto de Contabilidad y de Auditoría de Cuentas. El resultado de estas pruebas, así como del resto de su trabajo de revisión se han de plasmar en una documentación debidamente archivada, organizada y referenciada.

La definición de los papeles de trabajo viene definida en las Normas Técnicas, en el apartado 2.6.1.

Los papeles de trabajo comprenden la totalidad de los documentos preparados o recibidos por el auditor, de manera que, en conjunto, constituyen un compendio de la información utilizada y de las pruebas efectuadas en la ejecución de su trabajo, junto con las decisiones que ha debido tomar para llegar a formarse su opinión.

### 2.2. Normalización de los Papeles

Las Normas Técnicas han recogido una práctica extendida en todas las firmas de auditoría y que llama poderosamente la atención a quienes por primera vez se aproximan a esta actividad. Normalización que se concretiza en la utilización de sistemas de referencias con las que organizar de forma lógica los papeles de trabajo.

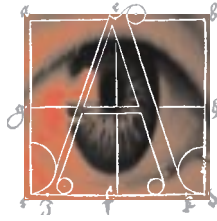
Las Normas Técnicas hacen mención a este punto al señalar en el apartado 2.6.9.:

*La actividad de la auditoría se ha convertido en un producto maduro*

(1) Aunque el contenido del artículo se centra básicamente sobre el trabajo realizado por los Auditores Oficiales de Cuentas, gran parte de los comentarios expuestos son aplicables tanto a los auditores internos como a los que actúan en el Sector Público.

CUADRO 1

TIPO	DESCRIPCIÓN	EJEMPLOS
<i>Externos</i>	Los generados por circunstancias exógenas y que requieren una firme y rápida adaptación.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Establecimiento del EURO.</li> <li>• Efecto 2.000.</li> </ul>
<i>De mercado</i>	Los provocados por la propia actividad y la evolución del mercado. La actividad de la auditoría se ha convertido en un producto maduro, cuyo crecimiento tanto real como previsto, es prácticamente nulo.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• No incremento de la facturación global.</li> <li>• No incremento de los precios (tarifas horarias).</li> <li>• No incremento neto del número de firmas o despachos de auditoría.</li> </ul>
<i>Laboral</i>	Dada la naturaleza de esta actividad profesional, la cualificación y formación del personal conlleva un encarecimiento de los costes laborales.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Importante rotación de personal en las firmas de auditoría.</li> <li>• Fuertes inversiones en formación del personal.</li> </ul>
<i>De control</i>	Exigencia de mayores controles de calidad, lo que provoca la imperiosa necesidad de implementar sistemas que garanticen el correcto cumplimiento de las Normas Técnicas.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Normalización.</li> <li>• Supervisión.</li> <li>• Gestión.</li> </ul>
<i>De rentabilidad</i>	Muchos despachos y firmas se cuestionan la rentabilidad de la actividad auditora en términos de costes-responsabilidades y beneficios.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• No crecimiento de muchos despachos.</li> <li>• Diversificación de actividades.</li> <li>• Bajas.</li> </ul>



## Existen dos archivos el permanente y el corriente

Los papeles de trabajo son susceptibles de normalización, lo cual mejora la eficacia en su elaboración y revisión.

Normalización que, en el apartado 2.6.11. de las Normas, hace mención a los sistemas de referenciación<sup>(2)</sup>.

Es indispensable que los papeles de trabajo se preparen con un adecuado sistema de referencias, que permita al usuario encontrar el origen de la información utilizada.

### 2.3. Archivo de Papeles

Las Normas abordan temas tan evidentes como la necesidad de: archivar los papeles<sup>(3)</sup>, de utilizar diferentes tipos de archivos de acuerdo a la temporalidad de dichos papeles, diferenciando entre permanente<sup>(4)</sup> y corriente<sup>(5)</sup>.

Prescindiendo de otros temas incluidos en la Norma 2.6. de las Normas, conviene resaltar tres de los aspectos reseñados anteriormente, relacionados con los papeles de trabajo y la obligación de:

- Elaborarlos
- Organizarlos
- Archivarlos

y que se abordan en los siguientes apartados.

### 2.4. Coste de la cumplimentación de los Papeles de Trabajo

Como se ha tenido ocasión de comentar la confección, organización y archivos de la documentación soporte, constituye el componente más importante de los costes de ejecución de una auditoría, en cuanto que recoge no sólo el tiempo de realización de las pruebas, sino y sobre todo el de *documentar* las pruebas y los resultados alcanzados. En ocasiones, este proceso requiere un mayor número de horas que las dedicadas a los procesos de revisión y verificación.

Además estas horas representan un elevado coste al ser realizadas por personal altamente cualificado. La desviación entre el valor de las horas dedicadas a un trabajo y lo facturado por el mismo, dará la justa medida de la rentabilidad del proyecto o encargo. Por lo tanto es evidente que partiendo de un importe fijo a facturar al cliente, la variable sobre la cual el gestor del despacho o firma de auditoría puede maniobrar, se limita al del valor de las horas incurridas.

Valor que tiene dos componentes, horas y precio de las mismas:

- a) Horas. Las directamente dedicadas al trabajo de auditoría.
- b) Precio. Valor medio correspondiente al personal dedicado a un trabajo concreto.

Respecto al precio medio, el gestor puede influir en el mismo, siempre y cuando no menoscabe la calidad del trabajo, mediante la asignación de personal de menor experiencia y por lo tanto menor coste, aunque ello conlleve aumentar el número de horas necesarias. No obstante, a nadie se le oculta la fuerte rigidez de este componente, que en muchos despachos, dada su escasa dimensión, no es posible modificar.

Por el contrario, las horas constituyen el elemento fundamental a controlar por el responsable de cada trabajo. Para optimizar las horas necesarias para la realización de los trabajos, los gestores de los despachos y firmas de auditoría disponen, entre otras, de las siguientes medidas:

- 1) Selección, motivación y formación del personal
- 2) Normalización de los procedimientos de auditoría
- 3) Herramientas de trabajo adecuadas
- 4) Adecuada planificación
- 5) Seguimiento permanente de los trabajos

En el resto del artículo centraremos la atención sobre la segunda y tercera de las medidas a tomar, sin que ello suponga restar importancia al resto.

(2) También en las recientes Normas de Auditoría del Sector Público, publicadas el 30 de Septiembre de 1.998. en su apartado 5.4.5 establece que el uso de papeles normalizados contribuye a mejorar la eficacia en la preparación y revisión, facilita la delegación de tareas proporcionando un elemento para controlar su calidad. En el apartado 5.4.11 de estas Normas se vuelve a referir a la necesidad de normalizar los papeles, prueba inequívoca de la intención de legislador en recalcar la importancia del correcto diseño y organización de los papeles de trabajo.

(3) 2.6.3. Los auditores deben conservar todos los documentos de trabajo que puedan constituir las debidas pruebas de su actuación, encaminadas a formar su opinión sobre las cuentas anuales que hayan examinado.

(4) 2.6.4. El archivo permanente de papeles de trabajo es un conjunto coherente de documentación conteniendo información de interés permanente y susceptible de tener incidencia en auditorías sucesivas.

(5) 2.6.5. El archivo de papeles de trabajo del ejercicio es un conjunto coherente de documentación, conteniendo información relativa a las cuentas anuales sujetas a auditoría en el ejercicio en cuestión.

## 3. Normalización

**A** estas alturas nadie cuestiona lo que es evidente. El trabajo del auditor está sujeto, como otros muchos a una normalización tanto de los procedimientos utilizados como de los modelos y formularios a cumplimentar. Normalización que es citada en las Normas Técnicas de Auditoría, tal y como se ha tenido ocasión de comentar.

Prácticamente todos los despachos y firmas de auditoría disponen de una forma u otra de procedimientos, papeles y sistemas de referenciación normalizados adaptados a la metodología establecida por sus responsables.

### 3.1. De los Papeles

FIGURA 1



La normalización exige establecer los contenidos de dichos papeles:

FIGURA 2



En cuanto a los tipos de papeles, pueden clasificarse como se muestra en el cuadro 2.

Los papeles se han de agrupar de acuerdo a ciertos criterios o áreas, lo que permite al auditor acometer de forma lógica su trabajo y que podrían presentar un esquema como el que se muestra en la siguiente pantalla:

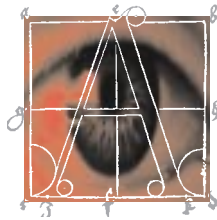
FIGURA 3

Área	Nombre
A	TESORERÍA
AA	ACREEDORES A CORTO PLAZO
AG	GENERAL
AP	PERMANENTE
B	DEUDORES A CORTO PLAZO
BB	ACREEDORES L/P NO BANCARIOS
C	AJUSTES POR PERIODIFICACION
CC	PRESTAMOS BANCARIOS
CD	APROVISIONAMIENTOS
D	OTRAS CUENTAS NO BANCARIAS
DD	INGRESOS A DISTRIBUIR VARIOS EJERCICIOS
E	EXISTENCIAS
EE	PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS
F	CUENTAS EMPRESAS VINCULADAS
G	INVERSIONES FINANCIERAS
GA	SERVICIOS EXTERIORES
GD	GASTOS DOTACIONES
GE	GASTOS EXTRAORDINARIOS
GF	GASTOS FINANCIEROS
GG	OTROS GASTOS DE GESTION
GT	TRIBUTOS
H	INMOVILIZADO MATERIAL

CUADRO 2

TIPO	DESCRIPCIÓN	CLASES
Contables	Aquellas cuyo contenido tiene relación directa con las cuentas y sus respectivos saldos, y sobre los que el auditor ha de efectuar sus verificaciones y emitir sus conclusiones.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Sumarias.</li> <li>Auxiliares.</li> </ul>
Guías	El término general de Guías pretende incluir todos aquellos papeles que contengan relaciones o listas sobre diferentes temas y se limiten a una enumeración de cuestiones y/o asuntos a realizar o reclamar.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Programas Trabajo.</li> <li>Cuestionarios.</li> <li>Análisis riesgos.</li> <li>Recomendaciones.</li> <li>Planning.</li> <li>Listas.</li> </ul>
Documentación	Aquellas que contienen información probatoria o explicativa de las cédulas contables, y que no pueden adscribirse a ninguno de los tipos anteriores.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Copias de documentación relevante.</li> <li>Escrituras de Constitución.</li> <li>Extractos bancarios.</li> <li>Papeles confeccionados por el mismo auditor como por ejemplo, hojas de cálculo, documentos elaborados con procesador de texto, o simples documentos conteniendo información, resúmenes o simples cálculos relativos a cada área de trabajo.</li> </ul>

*En los mercados maduros, el resultado ha de mantenerse por la vía de la contención de costes*



## Los papeles de trabajo están altamente normalizados

El sistema de área permite, a partir de ellas, clasificar los papeles por referencias, tal y como se muestra en la pantalla siguiente:

FIGURA 4



Los papeles, una vez confeccionados y referenciados se han de guardar en archivos predefinidos. Archivos que a su vez dispondrán de secciones en función del tipo y contenido de cada documento, tal y como se muestra en la siguiente imagen:

FIGURA 5



### 3.2. De los Procedimientos

Mediante la definición de programas de trabajo, cuestionarios, y demás guías que con carácter general se han de aplicar en todas las auditorías y que se adaptarán para cada encargo a las características, tamaño y sector de la empresa cliente.

### 3.3. De los Informes

Con los informes tipo publicados por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por las corporaciones profesionales, más aquellos otros que cada despacho estime conveniente incluir como informes estándar.

Todos los aspectos comentados anteriormente permiten configurar la metodología propia de cada despacho y es una labor inexcusable de sus socios auditores.

## 4. Ventajas e inconvenientes

La normalización, o sistematización de los procedimientos de auditoría conlleva determinados inconvenientes como son la rigidez de determinados esquemas y formas de trabajo que pueden limitar de forma importante la iniciativa e imaginación de los profesionales encargados de la realización de los trabajos.

Sin embargo, las ventajas y beneficios que aporta la normalización de los procedimientos y por lo tanto el establecimiento de una metodología propia en cada despacho o firma de auditoría hacen imprescindible su implementación. Entre las ventajas que brinda pueden enunciarse las siguientes:

1. Homogeneización de los trabajos. Ello facilita no sólo la forma en que se cumplimentan los papeles sino que facilita sobremanera el proceso de supervisión de los mismos.
2. Mejora la eficacia y eficiencia en la realización de los trabajos. Una correcta definición y normalización de los procedi-



mientos a aplicar evitará trabajos repetitivos o la realización de pruebas innecesarias.

3. Reducción de los tiempos invertidos en los trabajos. Tanto en cuanto a la transmisión de las instrucciones al personal, como mediante el aprovechamiento de esquemas ya creados.
4. Mejora la rentabilidad de los trabajos al optimizarse las horas de coordinación y supervisión.
5. Contribuye al logro de un ambiente de orden y disciplina en el despacho o firma de auditoría.
6. Formación. Reduce los tiempos necesarios para formar al personal, al ofrecerles esquemas lógicos de realización del trabajo.

### 4.1. Quien, cuando y cómo ha de realizarse el proceso de normalización de papeles

Partiendo de la base que la normalización de las tareas a realizar y de la organización interna del trabajo es el pilar sobre el que se fundamentará la calidad, eficacia y, en última instancia, la rentabilidad de los trabajos, su definición y establecimiento ha de ser llevada a cabo por los socios gestores del despacho o firma. Ellos, como responsables últimos, deben decidir el tipo de metodología a aplicar, no siendo en absoluto aceptable la adopción de esquemas externos, sin antes efectuar un estudio en profundidad sobre si dichos esquemas son asumibles o por el contrario son susceptibles de modificación para su correcta adaptación a las características, experiencia, tamaño y tipo de clientes del despacho o firma.

Definido *quién*, el *cuándo* se establece en tres estadios diferentes, por una parte al inicio de las actividades del despacho, ya que no es posible asumir ningún trabajo sin antes tener preparadas las *herramientas* a manejar, por otra a lo largo de los propios trabajos, ya que la experiencia adquirida en los clientes y/o en los diferentes sectores en los que el auditor tiene ocasión de actuar, le brindan la oportunidad de poder adaptar los esquemas de trabajo

normalizados a las nuevas circunstancias. Por último hay un tercer estadio, que se produce normalmente en la época otoñal, cuando los auditores se preparan para la nueva campaña, y en la que se replantean muchos de sus métodos de trabajo.

Hay diferentes formas de llevar a cabo la *normalización* del trabajo del auditor. Frecuentemente, sobre todo en despachos de cierta dimensión o en aquellos otros cuyos gestores disponen de experiencia previa en grandes firmas, las normas internas de realización de trabajos se plasman en documentos que se integran en lo que se denomina Manuales de Auditoría. Las baterías de documentos y formularios estándar conforman lo que se denomina *Master de Auditoría*<sup>(6)</sup>.

El proceso de racionalización y normalización de los procedimientos de auditoría a adoptar por cada despacho o firma de auditoría, se ha de realizar mediante la utilización de medios informáticos, tal y como se comenta en el apartado siguiente.

**El logro de una adecuada eficiencia y rentabilidad de los trabajos de auditoría pasa por mejorar los propios sistemas, racionalizando los procedimientos utilizados no sólo para mejorar la calidad de los mismos sino para reducir los costes medidos en términos de horas. Esto se consigue mediante:**

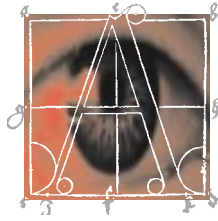
1. La implementación de una metodología adecuada.
2. Una mecanización de todos los trabajos de auditoría para aumentar la eficiencia de los equipos y personal del despacho.
3. Los pasos anteriores permitirán el poder prestar más horas al cliente y menos a cumplimentar papeles.
4. Racionalizar y planificar adecuadamente los trabajos tanto en cuanto a su alcance, como a la oportunidad y forma de ejecutarlos<sup>(7)</sup>.

## Los informes de auditoría corresponden a modelos oficiales



(6) Un Máster de Auditoría es un modelo, tan amplio como se desee, en el que se contempla todas las situaciones posibles con las que un despacho o firma puede enfrentarse a la hora de realizar los trabajos de auditoría. Su preparación y uso posterior, mediante adecuada herramientas informáticas, permite mejorar de forma dramática, el trabajo de confección y supervisión de los papeles de auditoría.

(7) Presentación el 21 de Octubre de 1.993 del Libro "Gestión y desarrollo de una Firma de Auditoría" publicado por el ICAC.



## Las pruebas de auditoría y los resultados de las mismas son bastante homogéneas

### 5. La informática y la normalización

**A**ctualmente nadie pone en duda la conveniencia de utilizar herramientas informáticas en los trabajos de auditoría. La mayoría de los despachos y firmas de auditoría preparan sus modelos, formularios y documentos estándar con el ordenador. La diferencia estriba en el grado de mecanización de los procesos.

Durante la presente década, a punto de terminar, se ha producido una auténtica revolución en la forma de operar de los auditores, hasta el punto de sustituir los clásicos carterones por modernos ordenadores portátiles.

A pesar de ello, todavía hoy en día es posible ver auditores jurásicos, aferrados a antiguas técnicas artesanales, basadas en lápiz y papel, que provocan nostalgia de tiempos pretéritos. Prácticas trasnochadas que, aparte de la pobre imagen que produce en las empresas clientes, en absoluto contribuyen a rentabilizar los trabajos.

La normalización de los trabajos de auditoría, si se desea brinde los beneficios esperados, se ha de basar en un nivel de mecanización adecuado de los despachos, tanto en términos de equipos, como de formación informática del personal y sobre todo de las aplicaciones que mejor logren estos objetivos.

Las aplicaciones a utilizar en los despachos y firmas de auditoría, pueden clasificarse en dos grandes bloques:

1. Las de tipo standard, como son las englobadas en el término de Ofimática, entre las que cabe resaltar las denominadas Hojas de Cálculo y Procesadores de Texto.
2. Las específicas de auditoría, diseñadas expresamente para facilitar la confección, organización y control de los papeles de trabajo.

En relación con la utilización de herramientas específicas de auditoría, los factores y

ventajas que justifican su utilización pueden resumirse en las siguientes<sup>(8)</sup>:

1. **Importante reducción de los tiempos requeridos en la realización de trabajos repetitivos.**
2. **Utilizar las informaciones, modelos y esquemas elaborados en una auditoría precedente para su utilización en otras posteriores (trabajos recurrentes).**
3. **Minimizar los errores en los cálculos efectuados.**
4. **Homogeneizar, mediante la normalización establecida por cada despacho, los sistemas aplicados por el equipo de auditores.**
5. **Posibilitar la realización de cambios en los cálculos, ajustes, reclasificaciones y de otro tipo con un mínimo coste en términos de horas equivalentes.**
6. **Elaborar informes y resúmenes que pueden ser presentados y ofrecidos al cliente.**

Sin embargo, independientemente de las evidentes ventajas anteriores, la adopción de utilizar una, u otra aplicación de auditoría, bien elaborada internamente o adquirida a terceros, supone importantes cambios en la estructura y forma de operar del despacho que requieren ser adecuadamente analizadas y valoradas. En este sentido, a continuación se exponen algunos criterios a tener en cuenta al seleccionar qué programa de auditoría se ha de instalar:

- a) **Versatilidad, para permitir adaptar la aplicación a situaciones cambiantes, es decir, poder incorporar cuentas contables, modificarlas, anularlas.**
- b) **Diseño realizado por profesionales y adaptado a la forma concreta de trabajo de los auditores, de forma que su utilización no suponga un cambio drástico respecto a los procedimientos manuales hasta entonces aplicados.**
- c) **Fácil aprendizaje y un adecuado sistema de asistencia y consulta con la empresa suministradora.**



(8) Gestión y desarrollo de una firma de auditoría. (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas 1.993) página 291.

- d) Acceso a cursos de aprendizaje para el personal recién incorporado.
- e) Rapidez y agilidad en las actualizaciones, adaptando los programas a las modificaciones legislativas.
- f) Rapidez en los procesos de cálculo, clasificación y acumulación de la información.
- g) Ocupación razonable en disco, de forma que solamente consuma memoria a medida que aumenten los datos procesados.
- h) Posibilidad de modelizar la aplicación, de forma que se aprovechen los esquemas y datos introducidos para otras auditorías.
- i) El coste, que ha de compararse con el ahorro de tiempo medido en términos monetarios en cada uno de los trabajos en los que se aplique.

## 6. Conclusiones

**L**os cambios a los que el auditor se enfrenta, requieren de éste la firme adopción de medidas que contribuyan no sólo a superar sus efectos, sino y sobre todo, debe asumir su auténtica función de gestor mediante la implementación de métodos y herramientas que mejoren sus esquemas de trabajo, optimicen los tiempos invertidos y en definitiva, racionalicen los procesos de revisión y la elaboración de los papeles de trabajo, arrinconando arcaicas técnicas que por su carácter manual requieren un importante coste en términos de horas.

La mecanización de los despachos y firmas de auditoría es un proceso irreversible. La rápida evolución de los sistemas de información, su facilidad de uso, y porqué no, su reducido coste, hacen cada vez más necesaria la implantación de nuevos métodos que permitan alcanzar mayores niveles de calidad, control y rentabilidad de los trabajos. ■

***La cualificación y formación del personal a cargo del auditor implica un alto nivel de costes laborales***



***La normalización de los trabajos de auditoría, si se desea brinde los beneficios esperados, se ha de basar en un nivel de mecanización adecuado de los despachos***