

Metodología de Auditoría de Información Financiera  
fundamentada en las Normas Internacionales de Auditoría y  
Control de Calidad.

# Evaluación de Procesos Clave

## INTRODUCCIÓN

### OBJETIVOS DE LA EVALUACIÓN DE CONTROLES

### DOCUMENTOS QUE COMPONEN LA FASE DE CONTROLES

#### 1. DEFICIENCIAS DE CONTROL

##### 1.1 Consideraciones según las NIA

¿Cuándo se presenta una deficiencia en el control interno?

Comunicación con la gerencia

##### 1.2 Deficiencias significativas

###### 1.2.1 Análisis de las deficiencias significativas

###### 1.2.2 Comunicación de las deficiencias significativas

#### 2. PRUEBAS DE CONTROLES

##### 2.1 Evaluación de los controles

###### 2.1.1 Evaluación del diseño de los controles

###### 2.1.2 Evaluación de la implementación de los controles

###### 2.1.3 Evaluación de la eficacia operativa de controles

##### 2.2 Naturaleza de los procedimientos de auditoría

##### 2.3 Alcance de los procedimientos de auditoría

###### 2.3.1 Métodos de selección

##### 2.4 Oportunidad de los procedimientos de auditoría

###### 2.4.1 Pruebas en fechas interinas

###### 2.4.2 Consideraciones al usar resultados de auditorías anteriores

#### 3. PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS

##### 3.1 Documentación

#### 4. METODOLOGÍA PARA LA EVALUACIÓN DE LOS PROCESOS

##### 4.1 Evaluación de Procesos que Administran Transacciones Significativa

###### 4.1.1 Entendimiento del proceso

###### 4.1.2 Identificación de los riesgos del proceso

###### 4.1.3 Identificación de los controles del proceso

###### 4.1.4 Selección de los controles relevantes a los que se les realizarán las pruebas

###### 4.1.5 Evaluación de los controles

##### 4.2 Evaluación de Procesos que Administran Riesgos de Negocio y/o Fraude

###### 4.2.1 Entendimiento del proceso

###### 4.2.2 Identificación de los riesgos del proceso

###### 4.2.3 Identificación y selección de controles relevantes a los que se les realizarán pruebas

###### 4.2.4 Evaluación de los controles

###### 4.2.5 Diseño de las pruebas de auditoría relativas a la efectividad de los controles

##### 4.3 Evaluación del Diseño y la Efectividad de los controles

###### 4.3.1 Control de segregación de funciones

###### 4.3.2 Control de autorización

###### 4.3.3 Control de conciliación

###### 4.3.4 Control de indicadores claves de desempeño

###### 4.3.5 Controles de un sistema de información

## INTRODUCCIÓN

Durante el proceso de una auditoría de estados financieros, el auditor debe evaluar y diseñar los procedimientos que den respuesta a los riesgos significativos identificados de errores de auditoría, que afecten a los estados financieros auditados en su conjunto o, bien, a una aseveración en específico.

La fase de evaluación de controles clave se basa en diferentes criterios que se encuentran en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) como son las NIA 315 identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno y, NIA 330 respuestas del auditor a los riesgos valorados.

Teniendo en cuenta, que los controles y los objetivos de la entidad se basan en la información financiera, operaciones y cumplimiento normativo, pero no pueden ser considerados en su totalidad como relevantes.

Principalmente, se debe valorar el riesgo por medio de la obtención de la evidencia de auditoría para evaluar si los controles son eficaces en cuanto a la naturaleza o el momento de realización, y determinar la relación directa para obtener seguridad razonable del cumplimiento de los mismos.

### OBJETIVOS DE LA EVALUACIÓN DE CONTROLES

Brindar al auditor lineamientos para evaluar los controles relevantes que mitigan los riesgos que pueden tener consecuencias en los estados financieros y sus diferentes áreas.

Durante el trabajo realizado en la planificación de auditoría, el auditor identificó:

- Transacciones significativas y los procesos que las inician, procesan y registran,
- Riesgos de negocio que tienen implicaciones significativas en los estados financieros y,
- Riesgos de fraude presentes en los estados financieros.

Para cada uno de estos tres aspectos, el auditor deberá:

- Entender los procesos que los administran teniendo en cuenta sus objetivos y actividades.
- Identificar riesgos a nivel de procesos relacionados con la información financiera clasificados por diferentes actividades presentes en la entidad.
- Identificar los controles que mitigan los riesgos a nivel de procesos, y clasificar si estos son relevantes para el proceso.
- Evaluar el diseño, la implementación y efectividad de cada control seleccionado para definir si los riesgos pueden ocasionar errores e irregularidades significativos.
- Determinar el riesgo residual por medio de la ponderación de resultados respecto a la calificación de riesgos y controles.

- Concluir el funcionamiento de los controles respecto a los riesgos.

El auditor debe evaluar la efectividad operativa de los controles para prevenir, detectar y/o corregir, errores o irregularidades significativas en los estados financieros.

### **DOCUMENTOS QUE COMPONEN LA FASE DE CONTROLES**

Los siguiente documentos le permitirán al auditor comprender los controles presentes en la entidad, al igual que determinar que riesgos se evidencian en las áreas relevantes de la compañía:

#### **Controles - Procesos**



### Proceso del área de ventas y cuentas por cobrar

Identificación del proceso del área de ventas y cuentas por cobrar  
Entendimiento del Proceso de ventas y cuentas por cobrar  
Identificación de riesgos en el proceso de ventas y cuentas por cobrar  
Identificación de controles en el proceso de ventas y cuentas por cobrar  
Evaluación de controles para el proceso de ventas y cuentas por cobrar  
Matrices de riesgo del proceso de ventas y cuentas por cobrar  
Conclusión proceso de ventas y cuentas por cobrar

### Proceso del área de compras y cuentas por pagar

Identificación del proceso del área de compras y cuentas por pagar  
Entendimiento del Proceso de compras y cuentas por pagar  
Identificación de riesgos en el proceso de compras y cuentas por pagar  
Identificación de controles en el proceso de compras y cuentas por pagar  
Evaluación de controles para el proceso de compras y cuentas por pagar  
Matrices de riesgo del proceso de compras y cuentas por pagar  
Conclusión proceso de compras y cuentas por pagar

### Proceso del área de nóminas

Identificación del proceso del área de nómina  
Entendimiento del Proceso de nómina  
Identificación de riesgos en el proceso de nómina  
Identificación de controles en el proceso de nómina  
Evaluación de controles para el proceso de nómina  
Matrices de riesgo del proceso de nómina  
Conclusión proceso de nómina

### Proceso del área de inventarios

Identificación del proceso del área de inventarios  
Entendimiento del Proceso de inventarios  
Identificación de riesgos en el proceso de inventarios  
Identificación de controles en el proceso de inventarios  
Evaluación de controles para el proceso de inventarios  
Matrices de riesgo del proceso de inventarios  
Conclusión proceso de inventarios

### Proceso del área de tesorería

Identificación del proceso del área de tesorería  
Entendimiento del Proceso de tesorería  
Identificación de riesgos en el proceso de tesorería  
Identificación de controles en el proceso de tesorería  
Evaluación de controles para el proceso de tesorería  
Matrices de riesgo del proceso de tesorería  
Conclusión proceso de tesorería

### Proceso del área de activos fijos

Identificación del proceso del área de activos fijos  
Entendimiento del Proceso de activos fijos  
Identificación de riesgos en el proceso de activos fijos  
Identificación de controles en el proceso de activos fijos  
Evaluación de controles para el proceso de activos fijos  
Matrices de riesgo del proceso de activos fijos  
Conclusión proceso de activos fijos

## 1. DEFICIENCIAS DEL CONTROL

### 1.1. Consideraciones Según las NIA.

¿Cuándo se presenta una deficiencia en el control interno?

- Cuando un control se ha diseñado, implementado u operado de manera tal que éste no puede prevenir o detectar y corregir oportunamente los errores en los estados financieros, o
- Cuando los responsables de gobierno de la entidad no examinan de manera adecuada las transacciones significativas,
- Cuando falta el control necesario para prevenir, o detectar y corregir, oportunamente los errores en los estados financieros.

De acuerdo con la NIA 315, las deficiencias en el ambiente de control pueden resultar en un riesgo a nivel de los estados financieros, al igual que afecta la eficiencia de controles en relación con el fraude.

Según la NIA 330, en las auditorías de los estados financieros, un error material detectado mediante procedimientos de auditoría en circunstancias que indiquen que el control no lo hubiera prevenido, ni detectado o corregido, es un indicador fuerte de una deficiencia significativa en el control interno. Por lo cual, el auditor deberá responder mediante la aplicación de procedimientos de auditoría al cierre del periodo, o por medio de la evidencia de auditoría más amplia.

#### **Comunicación con la gerencia.**

Al determinar si hemos identificado una o más deficiencias en el control interno, podemos discutir los hechos y las circunstancias relevantes de nuestros hallazgos con el nivel adecuado de la gerencia.

Esta discusión nos provee la oportunidad de avisarle oportunamente a la gerencia de la existencia de las deficiencias que puede no haber tenido conocimiento previamente.

El nivel de la gerencia con quien resulta adecuado discutir los hallazgos es el nivel que esté familiarizado con el área de control interno de interés y que tiene la autoridad para tomar medidas correctivas sobre las deficiencias identificadas en el control interno. Al discutir los hechos y las circunstancias de nuestros hallazgos con la gerencia, podemos obtener otra información relevante para consideraciones adicionales, tales como:

El entendimiento que tiene la gerencia de las causas comprobadas o que se sospechen de las deficiencias

Las excepciones que surjan de las deficiencias que la gerencia pueda haber observado, por ejemplo, errores que no fueron prevenidos por los controles relevantes.

Una indicación preliminar por parte de la gerencia de su respuesta a los hallazgos.

Aunque es posible que los conceptos en que se basan las actividades de control en las entidades más pequeñas sean similares a las entidades más grandes, la formalidad con que éstos operan varía. Además, es probable que las entidades más pequeñas encuentren que ciertos tipos de actividades de control no sean necesarios debido a que los controles los aplica la gerencia.

Por ejemplo, es de autoridad exclusiva de la gerencia otorgar crédito a los clientes y aprobar las compras significativas para proveer un control efectivo sobre los saldos de cuenta y transacciones importantes, lo que disminuye o elimina la necesidad de actividades de control más detalladas.

Además, normalmente las entidades más pequeñas tienen menos empleados lo que puede limitar la medida en que sea práctica la segregación de funciones. Sin embargo, en una entidad pequeña administrada por el dueño, es probable que este pueda ejercer una supervisión más efectiva que en una entidad más grande. Ese mayor nivel de supervisión de la gerencia tiene que conseguir un equilibrio con el riesgo potencial de que la gerencia evada los controles.

## **1.2. Deficiencias significativas.**

La importancia de una deficiencia o una combinación de deficiencias en el control interno depende no solo de si realmente ha ocurrido un error, sino además de la posibilidad de que pueda ocurrir un error y de la magnitud potencial del error.

Por tanto, es posible que existan deficiencias significativas, aunque no hayamos identificado errores durante la auditoría.

### **1.2.1 Análisis de las deficiencias significativas.**

Asuntos que podemos considerar para determinar si una deficiencia o combinación de deficiencias en el control interno constituye una deficiencia significativa:

#### **1. Factores generales:**

Cuando aplicamos nuestro juicio profesional para evaluar la gravedad de las deficiencias en el control interno, podemos considerar los siguientes factores generales, solo si el control es automatizado:

- La naturaleza del sistema contable y los montos o las transacciones de los estados financieros expuestos a la deficiencia o combinación de deficiencias en el control interno.
- El grado de intervención por parte del personal de la entidad que contribuye a la deficiencia en el control interno.
- La deficiencia se ha considerado en relación con nuestro entendimiento del control interno de la entidad.
- El número de deficiencias con atributos comunes y tomadas en conjunto pueden indicar un problema de control mayor que las deficiencias individuales observadas.
- La gerencia tiene conocimiento de la deficiencia en el control interno, así como sus acciones en respuesta al problema.

## 2. Probabilidad:

Ejemplos de asuntos que pueden afectar la probabilidad de que una deficiencia, o una combinación de deficiencias, resulte en un error de un saldo de cuenta o revelación, son:

- La posibilidad de que las deficiencias den lugar a errores materiales en los estados financieros en el futuro.
- La susceptibilidad de pérdida o fraude del activo o pasivo relacionado.
- La subjetividad y complejidad de determinar los montos estimados, tales como las estimaciones contables del valor razonable.
- La naturaleza de las cuentas, revelaciones y aseveraciones incluidas en los estados financieros.
- La interacción o relación del control con otros controles, incluyendo si los mismos son interdependientes o redundantes.
- La causa y la frecuencia de las excepciones detectadas como resultado de las deficiencias en los controles.
- La interacción de la deficiencia con otras deficiencias en el control interno.

## 3. Magnitud:

Ejemplos de asuntos que pueden afectar la magnitud del error que podría resultar de una deficiencia o deficiencias en el control interno, son:

- Los montos o el total de transacciones en los estados financieros expuestos a la deficiencia o deficiencias
- El volumen de actividad que ha ocurrido o podría ocurrir en el saldo de cuenta o proceso expuesto a la deficiencia o deficiencias.



#### 4. Importancia de los controles:

Al evaluar las deficiencias en el control interno también podemos considerar la importancia de los controles para el proceso de emisión de informes financieros, por ejemplo:

- Los controles generales de monitoreo.
- Los controles sobre la prevención y detección del fraude.
- Los controles sobre la selección y aplicación de las políticas contables significativas.
- Los controles sobre las transacciones significativas con partes relacionadas.
- Los controles sobre las transacciones significativas fuera del curso normal de negocios de la entidad.
- Los controles sobre el proceso de emisión de información financiera al cierre del período.

Los indicadores de deficiencias significativas en el control interno incluyen, por ejemplo:

- Evidencia de auditoría de aspectos ineficaces del ambiente de control, tales como:
  - Indicaciones de que los encargados del gobierno corporativo de la entidad no inspeccionan adecuadamente las transacciones significativas en las que la gerencia tiene un interés financiero.
  - Identificación de fraude cometido por la gerencia, independientemente de si fuese material o no, que no fue evitado por el control interno de la entidad.
  - Que la gerencia no implementará medidas correctivas adecuadas sobre las deficiencias significativas que se le comunicaran previamente.
- La ausencia de un proceso de evaluación de riesgo en la entidad cuando normalmente se esperaría que se hubiera establecido un proceso de ese tipo.
- Evidencia de auditoría de un proceso ineficaz de evaluación de riesgo en la entidad, tal como el hecho de que la gerencia no identifique un riesgo de que ocurran errores materiales que esperaríamos que el proceso de evaluación de riesgo de la gerencia hubiera identificado.
- Evidencia de auditoría de una respuesta ineficaz a los riesgos significativos identificados.
- Los errores detectados por nuestros procedimientos que el control interno de la entidad no evitó, ni detectó ni corrigió.
- La reexpresión de estados financieros previamente emitidos para reflejar la corrección de un error material debido a error o fraude
- Evidencia de auditoría de la incapacidad de la gerencia para supervisar la preparación de los estados financieros.

Los controles pueden diseñarse para que operen de manera individual o en combinación para prevenir, detectar y corregir, los errores de manera efectiva. Por ejemplo, es posible que los controles sobre las cuentas por cobrar consistan en controles tanto automatizados como manuales, y diseñados para operar conjuntamente para prevenir, o detectar y corregir, los errores en el saldo de cuenta. Una deficiencia en el control interno por sí sola puede que no sea lo suficientemente importante para constituir una deficiencia significativa. Sin embargo, una combinación de deficiencias que afecten el mismo saldo de cuenta o revelación, aseveración relevante, o componente del control interno puede aumentar los riesgos de que ocurran errores materiales a tal nivel que dé lugar a una deficiencia significativa, incluso cuando las deficiencias individualmente sean menos graves.

De acuerdo con la NIA 315, las deficiencias en el ambiente de control pueden resultar en un riesgo a nivel de los estados financieros. Por ejemplo, las deficiencias tales como la falta de competencia de la gerencia pueden tener un efecto más generalizado en los estados financieros y pueden requerir una respuesta general por parte nuestra.

Las deficiencias en el ambiente de control también pueden perjudicar la efectividad de otros controles, especialmente en relación con el fraude.

Por ejemplo, el hecho de que la gerencia no comprometa suficientes recursos para cubrir los riesgos de seguridad de TI puede afectar adversamente al control interno al permitir que se efectúen cambios indebidos a los programas de computadoras o a los datos, o que se procesen transacciones no autorizadas.

Según la NIA 330, cuando depende de un control de compensación para reducir nuestro riesgo de control, podemos evaluar el diseño y la implementación, así como probar la eficacia operativa del control de compensación.

La NIA 330 establece que podemos responder a un ambiente de control ineficaz de varias formas:

- Efectuando más procedimientos de auditoría al final del período en lugar de a una fecha interina.
- Obteniendo evidencia de auditoría más extensa de los procedimientos sustantivos, y/o
- Aumentando el número de sectores que han de incluirse en el alcance de la auditoría.

### **1.2.2 Comunicación de las deficiencias significativas.**

Debemos comunicar oportunamente, por escrito, las deficiencias significativas en el control interno identificadas durante la auditoría a los encargados del gobierno corporativo de la entidad, ya que esto refleja la importancia de estos asuntos, y ayuda a los encargados del gobierno corporativo de la entidad a cumplir sus responsabilidades de supervisión.

Independientemente del momento en que se emita la comunicación escrita de las deficiencias significativas, podemos comunicarlas oralmente primero a la gerencia y, si corresponde, a los encargados del gobierno corporativo de la entidad para ayudarlos a tomar las medidas correctivas oportunas para minimizar los riesgos de que ocurran errores materiales.

Sin embargo, el hecho de hacerlo no nos exime de la responsabilidad de comunicar las deficiencias significativas por escrito, incluso si dichas deficiencias significativas se corrigieron durante la auditoría.

Se debe tener presente que el nivel de detalle al que comunicar las deficiencias significativas es un asunto que depende de nuestro juicio profesional y según las circunstancias.

Podemos considerar los siguientes factores para determinar un nivel adecuado de detalle para la comunicación:

- La naturaleza de la entidad: por ejemplo, la comunicación requerida para una entidad con un perfil público 'alto' puede que sea diferente a la que se requiere para una entidad que no lo tenga.
- El tamaño de la entidad: por ejemplo, la comunicación requerida para una entidad compleja puede que sea diferente a la que se requiere para una entidad que opera un negocio sencillo.
- La naturaleza de las deficiencias significativas que hemos identificado y que puedan afectar a la misma.
- La composición de la dirección de la entidad: por ejemplo, puede que se requiera más detalle si los encargados del gobierno corporativo de la entidad incluyen miembros que no tienen una experiencia significativa en la industria de la entidad o en las áreas afectadas.
- Los requisitos legales o reglamentarios sobre la comunicación de los tipos específicos de deficiencia en el control interno.

Es posible que la gerencia y los encargados del gobierno corporativo de la entidad ya tengan conocimiento de las deficiencias significativas que hemos identificado durante la auditoría y que hayan optado por no corregirlas debido al costo u otras consideraciones, debido a que es un papel determinante de la gerencia y de los encargados del gobierno corporativo evaluar los mismos.

El hecho de que les hayamos comunicado una deficiencia significativa a los encargados del gobierno corporativo de la entidad y a la gerencia en una auditoría anterior no elimina la necesidad de que repitamos la comunicación si la medida correctiva no se ha tomado aún. Si continúa una deficiencia que se ha comunicado previamente, la comunicación del año en

curso puede repetir la descripción de la comunicación anterior, o simplemente hacerse referencia a dicha comunicación.

Podemos solicitarle a la gerencia o, si corresponde, a los encargados del gobierno corporativo de la entidad una explicación de por qué no se ha corregido aun la deficiencia significativa. El hecho de no tomar medidas, en caso de no existir una explicación racional, puede de por sí representar una deficiencia significativa.

En el caso de las auditorías de entidades más pequeñas, podemos comunicarnos en una forma menos estructurada con los encargados del gobierno corporativo de la entidad que en el caso de entidades más grandes.

Normalmente, el nivel adecuado de la gerencia es el que tiene la responsabilidad y autoridad para evaluar las deficiencias en el control interno y para tomar las medidas correctivas necesarias. Debemos comunicar oportunamente a la gerencia o a un nivel adecuado de responsabilidad:

- Por escrito, las deficiencias significativas en el control interno que hemos comunicado o tenemos intención de comunicar a los encargados del gobierno corporativo de la entidad, salvo que sea inadecuado comunicarse directamente con la gerencia en las circunstancias y,
- Por escrito u oralmente, las otras deficiencias en el control interno identificadas durante la auditoría en diferentes entes que no se hayan comunicado a la gerencia y que, a juicio profesional nuestro, no sean de suficiente importancia para requerir la atención de la gerencia.

Para las deficiencias significativas, el nivel adecuado es posible que sea el ejecutivo principal o el ejecutivo financiero principal (o su equivalente) ya que también se requiere comunicar esos asuntos a los encargados del gobierno corporativo de la entidad. Para otras deficiencias en el control interno, el nivel adecuado puede que sea la gerencia operativa que tiene más participación en las áreas de control afectadas y tiene la autoridad para tomar las medidas correctivas adecuadas.

Ciertas deficiencias significativas identificadas en el control interno pueden poner en duda la integridad y la competencia de la gerencia. Por lo tanto, puede que no sea adecuado comunicar dichas deficiencias directamente a la gerencia. Por ejemplo, puede que haya evidencia de fraude o incumplimiento intencional de leyes y regulaciones, incluyendo actos ilegales, por parte de la gerencia o que la gerencia demuestre una incapacidad para supervisar la preparación de estados financieros adecuados que puedan plantear dudas sobre la competencia de la gerencia.

## 2. PRUEBAS DE CONTROLES.

Durante el proceso de una auditoría de estados financieros, el auditor debe evaluar y diseñar los procedimientos que den respuesta a los riesgos significativos identificados de errores en su auditoría, que afecten a los estados financieros auditados en su conjunto, o bien, a una aseveración en específico.

Para el diseño y ejecución de las pruebas de control, el auditor debe indagar respecto a:

- Cómo se aplicaron los controles.
- Frecuencia con que se aplican.
- Quién o por cuál medio (manual o sistematizado) fueron aplicados.

Las indagaciones individualmente no son suficientes para probar la eficacia operativa de los controles, en consecuencia, se realizan otros procedimientos de auditoría en combinación con las indagaciones. La indagación combinada con la inspección y la repetición del cálculo, pueden producir una mayor certeza de la indagación y la observación, porque la observación es pertinente únicamente en el momento en que se realiza.

### 2.1 Evaluación de los controles.

La evaluación de los controles consta de tres pasos:

1. Evaluación del diseño de los controles relevantes
2. Evaluación de la implementación de los controles relevantes
3. Evaluación de la efectividad de los controles relevantes.

Al momento de evaluar el diseño e implementación de los controles, primero debemos considerar el diseño del control y si este ha sido diseñado de manera efectiva, luego evaluamos también si se implementó de manera efectiva para prevenir, o detectar y corregir, errores materiales.

De acuerdo con la NIA 315, la evaluación del diseño de un control requiere considerar si el control, ya sea individualmente o en combinación con otros, es capaz de prevenir, detectar y/o corregir, errores materiales con efectividad. En términos generales la implementación de un control significa que este existe y que la entidad lo está usando.

No tiene ningún sentido evaluar la implementación de un control que no es efectivo, por lo que primero se considera su diseño. Un control mal diseñado puede representar una deficiencia considerable en el control interno.

Los procedimientos de evaluación de riesgos para obtener evidencia de auditoría sobre el diseño y la implementación de controles relevantes deben incluir:

- Indagaciones con el personal de la entidad (pero recordemos que las indagaciones por sí solas no son suficientes para evaluar el diseño y la implementación de los controles relevantes).
- Aplicación de controles específicos, inspección documentos e informes, y
- Rastreo, a través del sistema de información, de las transacciones que sean relevantes a la emisión de información financiera.

**Pruebas de recorrido.** Podemos hacer pruebas de recorrido como parte de obtener un entendimiento del sistema de información relevante a la emisión de información financiera para identificar y entender mejor lo que podría fallar en el proceso e identificar los controles relevantes que la gerencia haya implementado para cubrir lo que podría fallar. Con esto se puede obtener información suficiente para poder evaluar el diseño e implementación de los controles relevantes sin tener que hacer procedimientos adicionales. Si hemos hecho una prueba de recorrido que incluye una combinación de indagación, observación o inspección, esto es generalmente suficiente **para evaluar el diseño e implementación de controles.**

Cuando estemos evaluando el diseño e implementación de un control, podemos considerar:

- El objetivo del control,
- Cómo se hace y documenta, incluyendo la naturaleza y el tamaño de los errores potenciales cubiertos y las consideraciones sobre computación para el usuario final,
- La naturaleza del control,
- Si el control cubre un riesgo de fraude con qué frecuencia se aplica
- El conocimiento, la experiencia y las habilidades de la persona que lo ejecuta, estableciendo si se trata de un control manual o de un control manual con un componente automatizado,
- Si el control depende de información producida por la entidad,
- Si el control cubre las consideraciones del usuario para una organización de servicios al nivel del juicio requerido,

- Si la entidad consideró debidamente los factores internos y externos que pueden afectar el diseño del control.

Cuando evaluamos el diseño e implementación de controles, podemos concentrarnos en combinaciones de controles, además de controles específicos aislados, para determinar si se han alcanzado los objetivos del control. También podemos considerar la evidencia de auditoría obtenida de nuestra experiencia anterior con la entidad.

Cuando la gerencia no haya documentado el control, podremos considerar el impacto que esto tenga sobre nuestra evaluación del diseño e implementación del control.

Cuando ocurre un fallo en el diseño o implementación de un control durante una parte específica del periodo que se está auditando, el impacto sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría se puede considerar por separado.

Una deficiencia de control existe cuando el diseño o implementación del control relevante no es efectivo. En este caso no podemos hacer pruebas de la eficacia operativa de esos controles.

Una entidad más pequeña y menos compleja podría alcanzar sus objetivos de control relevantes a través de la evaluación de riesgos de error material de una manera diferente a la utilizada por una organización más grande y compleja.

De acuerdo con la NIA 500, las pruebas de controles se diseñan para evaluar la eficacia operativa de los controles para prevenir, detectar y corregir, errores materiales a nivel de aseveraciones. El diseño de las pruebas de controles para obtener evidencia de auditoría relevante incluye identificar condiciones (características o atributos) que indican el desempeño de un control, y condiciones de desviación que se apartan de un desempeño adecuado. Después podemos comprobar la presencia o ausencia de esas condiciones.

Por otra parte, la NIA 330 señala que la prueba de controles es un procedimiento de auditoría diseñado para evaluar la eficacia operativa de los controles para prevenir, detectar y corregir, los errores materiales a nivel de aseveraciones, y que probar la eficacia operativa de los controles es diferente a obtener un entendimiento o al evaluar el diseño e implementación de los controles. No obstante, se emplean los mismos procedimientos. Por tanto, podemos decidir que sea eficiente probar la eficacia operativa de los controles al mismo tiempo que evaluamos su diseño y determinamos que han sido implementados.

Además, aunque algunos procedimientos de evaluación de riesgos tal vez no hayan sido diseñados específicamente como pruebas de controles, estos pueden proporcionar evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles y, por consiguiente, servir como pruebas de controles.

Por ejemplo, nuestros procedimientos para la evaluación de riesgos pueden incluir hacer indagaciones sobre el uso de presupuestos por la gerencia, observar la comparación que hace la gerencia de los gastos mensuales con los reales, e inspeccionar informes sobre la investigación de variaciones entre los montos presupuestados y reales.

Estos procedimientos de auditoría brindan conocimiento sobre el diseño de las políticas presupuestarias de la entidad y si han sido implementadas, pero también pueden proporcionar evidencia de auditoría sobre la efectividad de la operación de las políticas presupuestarias en la prevención, detección y corrección de errores materiales en la clasificación de los gastos.

Las pruebas de recorrido que incluyen una combinación de indagación, observación, inspección y repetición de los controles pueden ser suficientes para probar la eficacia operativa de los controles, dependiendo de la combinación de procedimientos realizados, el riesgo de fallo del control, la naturaleza, la oportunidad y el alcance de las pruebas de la eficacia operativa y los resultados de esos procedimientos.

La NIA 315 señala que para obtener un entendimiento de los controles de una entidad no basta con probar su eficacia operativa, a menos que exista alguna automatización que contemple la operación uniforme de los controles. Por ejemplo, la obtención de evidencia de auditoría sobre la implementación de un control manual en determinado momento no proporciona evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa del control en otros momentos durante el periodo que se está auditando.

Sin embargo, en el caso de un control automatizado, debido a la uniformidad inherente, la realización de procedimientos de auditoría para determinar si se ha implementado un control automatizado puede servir como una prueba de la eficacia operativa, dependiendo de nuestra evaluación y pruebas de controles como las que hay sobre los cambios de programas.

Cuando evaluamos el diseño y la implementación de los controles de una entidad, debemos tener en cuenta la adecuada segregación de funciones que deben existir en estos, para garantizar transparencia en la ejecución de los controles.

Adicionalmente cuando se presenten diseños e implementación inefectivos en los controles, debemos buscar controles alternos que puedan cubrir los objetivos de control dejados de probar con los resultados negativos.

Con base en lo anterior, separando los tres tipos de pruebas sobre los controles relevantes, tenemos lo siguiente:

### **2.1.1 Evaluación del diseño de los controles.**



Para los controles seleccionados, se debe obtener evidencia válida y suficiente que le permita al auditor evaluar si éstos están debidamente diseñados para prevenir, detectar y corregir un error e irregularidad significativos en los estados financieros.

Los procedimientos que efectuamos en esta evaluación se basan en la revisión de documentos (Manuales de procedimientos, políticas, organigramas, documentos que entran y salen del proceso, entre otros), indagaciones con los dueños y clientes del proceso y la experiencia de años anteriores.

Durante la prueba del diseño, consideramos:

- La forma como está estructurado el control, la forma como se desempeña.
- Los riesgos que ayuda a mitigar.
- La frecuencia con la que es ejecutado.
- La competencia de las personas que lo ejecutan.

Si el auditor determina que el control no está adecuadamente diseñado deberá emitir la respectiva recomendación y proceder a identificar otro control para verificar su diseño.

### **2.1.2 Evaluación de la implementación de los controles.**

La evaluación de la implementación hace referencia a verificar que los controles que fueron identificados durante el entendimiento del proceso realmente existen. Para esta primera evaluación normalmente se toma una transacción y se verifica desde su inicio hasta su registro en los estados financieros.

### **2.1.3 Evaluación de la eficacia operativa de controles.**

Hemos mencionado que a las pruebas de controles se les conoce también como pruebas de eficacia operativa de los controles, y estas se llevan a cabo como parte de la respuesta a los riesgos de error material identificados durante la evaluación del riesgo.

La evaluación de la eficacia es la verificación que realiza el auditor al funcionamiento del control. Ejemplo: Un control de conciliación puede estar bien diseñado, pero no es ejecutado de forma oportuna, por tanto, es ineficaz.

Cuando se detectan desviaciones de los controles sobre los cuales el auditor piensa confiar, deberá hacer indagaciones específicas para entender las causas y sus posibles consecuencias, para determinar:

- Si las pruebas de controles realizadas ofrecen una base adecuada para confiar en los controles.

- Si se requieren pruebas de controles adicionales.
- Los posibles riesgos de errores de importancia relativa que deben ser tratados mediante procedimientos sustantivos.

Las desviaciones en los controles prescritos pueden ser causadas por factores como cambios en el personal clave, fluctuaciones estacionales importantes en el volumen de transacciones y error humano.

La tasa de desviación detectada, especialmente en comparación con la tasa esperada, podría indicar que no se puede confiar en el control para reducir el riesgo a nivel de aseveración al nivel evaluado por el auditor.

### **Naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas de controles.**

La NIA 330 señala que debemos diseñar y llevar a cabo pruebas de controles para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con la eficacia operativa de los controles relevantes si:

- Tenemos pensado basarnos en la eficacia operativa de los controles para establecer la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos sustantivos, o
- Los procedimientos sustantivos por sí solos no pueden proporcionar evidencia de auditoría suficiente y adecuada a nivel de aseveraciones.

Es posible que notemos que es imposible diseñar procedimientos sustantivos efectivos que, por sí solos, proporcionen evidencia de auditoría suficiente y adecuada a nivel de aseveraciones. Esto puede ocurrir cuando las transacciones rutinarias del negocio estén sujetos a un procesamiento sumamente automatizado con muy poca o sin intervención manual o cuando no se produzca o se conserve documentación de las transacciones, que no sea en el sistema de TI.

Por ejemplo, podemos considerar que este es el caso en circunstancias en las que se inicia, autoriza, registra, procesa o informa una cantidad significativa de información de la entidad únicamente en forma electrónica, como en un sistema integrado.

En estos casos:

- La evidencia de auditoría puede estar disponible únicamente en forma electrónica y la suficiencia, y lo adecuado de la misma depende normalmente de la eficacia de los controles sobre su exactitud e integridad.
- El potencial de que ocurra o no se detecte un inicio o alteración incorrecta de la información puede ser mayor si los controles adecuados no están operando de manera eficaz.

No es necesario probar controles que, aunque sean deficientes, no representen una posibilidad razonable de error material para los estados financieros.

Las pruebas de controles se realizan únicamente en los controles que establecemos que se han diseñado correctamente para prevenir o detectar y corregir un error material en una aseveración. En caso de que se hayan usado controles muy diferentes en distintos momentos durante el período de la auditoría, cada uno se considera por separado.

Al diseñar y realizar pruebas de controles, debemos obtener evidencia de auditoría más persuasiva en la medida en que confiemos más en la eficacia de un control.

Es posible buscar un nivel superior de certeza sobre la eficacia operativa de los controles cuando el enfoque adoptado consiste principalmente en pruebas de controles, en especial cuando no es posible o factible obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada únicamente de procedimientos sustantivos.

Al diseñar y llevar a cabo las pruebas de controles, debemos:

1. Realizar otros procedimientos de auditoría, en combinación con indagaciones, para obtener evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles, incluyendo:
  - Cómo se aplicaron los controles en momentos relevantes durante el período sujeto a auditoría.
  - La consistencia con la que se aplicaron y
  - Quién los aplicó y por qué medios.
2. Establecer si los controles que se pondrán a prueba dependen de otros controles (controles indirectos) y, de ser así, si es necesario obtener evidencia de auditoría que apoye la operación eficaz de esos controles indirectos (por ejemplo, los controles generales de TI).

## 2.2 Naturaleza de los procedimientos de auditoría.

Se refiere a:

- a. Su propósito (pruebas de controles o procedimientos sustantivos).

Ciertos procedimientos de auditoría pueden ser más apropiados para algunas aseveraciones que otros. Por ejemplo: En relación con los ingresos, las pruebas de los controles pueden responder más al riesgo evaluado de errores de la aseveración de

integridad, mientras que los procedimientos sustantivos pueden ser los que más respondan al riesgo evaluado de errores de la aseveración de ocurrencia.

- b. Su tipo (inspección, observación, investigación, confirmación o procedimientos analíticos).

Los riesgos evaluados por el auditor pueden afectar tanto a los tipos de procedimientos de auditoría que se realizarán como a la combinación de éstos.

Al obtener una evidencia de auditoría más convincente, por medio de una evaluación de riesgo más alta, el auditor podría obtener la que sea más relevante o fiable, es decir, puede poner mayor énfasis en obtener evidencia de algún tercero o en insistir en la búsqueda de corroboración de varias fuentes independientes.

Por ejemplo: Sobre contratos firmados por la Compañía, cuando un riesgo evaluado es alto, el auditor puede confirmar la integridad de los términos de un contrato con un tercero, además de inspeccionar el documento.

Es posible usar los siguientes procedimientos en la auditoría, a menudo en combinación, para obtener evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles: indagación, observación, inspección, repetición, y repetición del cálculo.

Podemos diseñar una prueba de eficacia operativa para que se realice al mismo tiempo que una prueba de detalle de la misma transacción. Aunque el propósito de una prueba de eficacia operativa es diferente al de una prueba de detalle, ambas pueden lograrse de manera simultánea realizando ambas pruebas en la misma transacción. A esto se le conoce como una prueba de doble propósito. Por ejemplo, podemos diseñar una prueba para examinar una factura, y también evaluar los resultados, y así determinar si ha sido aprobada y proporcionar evidencia sustantiva de auditoría de una transacción.

Se debe tener en cuenta que una prueba de doble propósito está diseñada y se evalúa considerando cada propósito de la prueba por separado.

### **2.3 Alcance de los procedimientos de auditoría.**

El alcance de un procedimiento de auditoría se refiere a la cantidad que se va a realizar, por ejemplo, el tamaño de una muestra o el número de observaciones de una actividad de control.

El alcance que se juzga necesario para un procedimiento de auditoría se determina después de haber considerado la materialidad, el riesgo evaluado y el grado de certeza que tenemos pensado obtener. Cuando un propósito único se cumple mediante una combinación de procedimientos, el alcance de cada procedimiento se considera por separado.

En general, el alcance de los procedimientos de auditoría aumenta conforme aumenta el riesgo de error material. Sin embargo, solamente es eficaz aumentar el alcance de un

procedimiento de auditoría si este procedimiento es relevante por sí solo al riesgo específico.

Cuando se necesita evidencia de auditoría más persuasiva sobre la eficacia de un control, puede ser adecuado aumentar el alcance de las pruebas que se realizan en el control. Además del grado de confianza en los controles, los asuntos que podemos tomar en consideración al determinar el alcance de las pruebas de controles incluyen los siguientes:

- La frecuencia del desempeño del control por la entidad durante el período
- El lapso durante el período de la auditoría en que confiamos en la eficacia operativa del control
- Nuestra evaluación del riesgo de fallo
- Si el control es un control automatizado
- El índice esperado de desviación de un control
- La relevancia y la confiabilidad de la evidencia de auditoría que se obtendrá en relación con la eficacia operativa del control a nivel de aseveración
- El grado en que se obtiene evidencia de auditoría de pruebas de otros controles relacionados con la aseveración.
- Para un control automatizado, la eficacia de los controles generales de TI relevantes.

**Controles automatizados.** Debido a la consistencia inherente del procesamiento de TI, es posible que no sea necesario aumentar el alcance de las pruebas de un control automatizado o de la parte automatizada de un control manual con un componente automatizado que realizamos como parte de la evaluación del diseño y de la implementación del control cuando los controles generales de TI relevantes están funcionando de manera eficaz.

Se puede esperar que un control automatizado funcione de manera consistente a menos que se cambie el programa o que el control automatizado se evada de alguna manera.

Debido a la continuidad inherente en que éstos son ejecutados, no es necesario aumentar el número de pruebas a menos de que existan cambios en los programas (tablas, archivos u otros datos permanentes). Asimismo, se debe considerar que, en caso de que existan cambios a los programas, éstos no se realizan sin estar sujetos a los controles de cambios adecuados, y que se use la versión autorizada del programa. Del mismo modo, otros controles generales relevantes son eficaces, como por ejemplo: control de accesos.

Cuando determinemos que un control automatizado está funcionando tal como fue diseñado (que podría hacerse en el momento en que el control inicialmente se implemente o en alguna otra fecha), podemos considerar probar los controles generales de TI relevantes para determinar que el control sigue funcionando de manera eficaz.

Estas pruebas podrían incluir la determinación que:

- Los cambios al programa no se hacen sin que estén sujetos a los controles adecuados de cambios en el programa
- La versión autorizada del programa se usa para procesar las transacciones
- Otros controles generales relevantes son eficaces y
- No se han hecho cambios a los programas (esto puede ocurrir cuando la entidad usa aplicaciones de software de paquete sin modificarlas o darles mantenimiento).  
Por ejemplo, podemos inspeccionar el registro de la administración de la seguridad de TI para obtener evidencia de auditoría en cuanto a que no hubo accesos no autorizados durante el periodo.

### 2.3.1 Métodos de selección.

Los medios que tenemos a nuestra disposición para seleccionar las partidas que probaremos son:

- Selección de todas las partidas (inspección del 100%): Podemos decidir que lo más adecuado será examinar por completo todas las ocasiones en que ocurra un control. Sin embargo, una inspección del 100% resulta poco probable en el caso de las pruebas de controles; es más común para las pruebas de detalles. Una inspección del 100% puede ser adecuada cuando, por ejemplo:
  - La población constituye una pequeña cantidad de partidas de gran valor.
  - Existe un riesgo significativo y otros medios no proveen evidencia de auditoría suficiente y adecuada o,
  - La naturaleza repetitiva de un cálculo u otro proceso realizado de manera automática por un sistema de información hace que una inspección del 100% sea rentable.
- **Selección de partidas específicas:** Podemos optar por seleccionar partidas específicas de una población. Al tomar esta decisión, los factores que pueden ser relevantes incluyen nuestro entendimiento de la entidad, los riesgos evaluados de errores materiales y las características de la población que se esté probando. La selección a base de juicio de las partidas específicas está sujeta al riesgo de no muestreo.  
Los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados a las partidas seleccionadas de esta manera no se pueden proyectar a toda la población; además, un examen selectivo de partidas específicas, por sí solo, no provee evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto al resto de la población.

- **Muestreo de auditoría:** El muestreo de auditoría está diseñado a fin de llegar a conclusiones respecto a toda una población con base en pruebas realizadas a una muestra de ellas.

La aplicación de una o la combinación de los métodos señalados puede resultar adecuada dependiendo de las circunstancias en particular. Por ejemplo, los riesgos de error material relacionados con la aseveración que se esté probando y cuán prácticos y eficientes resulten los distintos medios.

## 2.4 Oportunidad de los procedimientos de auditoría.

La oportunidad del procedimiento de una auditoría se refiere a cuándo se realiza o al período o la fecha en la que se aplica la evidencia de auditoría. Por tanto, cuanto más alto sea el riesgo de error material, más probable es que podamos decidir que es más eficaz realizar procedimientos de auditoría en tiempos no programados o que sean impredecibles (por ejemplo, realizar procedimientos de auditoría en áreas seleccionadas sin previo aviso). O podemos realizar pruebas de controles en una fecha interina o al final del período. Esto es especialmente relevante cuando se considera la respuesta a los riesgos de fraude.

### 2.4.1 Pruebas en fechas interinas.

La prueba de la eficacia operativa de los controles durante el período intermedio debe considerar la obtención de evidencia de auditoría de cambios efectuados en los controles realizados en fecha posterior al período intermedio; además, evaluar la importancia de los riesgos evaluados, el grado de evidencia que se obtuvo en el período intermedio, la duración del período restante y el grado en que el auditor pretende reducir aún más los procedimientos sustantivos (con base en la dependencia de los controles).

Realizar procedimientos de auditoría antes del final del período puede ayudarnos a identificar asuntos significativos en una etapa temprana de la auditoría. En consecuencia, se pueden resolver con la asistencia de la gerencia o desarrollando un enfoque eficaz de la auditoría para solucionar esos asuntos.

Los factores relevantes que influyen en nuestra decisión sobre cuando realizar los procedimientos de auditoría incluyen los siguientes:

- La eficacia del ambiente de control.
- Cuando la información relevante está disponible (por ejemplo, los archivos electrónicos pueden sobrescribirse posteriormente o los procedimientos que se van a observar pueden ocurrir solamente en momentos específicos).

- La naturaleza del riesgo (por ejemplo, si hay un riesgo de que se hayan inflado los ingresos para cumplir con las expectativas de ganancias mediante la creación subsecuente de convenios falsos de ventas, podemos examinar los contratos disponibles en la fecha del final del período) y
- El periodo o la fecha con la que se relaciona la evidencia de auditoría.

La evidencia de auditoría que se relaciona con un momento en el tiempo puede ser suficiente para nuestro propósito, por ejemplo, cuando se prueban los controles sobre el conteo del inventario físico de la entidad al final del período. Por otro lado, si tenemos pensado basarnos en un control en un período, las pruebas que pueden proporcionar evidencia de auditoría de que el control funcionó de manera eficaz en tiempos relevantes durante ese período son adecuadas.

Estas pruebas pueden incluir pruebas de vigilancia de los controles por parte de la entidad. Si obtenemos evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles durante un periodo interino, y llegamos a una conclusión sobre la eficacia operativa en ese periodo interino, debemos:

- Conseguir evidencia de auditoría sobre cambios significativos a estos controles que hayan ocurrido después del periodo interino y
- Determinar la evidencia adicional de auditoría que debe obtenerse para el periodo restante.

Debemos considerar los factores relevantes al determinar la evidencia de auditoría adicional que necesitamos obtener sobre controles que estaban funcionando durante el período de roll-forward. Nuestra evaluación de estos factores puede indicar que se necesita evidencia adicional de auditoría que sea menos persuasiva y, por lo tanto, que la indagación por sí misma pueda ser suficiente como un procedimiento de roll-forward.

Por otro lado, podemos llegar a la conclusión de que se necesita evidencia adicional de auditoría más persuasiva y se puede fortalecer la naturaleza de los procedimientos de roll-forward y/o tener planes de realizar procedimientos más cercanos al final del período.

El procedimiento "roll forward" es una práctica contable y de auditoría que implica llevar adelante la información financiera de una organización desde el final de un período contable hasta la fecha actual. Este procedimiento se realiza para actualizar los estados financieros y otros registros contables para reflejar transacciones y eventos que ocurrieron después del cierre del período contable original.

#### **2.4.2 Consideraciones al usar resultados de auditorías anteriores.**



El auditor puede tomar la decisión de dejar de probar controles o, en su caso, rotar los controles a ser probados, con base en los resultados de las pruebas de auditorías anteriores. Es posible usar la evidencia de auditoría de las pruebas de controles efectuadas en auditorías anteriores, con el fin de decidir la estrategia a seguir en la auditoría actual, para lo cual se debe considerar lo siguiente:

- La eficacia de otros elementos del control interno, incluyendo el ambiente de control, el monitoreo de los controles por la entidad y el proceso de evaluación del riesgo por la entidad.
- Los riesgos que se originan de las características del control, incluyendo si los controles son manuales o automatizados. En el caso de estos últimos, la eficacia de los controles generales relacionados con TI.
- La eficacia del control y su aplicación por la entidad, incluyendo la naturaleza y alcance de las desviaciones en la aplicación del control observadas en auditorías anteriores o la falta de un cambio en un control en particular, y si hubo cambios de personal que afecten, de manera significativa, la aplicación del control.
- Investigar si hubo cambios importantes en los controles relevantes; en su caso, el auditor deberá probar los controles en la auditoría actual. Los cambios pueden afectar la relevancia de la evidencia de auditoría obtenida en auditorías previas, de modo tal que pueda no haber ya una base para una confiabilidad continua.

Si no hubo tales cambios, el auditor deberá probar los controles al menos una vez cada tres auditorías, y deberá probar algunos controles en cada auditoría para evitar probar todos los controles sobre los cuales el auditor planea confiar en un sólo período de auditoría, sin probar los controles en los siguientes dos períodos.

Para que el auditor pueda rotar los controles probados en períodos anteriores, debe cumplirse con lo siguiente:

- Que no hayan sido modificados desde que se probaron la última vez.
- Que no sean controles que mitiguen un riesgo importante relacionado con un asunto de juicio profesional.

Existen situaciones que no permiten utilizar la evidencia de las pruebas de control efectuadas en períodos anteriores. Estas situaciones son:

- Un entorno de control débil.

- Monitoreo débil de los controles.
- Un elemento manual importante en los controles relevantes.
- Cambios de personal que afectan de modo importante la aplicación del control.
- Controles generales de TI débiles.

Cuando el auditor planea confiar en los controles sobre riesgos que él ha determinado como importantes, el auditor probará dichos controles en el período actual. En algunas circunstancias, la evidencia de auditoría que se haya obtenido de auditorías anteriores puede proporcionar evidencia de auditoría cuando realizamos procedimientos para establecer que siga siendo relevante. Por ejemplo, al realizar una auditoría previa, es posible que hayamos determinado que un control automatizado estaba funcionando tal como debía.

Podemos obtener evidencia de auditoría para determinar qué cambios pudieron haberse hecho al control automatizado que afecten su operación efectiva continua haciendo indagaciones con la gerencia e inspeccionando las bitácoras que indiquen que los controles se han cambiado, por ejemplo, la consideración de la evidencia de auditoría sobre estos cambios puede apoyar un aumento o una reducción en la evidencia de auditoría que se espera obtener en el período actual sobre la eficacia operativa de los controles.

Si planeamos basarnos en controles para un riesgo que hemos determinado que es significativo, debemos probar esos controles en el periodo actual. Nuestra decisión sobre si nos basaremos en evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores tiene que ver con nuestro juicio profesional.

Es posible que no usemos evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles obtenida en auditorías de períodos anteriores para los controles que pudieron haber cambiado desde la última ocasión en que los pusimos a prueba o para los controles que mitigan un riesgo significativo de error material. Además, el tiempo entre que se vuelven a probar estos controles también tiene que ver con nuestro juicio profesional.

En general, cuanto más alto sea el riesgo de error material, o cuanto más nos basemos en los controles, más corto será el período entre las pruebas de controles, si las hubiere. Los factores que pueden reducir el período para la repetición de las pruebas de un control, o el resultado de no basarnos en evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores, incluyen los siguientes:

- Un ambiente de control deficiente
- Vigilancia de los controles deficientes
- Un elemento manual significativo en los controles relevantes

- Cambios personales que afectan de manera significativa la aplicación del control
- Cambios en las circunstancias que indican la necesidad de hacer cambios en el control;  
y
- Controles generales de TI deficientes.

Cuando hay varios controles para los que pensamos basarnos como evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores, al probar algunos de esos controles en cada auditoría se obtiene evidencia que corrobora la eficacia continua del ambiente de control.

Esto contribuye a nuestra decisión sobre si es adecuado basarse en evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores. Si tenemos pensado usar evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles obtenidos en auditorías anteriores, debemos incluir lo siguiente en nuestra documentación de auditoría:

- Evidencia de auditoría de periodos anteriores relacionados con nuestra evaluación del diseño e implementación de controles y de nuestras pruebas de eficacia operativa
- Los procedimientos realizados para determinar que no han ocurrido cambios en el diseño o en la implementación de los controles en cuestión, desde nuestra última evaluación
- Conclusiones tomadas sobre la confianza en esos controles que se pusieron a prueba en una auditoría anterior.

### 3. PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS

El auditor deberá diseñar y realizar procedimientos sustantivos para cada clase de transacción importante o saldo de la cuenta, independientemente de los riesgos evaluados, para lo que puede considerar la aplicación, solo, de procedimientos sustantivos analíticos o pruebas de detalles o una combinación de procedimientos sustantivos analíticos y de pruebas de detalles.

Si se decide por efectuar procedimientos sustantivos en una fecha intermedia, el auditor cubrirá el período restante realizando procedimientos sustantivos combinados con pruebas de controles para cubrir el período en cuestión.

El auditor puede determinar que es suficiente, únicamente aplicar procedimientos sustantivos adicionales, que ofrezcan una base razonable para ampliar las conclusiones de auditoría de la fecha intermedia al final del ejercicio.

Si se detectan errores inesperados cuando el auditor evalúa los riesgos de error de importancia relativa a una fecha intermedia, éste deberá determinar si la evaluación de riesgo relativa y la naturaleza, oportunidad o alcance planeado de los procedimientos sustantivos, que cubren el período restante, requieren de alguna modificación que podría incluir la ampliación o modificación de los procedimientos efectuados.

### 3.1 Documentación.

El auditor debe asegurarse de contar, como mínimo, con la siguiente documentación:

- Respuestas globales para manejar los riesgos identificados de errores de importancia relativa al nivel de estado financiero y la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales de auditoría.
- La vinculación de los procedimientos aplicados con los riesgos evaluados a nivel de aseveración.
- El resultado de los procedimientos de auditoría aplicados e incluir las conclusiones cuando éstos no sean claros.

Si el auditor planea usar la evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles obtenida en auditorías anteriores, deberá documentar las conclusiones sobre la confiabilidad en los mismos, los cuales fueron probados en una auditoría anterior.

## 4. METODOLOGÍA PARA LA EVALUACIÓN DE LOS PROCESOS.



Incluye identificar / confirmar los objetivos de la auditoría y comprobar el diseño de los controles y evaluar el riesgo preliminar de que ocurran errores e irregularidades.

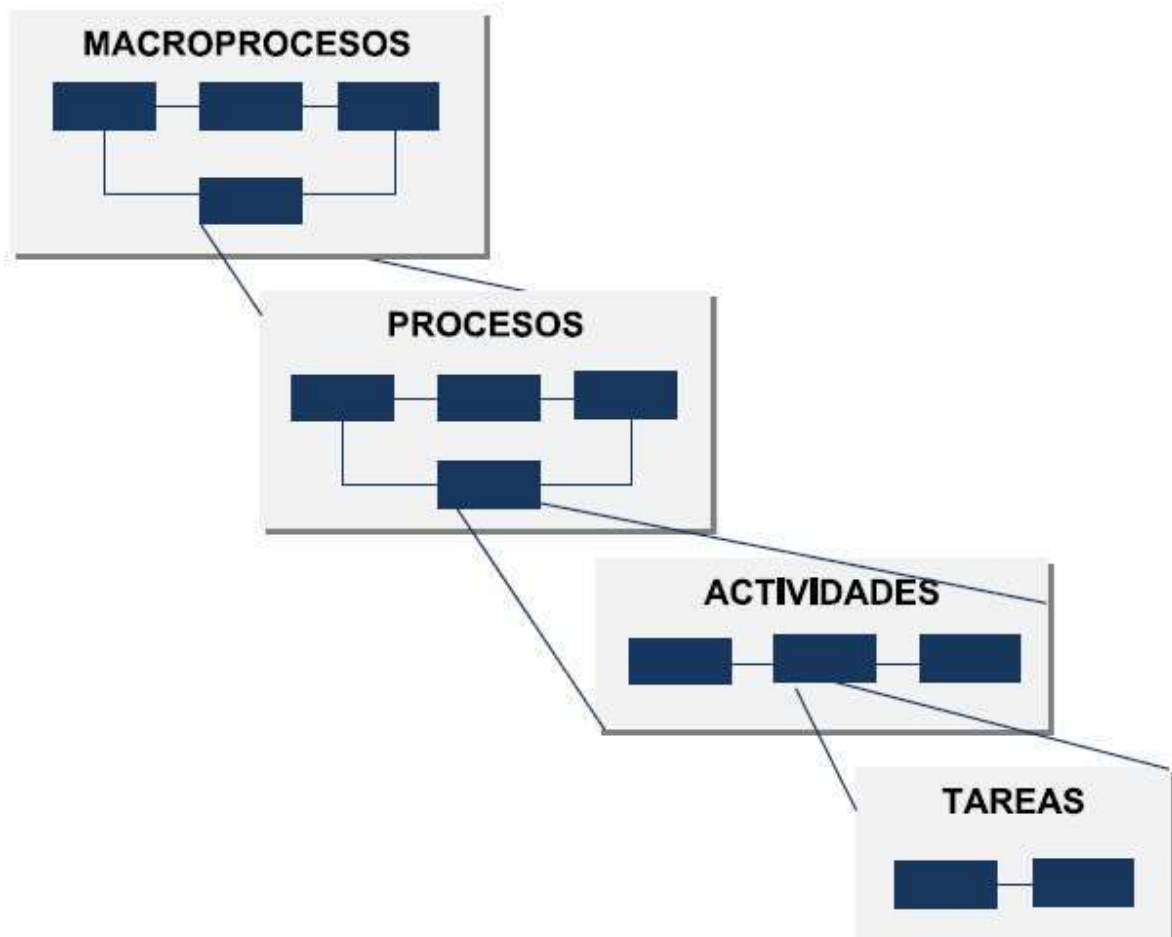
Retomando los conceptos presentados en los capítulos anteriores, aquí presentamos una metodología sugerida para evaluar los procesos de la entidad auditada.

En el trabajo realizado en la planificación de auditoría, identificamos:

- Transacciones significativas y los procesos que las inician, procesan y registran.
- Riesgos de negocio que tienen implicaciones significativas en los estados financieros.
- Riesgos de fraude.

Para cada uno de estos tres puntos, el auditor debe entrar a evaluar los procesos que los administran.

#### 4.1 Evaluación de Procesos que Administran Transacciones Significativa.



Recordemos que una transacción significativa se refiere a los movimientos contables reflejados en los estados financieros que surgen por intercambio de valor entre la entidad y un ente externo. Ejemplo: Ventas.

Para un mejor entendimiento las clasificamos y agrupamos por procesos:

Muestra.

Proceso que administra las transacciones significativas	Cuentas afectadas en los estados financieros
Proceso de ventas, cuentas por cobrar y recaudaciones.	Ventas, cuentas por cobrar, impuestos (de corresponder) y disponible.
Proceso de compras, cuentas por pagar y pagos.	Inventarios, gastos, cuentas por pagar, impuestos (de corresponder) y disponible.
Proceso de administración de inventarios y propiedad, planta y equipo.	Inventarios, costo de ventas, propiedad, planta y equipo, depreciación,
Proceso de nómina (remuneraciones)	Gastos de personal, nómina por pagar, impuestos y disponible.
Otros procesos: tesorería, inversiones, patrimonio, estimaciones.	Control de flujo, resguardo, autorizaciones, criterios.

#### Fuentes para documentar procesos.

Las siguientes son las fuentes en donde el auditor puede encontrar información para documentar los procesos:

- Organigramas que identifiquen los puestos y responsabilidades.
- Entrevistas con los dueños de los procesos.
- Manuales de procedimientos.
- Políticas relacionadas con el proceso.
- Observación de las actividades del proceso.
- Inspección de información producida por el proceso.
- Informes de auditorías internas y/o externas (ayuda a que el auditor identifique debilidades y riesgos del proceso).
- Revisión de las cartas de recomendaciones del auditor del año anterior.

#### Actividades para el análisis de procesos.

Para el logro de nuestro análisis de los procesos, consideraremos el desarrollo de las siguientes actividades:

1. Entendimiento del proceso.

2. Identificación de los riesgos asociados.
3. Identificación de los controles del proceso.
4. Selección de los controles relevantes a los que se les realizarán las pruebas.
5. Evaluación de los controles.
6. Diseño de las pruebas de auditoría relativas a la eficacia operativa de controles.



#### 4.1.1 Entendimiento del proceso.

Es indispensable que el auditor entienda y documente las actividades que inician, procesan y registran las transacciones significativas.

PLANTILLA ANÁLISIS DE PROCESOS	
Objetivos del proceso	
Factores críticos de éxito	
Indicadores clave de desempeño	
Entradas	
Actividades	
Salidas	
Sistemas	
Riesgos del proceso	
Controles	
Otros síntomas de desempeño deficiente	
Oportunidades de mejoramiento	

#### 4.1.2 Identificación de los riesgos del proceso.

Del buen entendimiento del proceso dependerá la identificación de riesgos y los controles que los mitigan. En la identificación de riesgos es importante que considere los factores que pueden incrementar los riesgos, tales como: la calidad del personal, experiencias pasadas en la obtención de objetivos, complejidad de una actividad y distribución geográfica de las actividades, entre otras.

Factores (ejemplo) que pueden incrementar la probabilidad de ocurrencia de los riesgos de los procesos.

- La vinculación del personal no competitivo frente a los retos de la organización, así como la falta de efectividad de métodos de entrenamiento y motivación que puedan influir en el nivel de conciencia del autocontrol en la entidad.
- Fallas en el procesamiento de los sistemas de información, que afectan las operaciones de la entidad.
- Cambios en las responsabilidades asignadas de la administración, que afecten la ejecución de algunos controles.
- Indebida aplicación de las políticas de la organización.

Cuando hemos identificado los riesgos del proceso, procedemos a identificar los controles que los mitigan. La forma más fácil de identificar si se trata de un control es verificar si lo que se está evaluando corresponde a revisión, verificación, aseguramiento a través de sistemas, reconciliación, contraseñas, reportes de error, mapeo de cuentas y otros.



### 4.1.3 Identificación de los controles del proceso.

**Clasificaciones de los controles.** Para esta actividad, es importante conocer los controles teniendo en cuenta sus diferentes clasificaciones.

Según la forma de operación, los controles se clasifican en tres tipos:

1. Automático: Es realizado de principio a fin por un sistema de información.
2. Semiautomático: Es ejecutado de manera parcial por una persona, pero con la colaboración de un sistema de información.
3. Manual: Lo ejerce en su totalidad una persona, sin la colaboración de un sistema de información.

Según el momento en que se ejecutan, los controles pueden ser:

1. Control Preventivo: Su objetivo es anticiparse a los eventos no deseados, actuando sobre las causas del riesgo, así como evitando la generación de errores o eventos fraudulentos.
2. Control Detectivo: Identifica todos aquellos eventos en el momento en que ocurren, así como advierte sobre la presencia de riesgos.
3. Control Correctivo: Se orienta a la implementación de las acciones correctivas una vez se ha identificado un evento no deseado. Su implementación se realiza cuando los controles preventivos y detectivos no han funcionado, lo cual representa que su implementación sea más costosa, pues actúan cuando ya se han materializado eventos de pérdida para la organización.

### 4.1.4 Selección de los controles relevantes a los que se les realizarán las pruebas.

Para el desarrollo de las pruebas a los controles se deberán identificar los controles relevantes. Esta selección se deberá hacer teniendo en cuenta que el conjunto de los controles seleccionados permita prevenir, detectar o corregir un error, de acuerdo con el objetivo tanto del proceso, como de la auditoría aplicada. Teniendo en cuenta que las compañías normalmente cuentan con un gran número de controles, nosotros procedemos a seleccionar los controles que consideramos tienen las siguientes características:

- Los más eficientes de probar
- Los que mitigan más número de riesgos

- Los que cubren un mayor número de aseveraciones
- Si se trata de un cliente recurrente se debe tener en cuenta la evaluación de los años anteriores.

#### 4.1.5 Evaluación de los controles.

##### **Verificación de la implementación.**

Antes de iniciar la evaluación de los controles seleccionados, debemos verificar que el proceso funciona de acuerdo con lo documentado por el auditor, teniendo presente de verificar que todos los controles con los que cuenta el proceso realmente existen.

Para esto tomamos una transacción y efectuamos el recorrido desde su inicio hasta su registro en los estados financieros, verificando la existencia de los controles. En este paso únicamente inspeccionamos la existencia de los controles.

**Documentación:** El auditor debe dejar evidencia de la existencia de cada control, documentando en qué soportes verificó la existencia del control.

**Verificación del diseño.** Documentamos y evaluamos los siguientes aspectos con el propósito de concluir sobre el adecuado diseño:

- Cómo se ejecuta.
- Con qué frecuencia.
- La competencia, es decir, la experiencia de la persona que lo desempeña (si es un control manual).
- Enfoque del control (prevención, detección o corrección).
- Si su aplicación requiere un componente de sistemas.
- Riesgos que contribuye a mitigar.

Esta documentación se hace para verificar si el esquema del control establecido dentro del proceso es realmente efectivo para prevenir, detectar o corregir un error relevante en el desarrollo del proceso.

Los resultados de estas pruebas de diseño se utilizan como una evaluación preliminar del riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativas, con relación a los objetivos de la auditoría relacionados.

Entre las pruebas que se utilizan para evaluar el diseño de los controles, tenemos:

- Inspección u observación de documentos y registros.

- Indagación con el personal adecuado de la entidad.
- La experiencia previa con la entidad.

Si se concluye por medio de pruebas de diseño que el control aplicado no es el apropiado, se debe tomar otro control para someter a la prueba, así como recomendar la evaluación del diseño del control que no pasó las pruebas.

**Verificación de la eficacia operativa.** Probamos la eficacia operativa mediante una muestra determinada con base en la frecuencia del control y la calificación del riesgo inherente e igualmente concluimos sobre la misma.

El objetivo de aplicar la prueba de operación de los controles es comprobar cómo se aplicaron los controles, el grado de consistencia con que se aplicaron durante el período y quiénes lo aplicaron.

Para demostrar la eficacia operativa se considera:

- Las técnicas que se usan para obtener evidencia de auditoría.
- La naturaleza de las pruebas.
- El alcance de las pruebas.
- El momento oportuno de las pruebas, es decir evidencia de que se efectuó regular y debidamente durante todo el año.

**Técnicas para verificar la eficacia operativa de los controles.** Se utilizan diferentes técnicas que permiten verificar, en el desarrollo de la auditoría, la eficacia de la operación de los controles que son:

1. Observación: Se observa el desempeño del control. Ejemplo: Observar el conteo del inventario físico.
2. Indagación: Se les solicita a varias personas informadas y competentes, que nos proporcionen información acerca del funcionamiento del control.
3. Inspección: Se analizan los registros o documentos que soporten el funcionamiento del control. Por ejemplo, se inspecciona la conciliación bancaria, con respecto a evidencia de un desempeño eficaz.
4. Repetición: Se puede repetir el funcionamiento de un control para determinar que se desempeña correctamente.
5. Evaluación de conocimientos: El auditor combina técnicas de indagación, inspección y repetición que le permitan comprobar los conocimientos de los individuos sobre un tema o su competencia para el desempeño de un control.

6. Indagación corroborativa: El auditor corrobora el desempeño de un control por medio de confirmación con otros miembros de la organización, es decir, se confirma la validez y consistencia de la aplicación del control, como una prueba de eficacia operativa.
7. Indagación del Sistema: El auditor prueba que los controles automatizados dentro de una aplicación de Tecnología de la Información funcionan según lo esperado.

En todos los casos, es importante mencionar que las pruebas de diseño y eficacia operativa deben ser realizadas en orden. Por ejemplo, si se concluye que un control no está adecuadamente diseñado, no se deben hacer las pruebas de eficacia y si está bien diseñado pero la implementación no es adecuada, no se debe hacer la prueba de eficacia operativa.

Las debilidades detectadas en la evaluación del diseño y la efectividad de los controles las debemos informar a la gerencia.

#### **4.2 Evaluación de Procesos que Administran Riesgos de Negocio y/o Fraude.**

Los riesgos de negocio son aquellos riesgos que pueden llegar a impedir que la compañía cumpla con sus objetivos y se generan en tres ambientes:

1. Ambiente externo de la organización.
2. Ambiente de la industria de la organización.
3. Ambiente interno de la organización.

Los riesgos identificados se califican según su probabilidad de ocurrencia y su impacto en los estados financieros y de esta manera seleccionar los riesgos significativos. Para cada uno de los riesgos significativos se debe identificar la respuesta que tiene la administración de la compañía para mitigarlos.

Las acciones que puede tomar la compañía para mitigar los riesgos pueden ser:

1. Aceptar el riesgo (asume el impacto)
2. Intentar reducir el riesgo (implementa controles)
3. Transferir el riesgo (utiliza seguros)
4. Evitar el riesgo (se retira del ambiente que genera el riesgo).

Existen dos objetivos a los que el auditor debe apuntar cuando se audita un proceso que administra un riesgo de negocio:

1. Obtener evidencia suficiente y adecuada que le permita al auditor concluir que la compañía cuenta con procedimientos adecuados para mitigar los riesgos de negocio.
2. Obtener evidencia suficiente y adecuada que le permita al auditor concluir que los estados financieros reflejan el impacto de los riesgos de negocio (las implicaciones de los riesgos de negocio en los estados financieros están relacionadas con estimaciones en los estados financieros, revelaciones y/o una calificación de la opinión del auditor).

Para el logro de estos objetivos, el auditor debe seguir los siguientes pasos:

1. Entendimiento del proceso
2. Identificación de los riesgos y controles del proceso
3. Selección de los controles relevantes a los que se les realizarán las pruebas
4. Evaluación de los controles
5. Diseño de las pruebas de auditoría relativas a la eficacia operativa de controles

#### **4.2.1 Entendimiento del proceso.**

Se debe comprender la forma como la gerencia de la compañía administra este riesgo. Los esfuerzos se deben enfocar, principalmente, a entender las actividades que permiten mitigar el riesgo.

#### **4.2.2 Identificación de los riesgos del proceso.**

Una forma sencilla para identificar riesgos de procesos es preguntar: ¿Qué puede impedir que el proceso logre sus objetivos?

Pueden existir casos en donde la administración de la Compañía no cuente con controles que mitiguen los riesgos o los controles identificados no sean efectivos, casos en los cuales se debe emitir nuestra carta de recomendaciones y/o calificar la opinión del auditor si no se llegare a tener evidencia suficiente y apropiada de auditoría mediante otros procedimientos. Adicionalmente, se debe identificar las implicaciones del riesgo en los estados financieros. Ejemplo: Provisiones de cuentas por cobrar.

#### **4.2.3 Identificación y selección de controles relevantes a los que se les realizarán pruebas.**

Para el desarrollo de las pruebas a los controles se deberán identificar los controles relevantes. Esta selección se deberá hacer teniendo en cuenta que el conjunto de los

controles seleccionados permita prevenir, detectar y corregir un error, de acuerdo con el objetivo tanto del proceso como de las transacciones significativas.

Teniendo en cuenta que las compañías normalmente cuentan con un gran número de controles, se seleccionan los controles que tengan las siguientes características:

- Los más eficientes de probar
- Los que mitigan más número de riesgos
- Si se trata de un cliente recurrente se debe tener en cuenta la evaluación de los años anteriores.

#### 4.2.4 Evaluación de los controles.

Se debe verificar el diseño y la efectividad del control de acuerdo con lo comentado en transacciones significativas.

#### 4.2.5 Diseño de las pruebas de auditoría relativas a la efectividad de los controles.

Para el caso de que el control mitigue riesgos de fraude o un riesgo inherente alto, diseñamos pruebas con el propósito de identificar si existe o no la evidencia de ejecución de éste. La periodicidad estimada/sugerida puede ser como sigue:

FRECUENCIA DEL CONTROL	RIESGO INHERENTE BAJO (veces a probar)	RIESGO INHERENTE MODERADO O ALTO (veces a probar)
Anual – Incluyendo la de fin de año	1	1
Semestral – Incluyendo la de fin de año	1	2
Bimensual – Incluyendo la de fin de año	3	4
Mensual – Incluyendo la de fin de año	3	5
Quincenal	5	8
Semanal	6	10
Diario	25	30
Más que diario	30	40

#### 4.3 Evaluación del Diseño y la Efectividad de los controles.

Se presentan a modo de ilustración, las siguientes actividades a analizar:

1. Segregación de funciones.
2. Autorización.
3. Conciliación.
4. Indicadores Clave de Desempeño.
5. Acceso al Sistema, Configuración y Mapeo de Cuentas.

#### 4.3.1 Control de segregación de funciones.

La segregación de funciones es una de las principales actividades de control interno destinada a prevenir o reducir el riesgo de errores o irregularidades, y en especial, el fraude interno en las organizaciones. Su función es la de asegurar que un individuo no pueda llevar a cabo todas las fases de una operación/transacción, desde su autorización, pasando por la custodia de activos y el mantenimiento de los registros maestros necesarios.

EVALUACIÓN DEL DISEÑO DEL CONTROL	EVALUACIÓN DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL
<p><b>Para determinar un correcto diseño de la segregación de funciones debemos responder a las siguientes preguntas:</b></p>	<p><b>Para determinar la efectividad de la segregación de funciones debemos evaluar lo siguiente:</b></p>
<p>1. ¿Los manuales de procedimientos definen una adecuada segregación de funciones en el proceso que estamos auditando?</p>	<p>1. Inspeccionar el manual de políticas y procedimientos del proceso analizado y observar que lo relacionado con segregación de funciones esté claramente documentado</p>
<p>2. ¿Están definidos los controles de acceso al sistema que limitan la capacidad de los individuos de desempeñar funciones de autorización, custodia de activos y mantenimiento de los registros al mismo tiempo?</p>	<p>2. Mediante la revisión de la estructura del proceso y la verificación de los accesos en el sistema, verificar la adecuada segregación de funciones</p>
<p>3. ¿En qué se basa la asignación de responsabilidades?</p>	
<p>4. ¿Existen procedimientos de revisión de la gerencia para garantizar que la segregación de funciones sea adecuada?</p>	

#### 4.3.2 Control de autorización.

Identificamos dos tipos de autorizaciones:

1. Aprobación de transacciones ejecutadas de acuerdo con las políticas y los procedimientos de la Compañía.
2. Autorización para el acceso a activos y registros de acuerdo con las políticas y procedimientos de la Compañía.

EVALUACIÓN DEL DISEÑO DEL CONTROL	EVALUACIÓN DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL
<i>Preguntas / acciones a considerar:</i>	<i>Para determinar la efectividad del control de autorización debemos evaluar los siguientes aspectos teniendo en cuenta la frecuencia del control:</i>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. ¿Cómo se efectúa la autorización (manualmente o en el sistema)?</li> <li>2. Qué evidencia se deja de la autorización (firma, actas, etc.)</li> <li>3. ¿Qué busca prevenir la autorización?</li> <li>4. ¿Quién realiza la autorización?</li> <li>5. ¿Qué parámetros definen si la autorización es apropiada? Ejemplo: Manual de procedimientos</li> <li>6. ¿La autorización se realiza de acuerdo con el manual de procedimientos?</li> <li>7. ¿Qué niveles de autorización existen?</li> <li>8. ¿Se autorizan todas las transacciones?</li> <li>9. ¿Cómo se anula la autorización?</li> <li>10. ¿Cómo se detecta la anulación de una autorización?</li> <li>11. ¿Se deja evidencia de las anulaciones?</li> <li>12. ¿Existen procedimientos de revisión de la gerencia que garanticen que la autorización ocurra según los planes?</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Revisar la documentación que evidencie la autorización.</li> <li>2. Si la autorización es generada por el sistema de información, efectuar una revisión del sistema para determinar si el acceso al sistema prohíbe el procesamiento no autorizado.</li> <li>3. Si ocurre la revisión de la gerencia, considerar usar sus pruebas para obtener evidencia relacionada con la eficacia del control.</li> </ol>

#### 4.3.3 Control de conciliación.



El control de conciliación se refiere a la comparación de dos grupos de datos cuya fuente es diferente. La conciliación es un control de doble propósito porque por un lado ayuda a detectar errores o irregularidades en los estados financieros y adicionalmente le ayuda al auditor a probar la razonabilidad del saldo de contabilidad.

Ejemplos:

- Conciliación bancaria: Se compara el auxiliar de bancos (fuente contabilidad) con el extracto bancario (fuente banco)
- Conciliación cartera: Se compara el auxiliar de cartera (fuente contabilidad) con el reporte del sistema de cartera (fuente cartera)

De la comparación de los dos grupos de datos pueden surgir diferencias (partidas conciliatorias). El auditor debe analizar el efecto de estas partidas en los estados financieros y si es necesario proponer ajustes y/o emitir recomendaciones.

**Qué nos ayuda a detectar el control de conciliación.** Ayuda a asegurar la integridad, existencia y exactitud de la cuenta probada.

Factores que indican que el control no funciona correctamente:

1. Partidas conciliatorias con antigüedad superior a 60 días.
2. Diferencias no identificadas.
3. Partidas conciliatorias falsas (Nos puede indicar que la conciliación no se ejecuta correctamente.  
Las partidas falsas se usan para "cuadrar" las conciliaciones.
4. La persona que elabora la conciliación puede realizar ajustes para modificar alguna de las dos fuentes.
5. Partidas conciliatorias significativas con efecto en los estados financieros  
Ejemplo: Devoluciones y descuentos por contabilizar. Efecto: menor valor del ingreso y la cuenta por cobrar.
6. La conciliación no es revisada por un nivel superior a la persona que la prepara.

### **Evaluación del control de conciliación.**

A continuación mostraremos los parámetros para tener en cuenta en la evaluación del control de conciliación:



<b>EVALUACIÓN DEL DISEÑO DEL CONTROL</b>	<b>EVALUACIÓN DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL</b>
<p>Para determinar un correcto diseño de este control debemos responder a las siguientes preguntas:</p>	<p>Inspeccionar la conciliación y determinar la eficacia operativa del control, teniendo en cuenta los siguientes aspectos básicos:</p>
<ol style="list-style-type: none"><li>1. ¿En qué consiste el proceso de conciliación?, ¿Qué fuentes utiliza?</li><li>2. ¿Se prepara manualmente o la prepara el sistema, o una combinación de ambos?</li><li>3. ¿El cliente cómo se asegura que toda la información de base (ej., cuentas bancarias, cuentas por cobrar, etc.) se ha capturado en el proceso de conciliación?</li><li>4. ¿Qué busca prevenir o detectar este control?</li><li>5. ¿Con qué frecuencia se prepara el proceso de conciliación?</li><li>6. ¿Quién realiza el proceso de</li></ol>	<ol style="list-style-type: none"><li>1. ¿Los saldos de la conciliación cruzan con los saldos de las fuentes?</li><li>2. ¿Los soportes de las fuentes son confiables? Ejemplo: extractos bancarios originales, auxiliares bajados directamente del sistema, etc.</li><li>3. ¿La fecha de preparación de la conciliación es oportuna?</li><li>4. ¿Las partidas conciliatorias existen? (esto lo verificamos con el soporte de la partida conciliatoria. Ejemplo: Consignación en extracto no en contabilidad – revisamos que la partida conciliatoria efectivamente aparece en el extracto y no está en el</li></ol>
<p>conciliación?</p> <ol style="list-style-type: none"><li>7. ¿La persona que realiza la conciliación posee la competencia y el conocimiento?</li><li>8. ¿La persona que prepara la conciliación puede realizar ajustes a las fuentes? (Ver control de segregación de funciones)</li><li>9. ¿La conciliación es revisada por un nivel superior a la persona que la prepara?</li><li>10. ¿Qué tipo de evidencia se maneja en el proceso de conciliación?</li></ol>	<p>auxiliar del banco).</p> <ol style="list-style-type: none"><li>5. ¿Se observan partidas conciliatorias con efecto significativo en los estados financieros?, ¿Es necesario ajustarla al cierre?</li><li>6. ¿Se observan partidas conciliatorias con antigüedad superior a 60 días?</li><li>7. ¿Qué gestión está realizando la compañía para ajustar las partidas conciliatorias significativas y antiguas?</li><li>8. ¿Las conciliaciones están revisadas por un nivel superior de la persona que las prepara?</li></ol>

### ¿Cuántas conciliaciones debemos probar?

- Para el diseño, con una conciliación es suficiente.
- Para la efectividad debemos tener en cuenta la tabla sugerida.

Normalmente las conciliaciones son mensuales. Si es una conciliación mensual la debemos probar entre 3 y 5 veces al año dependiendo la calificación del riesgo inherente. Para este caso sugerimos probar al pre cierre y al cierre; el resto, en los meses que el auditor considere cuando son varias las conciliaciones. Ejemplo: Cinco bancos, debemos probar el 100% de las conciliaciones. Las veces sugeridas están entre 3 y 5.

#### 4.3.4 Control de indicadores claves de desempeño.

Se refiere a las medidas cuantitativas, financieras y no financieras, que la administración de la Compañía genera para realizar seguimiento al progreso de sus objetivos.

Como auditores podemos generar valor agregado ayudando a nuestros clientes a encontrar mejores formas de medición, monitoreo y control de sus negocios.

#### 4.3.5 Controles de un sistema de información.

En los sistemas de información identificamos dos tipos de controles clave que pueden ser evaluados por el Auditor:

1. Acceso al Sistema
2. Configuración y Mapeo de Cuentas.

##### 1. Acceso al sistema.

Se refiere a la capacidad que tienen los usuarios de acceder al sistema de información de acuerdo con las funciones asignadas.

##### Buenas prácticas.

- El acceso a la aplicación requiere de una autorización por parte de un nivel superior.

- El acceso a la aplicación se determina teniendo en cuenta una adecuada segregación de funciones (el control asegura que un individuo no pueda llevar a cabo todas las fases de una operación/transacción, desde su autorización, pasando por la custodia de activos y el mantenimiento de los registros maestros necesarios).
- Existe un proceso de verificación permanente por parte de la administración de la Compañía en donde se revisa que únicamente ingresan a la aplicación las personas autorizadas. En caso de existir excepciones se les realiza un adecuado seguimiento de la causa y el efecto.
- La aplicación debe estar configurada de tal forma que le solicite al usuario cambiar su contraseña de acceso periódicamente y no debe permitir que se reemplace por contraseñas usadas anteriormente.
- La aplicación debe estar configurada de tal forma que, a más de tres intentos fallidos para ingresar a la aplicación, el usuario es bloqueado y esta situación se le informa al administrador del sistema para que investigue la causa y el efecto.
- Los manuales de procedimientos definen la forma como se estructuran los accesos al sistema, las personas autorizadas para definir esta estructura y los procedimientos de monitoreo para su cumplimiento.

## **2. Configuración y mapeo del sistema.**

- Configuración del sistema: Es la forma como está parametrizado un sistema de información contable. Ejemplos: límites de cupos de crédito, autorizaciones, límites para realizar desembolsos, límites de acceso, etc.
- Mapeo de cuentas: Se refiere a la forma como están direccionadas las entradas de información a una cuenta contable específica.

Es importante que el auditor identifique los cambios en la configuración y mapeo del sistema, con el fin de evaluar si fueron implementados de forma adecuada.

En caso de no tener un apoyo de especialistas en tecnología, podemos obtener evidencia suficiente y adecuada que nos permita concluir que los cambios a los sistemas de información fueron solicitados, autorizados, realizados, probados e implementados para el logro de los objetivos de control de la aplicación de la gerencia.

### **Riesgos que se pueden generar.**



- Un mapeo errado puede no mostrar las cuentas en los estados financieros o puede que se muestren de forma errada Ejemplo: Un gasto se registra como activo, un pasivo como un ingreso, etc.
- Los controles de configuración pueden desactivar las características de control de seguridad. Por ejemplo, el hecho de no asignar cupos de crédito a los clientes, desactivar la segregación de funciones, etc.