



ANEXO V.- CONCEPTOS Y TERMINOLOGÍA RELACIONADOS CON LAS CUESTIONES CLAVE

1. Dirección y órgano de gobierno de la entidad auditada

- a) **Dirección (u otra denominación):** Persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, la dirección incluye a algunos o a todos los responsables del gobierno de la entidad, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración o un propietario-gerente. (Definido en NIA-ES-SP 1200.13(h) y NIA-ES-SP 1260.10(b)).
- b) **Gobierno de la entidad (u otra denominación):** Describe la función de la persona o personas u organizaciones responsables de la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y de las obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad.
- c) **Naturaleza ejecutiva de los citados órganos (dirección u órgano de gobierno):** se establece de acuerdo con su regulación y se materializa en la formulación de las cuentas anuales y en las actitudes, compromisos y acciones de control interno y el resto de las decisiones que se asignen según la legalidad correspondiente para desarrollar la actividad correspondiente.
- d) **Supervisión:** con carácter general el órgano de gobierno supervisa lo realizado por la dirección, especialmente el proceso de emisión, publicación o aprobación de la información financiera.
- e) **Diversidad funcional:** en el sector público existe una diversidad de entidades, con distintas formas jurídicas, competencialmente sometidas a auditoría de cuentas por los órganos de control correspondientes. Esta diversidad puede llegar a implicar que los órganos de gobierno estén más o menos alejados de la supervisión de la información financiera y, por ende, que resulte conveniente una comunicación más o menos fluida con ellos. Por tanto, hay que tener en cuenta:
- El tipo de ente público auditado, cuánto más cercana esté su actividad al mercado, mayor aplicación tendrá la Nota.
 - En la medida en que las normas administrativas establezcan canales de información estables, será menos necesaria o más matizada la aplicación de esta nota en este punto.
 - En algunos organismos, las funciones de supervisión financiera se hallan residenciadas en los propios órganos de gestión o incluso en su comité de auditoría, si existe; circunstancia que habrá de tener en cuenta el auditor al establecer su estrategia de comunicación.

Teniendo en cuenta lo indicado en relación con la diferente denominación de los órganos y sus funciones, tal y como se indica en el requerimiento 11 del NIA-ES-SP 1260 R, el auditor determinará la persona o personas que, dentro de la estructura de gobierno de la entidad, sean las adecuadas a efectos de realizar las comunicaciones de las cuestiones clave de la auditoría. Esta consideración será especialmente tenida en cuenta por los auditores del sector público a la hora de poder aplicar adecuadamente la NIA-ES-SP indicada y habrá de constituir un procedimiento de auditoría perfectamente identificable y documentado.



2. Definición de tipos de procedimientos, pruebas y técnicas de auditoría

- a) **Procedimientos de valoración del riesgo**¹: Procedimientos de auditoría aplicados para obtener conocimiento sobre la entidad y su entorno, incluido su control interno, con el objetivo de identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error en las cuentas anuales.
- b) **Procedimiento posterior de auditoría**. Procedimiento de auditoría diseñado para obtener evidencia que responda a los riesgos valorados de incorrección material. Se denomina posterior, porque se aplica durante la ejecución de la auditoría, como resultado de los procedimientos de auditoría de planificación.
- c) **Seguimiento de los controles (internos)**² Proceso para valorar la eficacia del funcionamiento del control interno a lo largo del tiempo. Incluye la valoración del diseño y del funcionamiento de los procedimientos de control oportunamente, así como la adopción de las acciones correctoras que sean necesarias debido a los cambios en las condiciones de funcionamiento. El seguimiento de los controles (internos) es un elemento del sistema de control interno.
- d) **Prueba de controles (o de procedimientos)**: Procedimiento de auditoría diseñado para evaluar la eficacia operativa de los controles en la prevención o en la detección y corrección de incorrecciones materiales en la información financiera. En definitiva, con estas pruebas, el auditor pretende obtener evidencia de la existencia de los controles, de su efectividad y continuidad: existe, funciona bien y está operativo todo el tiempo necesario.
- e) **Procedimiento sustantivo**. Procedimiento de auditoría diseñado para detectar incorrecciones materiales en las informaciones financieras. Con ellas, el auditor tiene por objeto obtener evidencia de auditoría relacionada con la existencia, integridad, exactitud y validez de la información financiera auditada. Los procedimientos sustantivos comprenden:
- (a) pruebas de detalle de tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar; y
 - (b) procedimientos analíticos sustantivos³.
- f) **Procedimientos analíticos (o evidencia analítica)**. Evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones posibles entre datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también incluyen, en la medida necesaria, la investigación de las variaciones o de las relaciones identificadas que sean incongruentes con otra información relevante o que difieren de los valores esperados en un importe significativo.

¹ Son pruebas para hacer el diagnóstico que pueden tener ítems similares a los aplicados para pruebas posteriores.

² Estas pruebas se centran en el proceso de control interno en sí mismo con carácter general para comprobar su funcionamiento a lo largo del tiempo en un ciclo, mientras que las pruebas sobre controles están más centradas en operaciones o áreas más concretas y en cómo se controlan.

³ Los procedimientos analíticos, también pueden ser aplicables a la valoración del riesgo, en función del grado de precisión con que se emplee y el momento de la auditoría. Cuanto más globales sean más naturaleza diagnóstica tienen.



- g) **Pruebas de doble propósito.** Aquellas que tienen un doble objetivo: alcanzar sustantividad y verificar el control interno. Es decir, a la vez que se trata de dar alcance para comprobar saldos o transacciones, se extienden en el tiempo y se verifican con detalle los controles.
- h) **Prueba paso a paso.** Incluye el seguimiento de unas cuantas transacciones a través del sistema de información financiera.
- i) **Indagación.** La indagación consiste en la búsqueda de información, financiera o no financiera, a través de personas bien informadas tanto de dentro como de fuera de la entidad.
- j) **Inspección** (como procedimiento de auditoría). Examen de los registros o documentos, ya sean internos o externos, en papel u otro medio, o un examen físico de un activo. La inspección proporciona distintos grados de evidencia según sea la naturaleza de la fuente y la efectividad de los controles internos.
- k) **Observación.** Consiste en presenciar procesos o procedimientos aplicados por otras personas; por ejemplo, que el auditor observe el recuento de existencias realizado por el personal de la entidad o la ejecución de las actividades de control.
- l) **Recálculo.** Consiste en comprobar la exactitud de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros.
- m) **Reejecución.** Ejecución independiente por parte del auditor de procedimientos o de controles que en origen fueron realizados como parte del control interno de la entidad.
- n) **Confirmación externa.** Evidencia de auditoría obtenida mediante una respuesta directa escrita de un tercero (la parte confirmante) dirigida al auditor, en formato papel, en soporte electrónico u otro medio. Puede ser positiva o negativa (no se le pide contestación al confirmante si todo está bien; es decir ha de contestar en el caso de que esté mal algo).

A los efectos de esta prueba han de considerarse como terceros, aquellas organizaciones públicas que se gestionen de forma independiente o por gestores distintos no influenciados mutuamente, aunque pertenezcan a la misma Administración Pública. (Definido en NIA-ES-SP 1505.6(a)).

- o) **Técnicas de auditoría asistidas por ordenador.** Aplicación de los procedimientos de auditoría utilizando el ordenador como una herramienta de auditoría.

Con respecto a la terminología de este punto 2, hay ciertos desajustes en las NIA-ES-SP y en la denominación tradicional o habitualmente empleada en la auditoría, para comprenderla mejor se pueden hacer las siguientes puntualizaciones:

- Pruebas y procedimientos pueden ser, en ciertos contextos, términos sinónimos, sin embargo, en un procedimiento puede haber diversas pruebas, como se deduce cuando se habla de procedimientos sustantivos.
- Para desarrollar una prueba (o un procedimiento) pueden emplearse distintas técnicas de auditoría, aunque algunas, a veces, se bastan por sí mismas como pruebas, tal es el caso de la



confirmación externa.

Por ejemplo, si el auditor se propone aplicar un procedimiento sustantivo en el área de nóminas, que consiste en plantear una prueba analítica de análisis intermensual mediante una técnica de indagación con los responsables del departamento para averiguar el porqué de las variaciones de costes entre periodos, que deberían ser pocas. Dentro del mismo procedimiento sustantivo, plantea una prueba de doble propósito sobre un conjunto de nóminas seleccionadas con un criterio de materialidad y, en esta selección, aplica técnicas de inspección documental del contrato laboral, la revisión de su nómina, de su contabilización, etc. Además, plantea mediante técnicas o pruebas de confirmación externa la circularización de los sueldos pendientes y, mediante técnica de observación, alcanza evidencia de la existencia y la identificación de los seleccionados acompañando al jefe de personal; asimismo, ejecuta técnicas de recálculo para comprobar la corrección de los importes pagados, la cuota de seguridad social y la de retenciones de IRPF. Sin embargo, en otra área, por ejemplo, la de inventarios de existencias, la observación también es una prueba sin más; la circularización de una transacción es una prueba completa y un recálculo puede ser prueba en sí misma en el área de amortización. En definitiva, lo importante no es la forma de llamar a las pruebas, procedimientos o técnicas, sino el contenido y desarrollo de estas en el área correspondiente.