

En el Marco de trabajo internacional para los servicios de aseguramiento se lee: “14. *In a reasonable assurance engagement, the practitioner reduces engagement risk to an acceptably low level in the circumstances of the engagement as the basis for the practitioner's conclusion. The practitioner's conclusion is expressed in a form that conveys the practitioner's opinion on the outcome of the measurement or evaluation of the underlying subject matter against criteria.*”. Realizado el esfuerzo de conocer al cliente y a la industria en la cual este se desenvuelve, identificados y evaluados los riesgos, examinado el control interno, el auditor debe planear sus procedimientos de tal manera que reduzca a un nivel bajo la probabilidad de no advertir la falta de controles, la no aplicación de los controles o la ineficacia de los mismos. Al efecto tendrá en cuenta en qué casos el control interno es efectivo, cuáles son los niveles de materialidad determinados y la naturaleza de los asuntos a examinar, a fin de escoger el procedimiento de auditoría que sea el más apropiado. Como se recordará, los auditores distinguen las pruebas de los controles de los procedimientos llamados sustantivos. Según la ISA 330: “(...) (a) *Substantive procedure – An audit procedure designed to detect material misstatements at the assertion level. Substantive procedures comprise: (i) Tests of details (of classes of transactions, account balances, and disclosures); and (ii) Substantive analytical procedures. (b) Test of controls – An audit procedure designed to evaluate the operating effectiveness of controls in preventing, or detecting and*

correcting, material misstatements at the assertion level. (...)”. Por lo general la respuesta del auditor se compone de procedimientos sustantivos. Si es posible acudir a herramientas de cómputo, se aplican procedimientos analíticos de alta certeza, que podrían revisar el 100% de una población. A falta de tales medios, lo más probable es que el auditor recurra al muestreo. Habrá casos en los cuales datos numéricos señalen el cumplimiento de alguna norma. Sin embargo, en la mayoría de los eventos el cumplimiento consistirá en conductas. El muestreo de conductas ha sido ampliamente desarrollado por algunas disciplinas, como la psicología. El auditor continuará haciendo pruebas sobre los controles, a fin de cerciorarse si éstos se mantienen en funcionamiento. Al planear los procedimientos sustantivos, se tendrán en cuenta las reglas de evaluación de la evidencia del citado marco: “• *Evidence is more reliable when it is obtained from sources outside the appropriate party(ies).* • *Evidence that is generated internally is more reliable when the related controls are effective.* • *Evidence obtained directly by the practitioner (for example observation of the application of a control) is more reliable than evidence obtained indirectly or by inference (for example, inquiry about the application of a control).* • *Evidence is more reliable when it exists in documentary form, whether paper, electronic, or other media (for example a contemporaneously written record of a meeting is ordinarily more reliable than a subsequent oral representation of what was discussed).*”

Hernando Bermúdez Gómez