
Guía práctica de fiscalización de los OCEX

GPF-OCEX 1511 Cómo realizar y documentar las pruebas paso a paso

Referencia: Apartado 25.a) y A136 de la NIA-ES 315R

Documento elaborado por la Comisión Técnica de los OCEX y aprobado por la Conferencia de Presidentes de la ASOCEX el 03/11/2022

1. La NIA-ES 315 Revisada

La nueva NIA-ES 315R/GPF-OCEX 1315R establece:

- | |
|--|
| <p>25. El auditor obtendrá conocimiento del sistema de información y comunicación de la entidad que sea relevante para la preparación de los estados financieros, mediante la aplicación de procedimientos de valoración del riesgo a través de: (Ref: Apartado A131)</p> <p>a) el conocimiento de las actividades de procesamiento de la información de la entidad, incluidos sus datos e información, los recursos que se deben utilizar en esas actividades y las políticas que definen, para los tipos significativos de transacciones, saldos contables e información a revelar: (Ref: Apartados A132–A143)</p> <p>i. el modo en que la información fluye por el sistema de información de la entidad, incluido el modo en que:</p> <p>a. las transacciones se inician y la información sobre ellas se registra, se procesa, se corrige si es necesario, se traslada al mayor y se incluye en los estados financieros; y</p> <p>b. la información sobre los hechos y condiciones, distintos de las transacciones, se captura, se procesa y se revela en los estados financieros;</p> <p><i>Obtención de conocimiento del sistema de información (Ref: Apartado 25(a))</i></p> <p>A136. El conocimiento del auditor del sistema de información se puede obtener de varias maneras que pueden incluir:</p> <ul style="list-style-type: none">- indagaciones ante el personal relevante acerca de los procedimientos utilizados para iniciar, registrar, procesar las transacciones e informar sobre ellas o sobre el proceso de información financiera de la entidad;- la inspección de manuales de políticas o procesos u otra documentación del sistema de información de la entidad;- la observación de la ejecución de las políticas o procedimientos por el personal de la entidad; o- la selección de transacciones y su seguimiento a través del correspondiente proceso en el sistema de información (es decir, ejecutando una comprobación paso a paso). |
|--|

2. Objetivo

Esta sección tiene por finalidad ayudar al auditor a:

- Entender las características de una comprobación o prueba paso a paso, para dar cumplimiento a lo previsto en el apartado A136 de la NIA-ES 315R/GPF-OCEX 1315R.
- Proporcionar ejemplos de preguntas que pueden realizarse en una comprobación o prueba paso a paso.
- Documentar los procedimientos llevados a cabo y la información obtenida durante una prueba paso a paso.

3. Concepto

El Glosario de las NIA-ES define la *prueba paso a paso* como aquella que incluye el seguimiento de unas cuantas transacciones a través del sistema de información financiera.

Una prueba paso a paso consiste en seguir a través del sistema de información de la entidad, reproducir y documentar, las etapas manuales y automáticas de un proceso de gestión o de una clase de transacción, desde su inicio hasta su finalización, sirviéndose de una transacción utilizada como ejemplo.

Debe tenerse cuidado al realizar estas pruebas a fin de considerar las interfaces que enlacen varios subprocesos o varias aplicaciones individuales.

4. Finalidad de las pruebas paso a paso

En una auditoría financiera el auditor debe obtener un conocimiento suficiente de la entidad y de su entorno, de los procedimientos de gestión significativos y de su sistema de control interno, para evaluar el riesgo de incorrecciones materiales en las cuentas anuales debidas a errores o a fraude, y para diseñar el tipo, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría a realizar.

Para obtener ese conocimiento, el auditor debe conocer los procedimientos de gestión, evaluar el diseño de los controles y determinar si han sido implementados. Para ello pueden realizarse varios tipos de procedimientos de auditoría, como por ejemplo:

- Revisión de las actividades y transacciones de la entidad.
- Inspección de documentos, actas y manuales de control interno.
- Lectura de los informes elaborados por los gestores (p.ej. informes de gestión trimestrales y estados financieros provisionales), por los responsables de la gobernanza (p.ej. actas de las reuniones del consejo de administración), y por los responsables del control interno.
- Visitas a las instalaciones de la entidad.
- Hacer un seguimiento de las transacciones a través del sistema de información con relevancia para la información financiera, que puede ser llevado a cabo como parte de una prueba paso a paso.

Las pruebas paso a paso pueden ser uno de los procedimientos más efectivos para entender una clase específica de transacciones ya que permiten:

- Confirmar que la comprensión de los procedimientos de gestión, subproceso o actividad analizada por el auditor es completa y correcta, o reajustar su percepción previa.
- Verificar la existencia de controles relevantes en las actividades ordinarias y si están funcionando adecuadamente los controles automáticos.
- Confirmar la comprensión por el auditor del diseño de los CPI identificados.
- Verificar la consistencia y pertinencia de la documentación elaborada hasta el momento, incluyendo los diagramas de flujo existentes.

Se deben realizar pruebas paso a paso para todos los procesos de gestión y aplicaciones significativas y así obtener evidencia sobre su funcionamiento, identificar los principales riesgos que puedan existir y los controles existentes para mitigarlos.

Antes de realizar una prueba paso a paso, debe comprenderse el proceso global, del principio al fin. En las pequeñas entidades, las pruebas paso a paso pueden realizarse al mismo tiempo que se obtiene la comprensión del sistema de control interno.

En la práctica con esta prueba se efectúa a menudo la evaluación del diseño del control y, en el caso de controles automáticos, la comprobación de su funcionamiento.

5. Cómo realizar una prueba paso a paso

a) Recorrer el proceso completo

Para cada uno de los procesos revisados, se debe seguir el flujo de procesamiento de una transacción real utilizando los mismos documentos y operaciones informáticas que utiliza el personal de la entidad.

No se deben revisar copias de documentos proporcionados por una única fuente o que presuntamente están en uso.

El auditor analiza una transacción a través de todo el proceso, empezando por el inicio de la transacción a partir del hecho generador, su autorización, registro, procesamiento, hasta su contabilización e inclusión en las cuentas anuales. En el desarrollo del proceso, son verificados los controles existentes y es analizada la selección de controles relevantes previamente realizada por el auditor.

Cuando la prueba se realice sobre el funcionamiento de una aplicación informática, será preferible utilizar un entorno de pruebas que sea parecido al de producción; si no fuera posible trabajar en un entorno de pruebas, se deberá tener cuidado en eliminar todas las transacciones ejecutadas en la prueba.

b) Frecuencia

Estas pruebas son relevantes para la auditoría en tanto la entidad auditada no haga cambios significativos en la forma de procesamiento de una determinada transacción. Si se han realizado cambios significativos, se debe actualizar la documentación de la prueba para reflejar la comprensión por el auditor del nuevo procedimiento.

c) Grado de detalle requerido

El grado de detalle con el que se desarrolla una prueba paso a paso depende de la intención del auditor financiero de apoyarse o no sobre el sistema de control interno existente:

- Si el auditor tiene la intención de apoyarse sobre los controles clave, analizará detalladamente el funcionamiento de los diferentes controles al realizar esta prueba para saber si cubren eficazmente o no los riesgos existentes.

- Si el auditor no tiene la intención de apoyarse sobre la eficacia de los controles, bastará una prueba menos detallada. En determinados casos podrá incluso prescindirse de estas pruebas.

d) Preguntar al personal de la entidad sobre su comprensión del proceso

En esta prueba, el personal de la entidad debe ser interrogado sobre su comprensión de las descripciones de su función y de las instrucciones para la realización de los controles, especialmente en lo que respecta al tratamiento de las excepciones en el procesamiento o de los errores.

No deben limitarse las preguntas a una sola persona.

Para realizar esta prueba, en cada punto del proceso de gestión donde ocurra o suceda algún procesamiento o actividad de control importante, se debe preguntar al personal de la entidad sobre su conocimiento y comprensión de lo que deben hacer según los procedimientos establecidos por la entidad y si hacen habitualmente lo que está previsto.

Hay que estar atento a posibles excepciones sobre los procedimientos y actividades de control previstas.

Tras la prueba paso a paso, **no** se deben considerar CPI y por tanto **no** se deben hacer pruebas de cumplimiento sobre aquellos procedimientos de control que no son realizados de forma regular o de acuerdo con lo previsto por la entidad.

e) Cuestiones a considerar

Los procedimientos de auditoría deben contemplar pedir información a aquellos empleados que realmente llevan a cabo los procesos y actividades de control relevantes como parte de su trabajo diario. No se deben hacer preguntas a los supervisores o al personal de contabilidad si no realizan habitualmente los procesos o controles relacionados.

Cuando estemos realizando la prueba paso a paso a través de la aplicación con la que se gestiona el proceso, deberemos asegurarnos de que el usuario lógico que se está utilizando tiene el mismo perfil de privilegios que el de la persona que habitualmente realiza la tarea concreta revisada en la aplicación.

Las preguntas al personal con respecto a la naturaleza de los procesos que llevan a cabo habitualmente incluyen lo siguiente:

- Solicitar la descripción de los procedimientos que se llevan a cabo relacionado con la transacción, incluido su inicio, autorización, registro y tramitación/procesamiento.
- Con qué frecuencia son realizados estos procedimientos.
- La fuente de la información que utilizan para llevar a cabo los procedimientos (p.ej., datos de fuente manual o electrónica).
- La persona a quien comunican los resultados de los procedimientos llevados a cabo.

El conjunto de las preguntas planteadas para recopilar información sobre la comprensión por parte del personal de los procesos y controles puede incluir:

- ¿Qué procesos y controles deben llevarse a cabo de acuerdo con las políticas de la entidad y cuándo se supone que dichos procedimientos estarán finalizados?
- ¿Cómo sabe una persona que toda la información ha sido procesada con exactitud y que no se han introducido en el sistema transacciones o datos no autorizados?
- ¿Qué autorizaciones se necesitan en distintos puntos durante el proceso?
- ¿Qué busca el funcionario para determinar si ha habido un error en el procesamiento?
- ¿Qué hace el funcionario cuando detecta un error o una transacción fuera de lo normal?
- ¿Con qué frecuencia se dan errores o transacciones fuera de lo normal?
- ¿Cómo se corrigen los errores y las transacciones inusuales y cómo se informa sobre ello?
- ¿Qué tipo de errores han sido detectados durante el año anterior?; ¿qué ocurrió como consecuencia de haber detectado los errores?; y ¿cómo se han solucionado?
- ¿Hay situaciones en las que el funcionario haya tenido que desviarse de los procedimientos documentados de la entidad?; ¿con qué frecuencia se dan generalmente estas circunstancias?; y ¿con qué frecuencia se han dado durante el año anterior?

Considerar la posibilidad de realizar entrevistas individualizadas y en grupo a fin de obtener información de distintas fuentes.

En estas pruebas se deberá tener en cuenta:

- ¿A quién recurrir para obtener explicaciones de los detalles?
- ¿De quién y de dónde proceden los documentos, informes, diagramas de flujo, etc. existentes?
- ¿Qué actividad de control tiene lugar en el curso de las diferentes actividades?
- ¿El control se realiza para evitar un error o para detectarlo?
- ¿Cómo y con qué frecuencia se efectúa el control (automático o manual)?
- ¿El control automático está realmente operativo?
- ¿Qué pistas deja el control (trazabilidad)?

f) Corroborar la información

Se deben corroborar las informaciones en varios puntos de la prueba paso a paso solicitando al personal que describa su conocimiento de la parte anterior y posterior del proceso y/o actividad de control y que muestre lo que hace (es preciso pedir que muestren lo que hacen, en lugar de que se lo digan al auditor).

El auditor deberá corroborar/confirmar la información obtenida de las entrevistas a través de:

- Volviendo a realizar el procedimiento usando la misma fuente de documentos y sistemas (electrónico o manual) que el personal de la entidad utiliza.
- Corroborando la información obtenida con otras personas que estén familiarizadas con los procesos y controles.
- Haciendo una selección de transacciones adicionales comprobando que los procesos y controles descritos han sido llevados a cabo para cada transacción adicional seleccionada.

g) Hacer preguntas de seguimiento

Debe preguntarse y obtener evidencia que pueda ayudar a identificar abusos del control interno o indicadores de fraude.

Por ejemplo, se puede preguntar:

- ¿Le han pedido alguna vez que evite o fuerce el procedimiento de control interno? Si es así, describa la situación, por qué ocurrió y qué sucedió.
- ¿Qué sucede cuando usted encuentra un error?
- ¿Cómo determina si ha ocurrido un error?
- ¿Qué clase de errores suele encontrar?
- ¿Cómo se solucionan los errores?

Si nunca se ha detectado un error, el auditor debe evaluar si es debido a buenos controles preventivos o si las personas que realizan los controles internos adolecen de las necesarias habilidades para identificar un error.

h) Tratamiento de las incidencias detectadas

Un control interno indebidamente diseñado puede representar una debilidad significativa en el sistema de control interno de la entidad.

Se debe considerar su comunicación a los responsables de la entidad. El informe que resuma las deficiencias de control interno detectadas y las recomendaciones para su subsanación se hará por escrito.

i) Documentación

Se obtendrá documentación suficiente y adecuada que proporcione evidencia de que los objetivos de la prueba paso a paso se han alcanzado.

El grado de confianza en el trabajo realizado por otros se documentará junto con una evaluación de su competencia profesional y objetividad.

Para documentar las pruebas se puede usar el Anexo y añadir narrativas, diagramas de flujo, capturas de pantalla o cualquier otro papel de trabajo. Allí donde los procedimientos estén documentados, el auditor debe recoger la información indicada en ellos.

Si la entidad ha documentado sus políticas para procesar una transacción, se puede hacer referencia a dichas políticas en los papeles de trabajo.

ANEXO: Documentación de una prueba paso a paso

Entidad:	
Fecha de las cuentas anuales:	

Nota: Cumplimente este formulario separadamente para cada prueba paso a paso realizada.

Nombre de la persona(s) entrevistada(s):	
Fecha de la entrevista:	
Proceso/transacción discutida:	
Pasos del procesamiento abordados en esta prueba paso a paso:	<input type="checkbox"/> Inicio de la transacción. <input type="checkbox"/> Autorización de la transacción. <input type="checkbox"/> Registro de la transacción. <input type="checkbox"/> Pasos del procesamiento de la transacción.

1. Las políticas y procedimientos documentados para el procesamiento de esta transacción (incluidos los controles) son:

--

Describir brevemente y/o indicar la referencia a los papeles de trabajo.

<input type="checkbox"/> N/A <input type="checkbox"/> Similar al año anterior <input type="checkbox"/> Hay cambios significativos con respecto al año anterior
--

2. Tras entrevistar a las personas arriba mencionadas para obtener su comprensión de los procedimientos del proceso y de los controles, **concluimos** lo siguiente:

--

3. La comprensión por parte de la persona es (o no lo es) coherente con los procedimientos y controles establecidos por la entidad:

	Sí/No
Procedimientos de procesamiento a realizar	
Actividades de control	
Definición de los errores de procesamiento	
Procedimientos para informar sobre errores o para corregirlos	
Desviaciones de los procedimientos establecidos	

4. Hemos identificado las siguientes circunstancias/situaciones en las que el funcionario varía su actuación con respecto a los procedimientos y controles establecidos de la entidad (no actúa de acuerdo con lo previsto en los procedimientos):

--

- N/A
- Similar al año anterior
- Hay cambios significativos con respecto al año anterior

5. La persona a quien entrevistamos ha descrito los siguientes tipos de errores de procesamiento que fueron detectados y la manera en que fueron solucionados/corregidos:

--

- N/A
- Similar al año anterior
- Hay cambios significativos con respecto al año anterior

6. Llevamos a cabo los siguientes procedimientos para corroborar las respuestas a las cuestiones planteadas por nosotros (arriba descritas):

<i>Sí/No</i>	<i>Procedimiento llevado a cabo</i>	<i>Descripción/Referencia</i>
	Revisión de documentos originales	
	Observaciones realizadas	
	Respuestas recibidas a las cuestiones planteadas	
	Otros procedimientos realizados	

La documentación de los resultados y las conclusiones de la prueba paso a paso debe incluir asimismo documentar los procedimientos llevados a cabo y las fuentes de información utilizadas para corroborar estos resultados.

Realizado por:		Fecha:	
Revisado por:		Fecha:	