

Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas

(Disposición profesional No. 4)

A. Normas Personales

Estas normas se refieren a las cualidades del Contador Público, a la calidad de su trabajo en el ejercicio de su profesión y a aspectos de ética profesional, por lo que han sido complementadas con el pronunciamiento del Consejo Técnico sobre normas de ética profesional.

1. Formación Técnica y Capacidad Profesional

La primera norma personal es: “el examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia”.

Cualquiera que sea la capacidad de un Contador Público en otros campos, debe poseer, una adecuada formación y experiencia específica en el campo de la auditoría y debe estar habilitado para ejercer la Contaduría Pública. La consecución de esa formación profesional comienza con la educación del Contador Público en la universidad y se extiende a su experiencia posterior.

Los profesionales de la Contaduría Pública deben abstenerse de prestar servicios para cuya realización no son competentes, a menos que obtengan el adecuado asesoramiento y la asistencia apropiada, de modo que puedan llevarlos a cabo satisfactoriamente.

El Contador Público para mantener su capacidad profesional debe llevar a cabo una actualización permanente de sus conocimientos, tanto en el aspecto técnico y científico, como en sus conocimientos generales.

El perfeccionamiento técnico y la capacidad profesional incluyen la continua actualización en las innovaciones que tengan lugar tanto en los negocios como en su profesión. En consecuencia, debe estar actualizado, estudiar, comprender y aplicar las nuevas disposiciones

sobre principios de contabilidad y procedimientos de auditoría elaborados por los organismos con autoridad dentro de la profesión.

Las agremiaciones profesionales tienen la responsabilidad de que sus miembros realicen una actualización permanente de sus conocimientos en el desarrollo de su profesión. La experiencia profesional se obtiene con efectividad, con un trabajo continuado y una adecuada supervisión.

Si un profesional no tiene competencia para ejecutar una parte concreta del servicio que se le ha encomendado, debe buscar asesoramiento técnico de expertos en el área que sea pertinente, tales como: abogados, actuarios, ingenieros, geólogos, peritos tasadores, o cualquier profesional que se requiera.

El Contador Público debe adoptar un programa para asegurar el control de calidad en el cumplimiento de sus servicios profesionales congruente con los pronunciamientos nacionales e internacionales.

2. Independencia, Integridad y Objetividad

La segunda norma personal dice: “el Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios”.

La independencia supone una actitud mental que permite al Contador Público actuar con libertad respecto a su juicio profesional, para lo cual debe encontrarse libre de cualquier predisposición que limite su imparcialidad en la consideración objetiva de los hechos, así como en la formulación de sus conclusiones.

La integridad debe entenderse como la rectitud intachable en el ejercicio profesional, que le obliga a ser honesto y sincero en la realización de su trabajo y en la emisión de su informe. En consecuencia, todas y cada una de las funciones que realice hall de estar presididas por una honradez profesional irreprochable.

La objetividad implica el mantenimiento de una actitud imparcial en todas las funciones del Contador Público. Para ello, debe gozar de una total independencia en sus relaciones con la entidad auditada. Debe ser justo y no permitir ningún tipo de influencia o prejuicio.

Para ser y parecer independiente, el Contador Público no debe tener intereses ajenos a los profesionales, ni estar sujeto a influencias susceptibles de comprometer tanto la solución objetiva de los asuntos que le son sometidos, como la libertad de expresar su opinión profesional.

3. Diligencia profesional

La tercera norma personal establece que: “en la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional”.

La debida diligencia profesional impone a cada persona que interviene en el trabajo, la responsabilidad del cumplimiento de las normas en la ejecución del trabajo y en la emisión del informe. Su ejercicio exige, así mismo, una revisión crítica a cada nivel de supervisión del trabajo efectuado y del juicio emitido por todos y cada uno de los profesionales del equipo de trabajo de auditoría o de revisoría fiscal.

El Contador Público debe aceptar únicamente los trabajos que pueda efectuar con la debida diligencia profesional. El Contador Público debe demostrar su diligencia profesional en los papeles de trabajo, lo cual requiere que su contenido sea suficiente para suministrar el soporte de la opinión o de su informe.

El Contador Público realizará las tareas precisas para mantener la calidad de su trabajo. Los controles de calidad son entre otros, la estructura de la organización y los procedimientos establecidos por el Contador Público con el fin de asegurarse de forma razonable de que los servicios profesionales que proporciona a sus clientes cumplan las normas de auditoría establecidas.

Las medidas de control de calidad deben abarcar todos los aspectos de la organización de la Sociedad de Contadores Públicos, ya que la calidad de sus trabajos depende directamente del conjunto de medios personales y materiales de que dispone, así como de sus procedimientos de trabajo. En consecuencia, los procedimientos de control de calidad establecidos por cada Contador Público han de formalizarse en manuales escritos y deberán ser adecuadamente comunicados a todo el personal que interviene en su práctica profesional, con el fin de asegurarse razonablemente y de su comprensión y cumplimiento.

Las Sociedades de Contadores Públicos deben realizar el control de calidad de sus trabajos, así como revisar periódicamente si sus sistemas de control de calidad siguen siendo apropiados de acuerdo con las nuevas

circunstancias, tales como nuevas normas profesionales y estructuras de personal.

El control de calidad debe cubrir los siguientes objetivos:

Independencia, integridad y objetividad - Proporcionar seguridad razonable de que todo el personal profesional de la organización, a cualquier nivel de responsabilidad, mantiene sus cualidades de independencia, integridad y objetividad.

Formación y capacidad profesional. Proporcionar una seguridad razonable de que el personal profesional tiene la formación y capacidad necesarias que le permitan cumplir adecuadamente las responsabilidades que se le asignan. Este objetivo implica el asegurar que la asignación de personal a los trabajos, su contratación y su promoción y desarrollo profesional, a través de educación continuada, son adecuados.

Aceptación y continuidad de clientes. Permitir la decisión sobre la aceptación y continuidad de los clientes, teniendo en consideración la independencia del Contador Público, la capacidad para proporcionar un servicio adecuado y la integridad de la dirección y accionistas o socios del cliente.

Consultas. Tener una seguridad razonable de que, cuando sea necesario, el Contador Público solicita una ayuda de personas u organismos, internos o externos, que tengan niveles adecuados de competencia, juicio y conocimientos para resolver aspectos técnicos.

Supervisión y control de trabajos. Proporcionar una seguridad razonable de que la planeación, la ejecución y la supervisión del trabajo se han realizado cumpliendo con las normas de auditoría de general aceptación.

Inspección. Proporcionar mediante inspecciones periódicas, internas o externas, una seguridad razonable de que los procedimientos implantados para asegurar la calidad de los trabajos están consiguiendo los objetivos anteriores.

B. Normas relativas a la ejecución del trabajo

Las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo tienen como objetivo la determinación de los procedimientos de auditoría que han de ser observados por los Contadores Públicos en la realización de la auditoría o de la revisoría fiscal. El propósito de estas normas no es

desarrollar programas de auditoría, ya que éstos debe ser preparados por el Contador Público en cada caso teniendo en cuenta las variadas situaciones que se le presentan en el desarrollo de su trabajo, tanto por las diferencias existentes entre los diversos entes y/o como el mayor o menor grado control interno existente en ellos.

PLANEACIÓN Y SUPERVISIÓN

Planeación

La primera norma relativa a la ejecución del trabajo es: “el trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere”.

La planeación de la auditoría comprende el desarrollo de una estrategia global con base en el objetivo, alcance del trabajo y la forma en que se espera que responda la organización de la entidad que se proponga examinar. El alcance con que se lleve a cabo la planeación varía según el tamaño y la complejidad de la entidad, de la experiencia que el Contador Público tenga de la misma, del conocimiento del tipo de actividad en que el ente se desenvuelve, de la calidad de la organización y del control interno de la entidad.

Al planear su trabajo, el Contador Público debe considerar, entre otros asuntos los siguientes:

- Una adecuada comprensión de la actividad del ente, del sector en que éste opera y la naturaleza de sus transacciones.
- los procedimientos y normas contables que sigue la entidad y la uniformidad con que han sido aplicados, así como el sistema contable utilizado para realizar las transacciones, los sistemas operativos de información y de gestión.
- El grado de eficacia, efectividad, eficiencia y confianza inicialmente esperado de los sistemas de control interno.

El Contador Público deberá documentar adecuadamente el plan de la auditoría.

Para planear su trabajo, el Contador Público debe tener en cuenta, entre otros aspectos, la naturaleza, el alcance y momento de ejecución del trabajo a realizar y debe preparar un programa de auditoría por escrito.

El programa de auditoría se utiliza para transmitir instrucciones al equipo de trabajo en cuanto a la labor a realizar y facilitar un control y

seguimiento más eficaz del trabajo realizado. Debe indicar con suficiente detalle los procedimientos de auditoría que el Contador Público considera necesarios para conseguir los objetivos del examen.

La forma del programa de auditoría y el grado de detalle que convenga variará según las circunstancias. Al desarrollar el programa, el Contador Público debe guiarse por los resultados obtenidos en los procedimientos y consideraciones de la fase de planeación. Conforme el examen o revisión avanza, es posible que se produzcan cambios respecto de las condiciones esperadas, que hagan necesario modificar los procedimientos de auditoría inicialmente previstos.

Consideraciones sobre la actividad del ente

El Contador Público debe llegar a un nivel de conocimiento de la actividad del ente que le permita planear y llevar a cabo su examen siguiendo las normas de auditoría establecidas. Ese nivel de conocimiento debe permitirle tener una opinión de los acontecimientos, transacciones y prácticas que pueda tener a su juicio un efecto importante en las cuentas. El conocimiento de la actividad del ente ayuda al Contador Público, entre otras cosas a:

- Identificar aquellas áreas que podrían requerir consideración especial.
- Identificar el tipo de condiciones bajo las cuales la información contable se produce, se procesa, se revisa y se compila dentro de la organización.
- Identificar la existencia de manuales de control interno.
- Evaluar la racionalidad de las estimaciones en áreas tales como la valorización de inventarios, criterios de amortización, provisiones para insolvencias, porcentajes de terminación de proyectos en contratos a largo plazo y provisiones extraordinarias.
- Evaluar la confiabilidad de los comentarios y manifestaciones hechas por la gerencia.
- Evaluar si las normas de contabilidad utilizadas son apropiadas y si se aplican de manera uniforme.

El Contador Público debe familiarizarse con la naturaleza de la entidad, su organización y las características de su forma de operar. Ello comprende entre otros:

- El tipo de negocio o actividad.
- La clase de productos o servicios que suministra.
- La estructura de su capital.
- Sus relaciones con otras empresas del mismo grupo y otras vinculaciones.
- Las zonas de influencia comercial.
- Sus métodos de producción y distribución.
- La estructura organizativa.
- La legislación vigente que afecta a la entidad.
- El manual de políticas y procedimientos.

Consideraciones sobre el sector al que pertenece la entidad

El Contador Público debe también considerar aquellos aspectos que afectan al sector en el cual se desenvuelve la entidad, tales como:

- Condiciones económicas.
- Regulaciones y controles gubernamentales.
- Cambios de tecnología.
- La práctica contable normalmente seguida por el sector.
- Nivel de competitividad.
- Tendencias financieras e indicadores de empresas afines.

Estos conocimientos se adquieren normalmente:

- A través de sus trabajos previos para la propia entidad o de su experiencia en el sector.
- Mediante información solicitada al personal de la entidad.
- De los papeles de trabajo de años anteriores.

- De publicaciones profesionales y textos editados dentro del sector.
- De informes anuales de otras entidades del sector.

Desarrollo de un plan global relativo al ámbito y realización de la auditoría

El Contador Público desarrollará un plan global que debe documentar y que debe comprender, entre otros aspectos, los siguientes:

- Los términos del acuerdo de la revisoría fiscal o de la auditoría y responsabilidades correspondientes.
- Principios y criterios contables, normas de auditoría, leyes y reglamentaciones aplicables.
- La identificación de las transacciones o áreas importantes que requieran una atención especial.
- El establecimiento de niveles o cifras de acuerdo con la importancia relativa.
- La identificación del riesgo en la auditoría o probabilidad de error de cada componente importante de la información financiera.
- El grado de confianza que espera atribuir al sistema contable y al control interno.
- La naturaleza y amplitud de las pruebas de auditoría a aplicar.
- El trabajo de los auditores internos y su grado de participación, en su caso, en la auditoría externa o revisoría fiscal.
- La participación de expertos.

Elaboración del programa de auditoría

El Contador Público deberá preparar un programa escrito de auditoría en donde se establezcan los procedimientos que se utilizarán para llevar a cabo el plan global de auditoría. El programa debe incluir también los objetivos de auditoría para cada área y deberá ser lo suficientemente detallado para que sirva de instrucciones al equipo de trabajo que participe en la auditoría.

En la preparación del programa de auditoría, el Contador Público puede considerar oportuno confiar en determinados controles internos en el momento de determinar la naturaleza, fecha de realización y amplitud de los procedimientos de auditoría. El Contador Público deberá considerar también el momento de realizar los procedimientos, la coordinación de cualquier ayuda que se espera de la entidad, la disponibilidad de personal, y de participación de otros expertos.

El plan global y el correspondiente programa se deben revisar a medida que progresa la auditoría. Cualquier modificación se basará en el estudio de control interno, la evaluación del mismo y los resultados de las pruebas que se vayan realizando.

Supervisión

La primera norma relativa a la ejecución del trabajo establece que el Contador Público debe ejercer una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere. Esto obedece a un principio lógico de que cuando una persona se responsabiliza de un trabajo y emplea asistentes, el responsable del mismo debe supervisar a sus auxiliares para garantizar que el trabajo se va a ejecutar con un grado de calidad adecuado.

La supervisión debe ejercerse en todos los trabajos en el que se empleen asistentes y en todas las fases del trabajo, teniendo como base la capacidad y experiencia de los mismos.

La supervisión es inversamente proporcional a las experiencia. Es decir, se debe ejercer una mayor supervisión a los asistentes con poca experiencia; y se ejerce una menor supervisión a los asistentes con un mayor grado de experiencia.

De otra parte, el grado de supervisión guarda relación directa con el grado de complejidad del trabajo que se asigna a los asistentes.

El Contador Público debe dejar constancia de la supervisión del trabajo, con lo cual comprueba que cumplió con esta norma de auditoría y en los papales de trabajo se debe dejar evidencia de que se ejerció la supervisión requerida.

Los asistentes que intervienen en un trabajo, deben tener un claro conocimiento de sus responsabilidades y de los objetivos que se persiguen a través de los procedimientos de auditoría que se han de ejecutar. Así mismo, el Contador Público responsable o el Revisor Fiscal debe asegurarse de que sus asistentes conocen suficientemente la naturaleza de la actividad del ente a la que se le presta el servicio y los posibles problemas de contabilidad y auditoría que se puedan presentar.

El Contador Público debe revisar el trabajo de los asistentes, con el objeto de determinar si se ha ejecutado adecuadamente y si se han incluido los comentarios y conclusiones apropiados.



ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL SISTEMA DEL CONTROL INTERNO

La segunda norma relativa a la ejecución del trabajo es: “debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría”.

Definiciones y conceptos básicos

El control interno comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y procedimientos que aseguren que los activos están debidamente protegidos, que los registros contables son fidedignos y que la actividad de la entidad se desarrolla eficazmente según las directrices marcadas por la administración.

El control interno en su sentido más amplio, incluye controles que pueden ser considerados como contables o administrativos:

Los controles contables: Comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos cuya misión es la salvaguardia de los bienes y la fiabilidad de los registros financieros.

Los controles administrativos: Se relacionan con las normas y los procedimientos existentes en un ente vinculados a la eficiencia operativa y al acatamiento de las políticas de la administración. Estos controles normalmente, sólo influyen indirectamente en los registros contables.

El Contador Público debe centrar su trabajo en los controles contables por las repercusiones que éstos tienen en la preparación

de la información financiera. Sin embargo, si el Contador Público determina que algunos controles administrativos pueden tener importancia respecto a su trabajo, debe considerar la posibilidad de su revisión y evaluación como sería en el caso de la vigilancia administrativa que debe hacer el Revisor Fiscal.

El establecimiento y mantenimiento de un sistema de control interno es una responsabilidad de la administración del ente, que debe someterlo a una continua supervisión para determinar que funciona según está prescrito, modificándolo si fuera preciso, de acuerdo con las circunstancias.

Los objetivos del sistema de control interno de tipo contable se deben relacionar con cada una de las etapas por las que discurre una transacción. Las etapas más importantes relativas a una transacción comprenden su autorización, ejecución, registro y finalmente la responsabilidad respecto a la custodia y salvaguardia de los activos que resulten de dicha transacción, con el fin de que las mismas hayan sido ejecutadas y que se encuentren clasificadas en las cuentas apropiadas.

La autorización de las transacciones es una función de la administración del ente, asociada directamente con su responsabilidad para alcanzar objetivos. Dicha función constituye el ámbito de actuación de los controles de tipo administrativo, pero es a su vez el punto de partida para establecer controles de tipo contable.

Los controles contables comprenden el plan de organización, los procedimientos y registros relacionados con la salvaguardia de los activos y la fiabilidad de los registros contables, debiendo proporcionar, por tanto, una **razonable seguridad** de que:

- Las transacciones se ejecutan de acuerdo con la autorización específica de la administración.
- Las transacciones se registran debidamente.

Para:

- Facilitar la preparación de los estados financieros de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas.
- Procurar la salvaguardia de los bienes y derechos.

- Que exista información suficiente y oportuna, para una adecuada toma de decisiones.
- Comprobar periódicamente la existencia contable de los bienes con su existencia física, tomándose las medidas oportunas en caso de surgir diferencias.

Limitaciones

Todo sistema de control interno tiene limitaciones que deben ser reconocidas. Siempre existe la posibilidad de que al aplicar procedimientos de control surjan errores por una mala comprensión de las instrucciones, errores de juicio, falta de atención personal falla humana, etc. Además, los procedimientos cuya eficacia se basen en la segregación de funciones pueden eludirse como consecuencia de existir una confabulación de los empleados implicados en el control interno. Igualmente, los procedimientos basados en el objetivo de asegurar que las transacciones se ejecuten según los términos autorizados por la administración del ente, resultan ineficaces si las decisiones de ésta se tomaran de una forma errónea o irregular.

Cualquier proyección de una evaluación actual del control interno, contable, está sujeta al riesgo de resultar inadecuada en virtud de que las condiciones cambiantes y el grado de cumplimiento con los procedimientos establecidos pueden deteriorarse con el tiempo.

EVALUACIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO

Entre los procedimientos de control interno contable establecido por la administración del ente que debe evaluar el Contador Público, podemos citar, a modo de ejemplo, los siguientes:

Segregación de funciones. Evitar que una misma persona realice funciones incompatibles que le permitan a la vez cometer y ocultar errores voluntarios o involuntarios durante su trabajo. Para ello, los procedimientos de control deben ser diseñados para eliminar las posibilidades de tal encubrimiento.

La elección de las transacciones. Obtener una seguridad razonable de que las transacciones se llevan a cabo dentro de los términos en que fueron realizadas, requerir evidencia independiente de que las autorizaciones fueron emitidas por personas que actuaban dentro de

su competencia y autoridad y que las transacciones se corresponden con los términos de su autorización.

Registro de las transacciones. Las transacciones requieren ser registradas por las cifras y en los períodos contables que se llevaron a cabo y que sean clasificadas en cuentas apropiadas obteniendo el criterio de la administración en la confección de estimaciones y otras decisiones relacionadas con la preparación de los estados financieros.

Acceso a los bienes. El acceso a los bienes ha de estar limitado al personal autorizado. El acceso a los bienes incluyen tanto el acceso físico como el indirecto, a través de la preparación y proceso de los documentos que autorizan el uso o disposición de dichos bienes. El número y calidad del personal a quien se autoriza el acceso estará en consonancia con la naturaleza de los bienes y el riesgo de pérdida debido a errores o irregularidades.

Comprobación física de existencias. Establecer si los bienes en sí coinciden con las existencias según los libros, lo cual está íntimamente relacionado con el procedimiento expuesto anteriormente sobre el registro de transacciones. Si de esta comparación se desprende que los bienes físicos no coinciden con su existencia contable, ello es evidencia de que hubo transacciones omitidas o incorrectamente contabilizadas. La frecuencia de estas pruebas, dependerá de la naturaleza de los bienes, de su importancia y del costo de efectuar tales comprobaciones. Relación costo beneficio. Las medidas que pueden ser apropiadas en relación con cualquier diferencia que pueda observarse entre la existencia física y lo contabilizado en libros, dependerá de la naturaleza de los bienes, el sistema del control interno usado y del importe de la diferencia y de su causa.

Alcance del estudio del sistema

Los controles internos contables se cuentan dentro del alcance del estudio y evaluación del control interno según las normas de auditoría, mientras que los controles administrativos, en principio, no lo están en las auditorías externas, pero sí en las revisorías fiscales.

El estudio de la evaluación del control interno

incluye dos fases:

- Conocimiento y comprensión de los procedimientos y métodos establecidos por la administración del ente.
- Seguridad razonable de que se encuentran en uso y que están operando tal como se planificaron.

Revisión del sistema

La revisión del sistema es principalmente un proceso de obtención de información respecto a la organización y a los procedimientos establecidos, con objeto de que sirva como base para las pruebas de cumplimiento y para la evaluación del sistema. La información requerida para este objetivo se obtiene normalmente a través de entrevistas con el personal apropiado del ente y mediante el estudio de documentos tales como manuales de procedimientos e instrucciones al personal.

La información relativa al sistema es documentada en forma de cuestionarios, resúmenes de procedimientos, flujogramas o cualquier otra forma de descripción de un circuito administrativo y adaptándose a las circunstancias o preferencias del Contador Público. Con el objeto de verificar la información obtenida, a veces se adopta el procedimiento de seguir el ciclo completo de una o varias transacciones a través del sistema (Prueba de recorrido). Esta práctica, además de ser útil para el propósito indicado, permite que las partidas seleccionadas puedan ser consideradas como parte de las pruebas de cumplimiento.

Pruebas de cumplimiento

El objetivo de las pruebas de cumplimiento es proporcionar al Contador Público una seguridad razonable de que los procedimientos relativos a los controles internos contables están siendo aplicados tal como fueron establecidos. Estas pruebas son necesarias si se va a confiar en los procedimientos descritos. Sin embargo, el Contador Público puede decidir no confiar en los mismos si ha llegado a la conclusión de que:

1. Los procedimientos no son satisfactorios para este propósito.

2. El trabajo necesario para comprobar el cumplimiento de los procedimientos descritos es mayor que el trabajo que se realizaría en el caso de no confiar en dichos procedimientos.

Esta última conclusión puede resultar de consideraciones relativas a la naturaleza o número de las transacciones o saldos involucrados, los métodos de procedimiento de datos que se estén usando y los procedimientos de auditoría que puedan ser aplicados al realizar las pruebas sustantivas.

La naturaleza de los procedimientos de control interno contable y la evidencia disponible sobre su cumplimiento determinan, necesariamente, la naturaleza de las pruebas de cumplimiento e influyen sobre el momento de ejecución y extensión de tales pruebas. Las pruebas de cumplimiento están íntimamente interrelacionadas con las pruebas sustantivas y, en la práctica, los procedimientos de auditoría suministran, al mismo tiempo, evidencia de cumplimiento de los procedimientos de control interno contable, así como la evidencia requerida de las pruebas sustantivas.

Naturaleza de las pruebas de cumplimiento

El control interno contable requiere, no solamente que algunos procedimientos sean realizados, sino que éstos sean apropiados a los objetivos establecidos.

Algunos aspectos del control interno contable requieren procedimientos que no son necesarios para la ejecución de las transacciones. Este tipo de procedimientos incluye la aprobación o verificación de documentos que evidencien las transacciones y, por consiguiente, la inspección de los documentos relativos para obtener la evidencia mediante firmas, iniciales, sellos de autorizaciones y otros controles similares para indicar si se realizaron, quién los realizó y para permitir una evaluación de la corrección en su ejecución.

Otros aspectos del control interno contable requieren una segregación de funciones de manera que algunos procedimientos sean efectuados independientemente. La realización de estos procedimientos es por sí misma evidente en el desarrollo de una actividad o en la existencia de sus registros esenciales. Consecuentemente, las pruebas de cumplimiento tienen también la finalidad fundamental de determinar si los

procedimientos fueron realizados por personas que no tuvieran funciones incompatibles. El Contador Público deberá remitirse a la observación y comprobación de las funciones que realiza el personal de la empresa, para corroborar la información obtenida durante la revisión inicial del Sistema.

Período en que se desarrollan las pruebas de cumplimiento y su extensión

El propósito de las pruebas de cumplimiento de los procedimientos de control interno contable, es el de suministrar un grado razonable de seguridad de que éstos están en vigor y se utilizan tal y como se planificaron. Determinar lo que constituye un grado razonable de seguridad, es una cuestión de juicio para el Contador Público, ya que depende de la naturaleza, período y extensión de las pruebas y de los resultados obtenidos.

En lo que respecta a su extensión, las pruebas de cumplimiento deberían aplicarse a las transacciones ejecutadas durante todo el período que se está auditando, de acuerdo con el concepto general de muestreo, de que las partidas que vayan a ser examinadas deben seleccionarse del conjunto de datos a los cuales deban aplicarse las conclusiones resultantes. Los Contadores Públicos normalmente realizan tales pruebas durante su trabajo preliminar.

Cuando éste sea el caso, la aplicación de tales pruebas a todo el período restante puede no ser necesaria. Los factores que deben considerarse a este respecto incluyen:

- Los resultados de las pruebas durante el período preliminar.
- Las respuestas e indagaciones concernientes al período restante.
- La extensión del período restante.
- La naturaleza y el número de las transacciones y los saldos involucrados.

La evidencia del cumplimiento, dentro del período restante, puede obtenerse de las pruebas sustantivas realizadas por el Contador Público o de las pruebas realizadas por los auditores internos.