

¿CUÁLES SON LOS INSTRUMENTOS QUE EL AUDITOR EMPLEA PARA LA IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DE RIESGOS, EN EL PROCESO DE LA AUDITORÍA?

Ana María Agudelo Mazo*, Geovanny Díaz Malambo† y Claudia Patricia Hernández Pulido‡

RESUMEN

Las entidades, sin importar su naturaleza, actividad o tamaño, están expuestas a numerosos riesgos internos y externos, los cuales constantemente amenazan la consecución de los objetivos organizacionales en el corto, mediano y largo plazo, incluso, amenazando su existencia misma. En ese sentido, se hace imperativo para una adecuada actividad de auditoría que los auditores conozcan y apliquen las herramientas de auditoría derivadas de las normas y estándares nacionales e internacionales que le permitan realizar una adecuada identificación y evaluación de los riesgos en una entidad. Por lo anterior, el objetivo fundamental de éste artículo es determinar el conocimiento y aplicación, por parte de los Auditores, de los procedimientos, metodologías, normatividad e instrumentos contenidos en la normas y estándares nacionales e internacionales. Para alcanzar el objetivo propuesto se recurre a una metodología de investigación basa en el sondeo o encuesta, con el cuestionario como técnica de recolección de información aplicada a una población objetivo de 20 auditores de una firma de auditoría y cuyos resultados obtenidos se procesaron a través de la técnica de análisis conocida como estadística descriptiva. Finalmente, los resultados de la investigación indican que es necesario que las empresas capaciten a los Auditores ya que sólo el 50% o menos de los encuestados cuentan con un conocimiento sólido en relación con las herramientas que permiten la evaluación del riesgo.

Palabras clave: Auditoría, Evaluación del Riesgo, Modelo, NIA's.

*Contador Público. Universidad Central De Colombia. Bogotá. Colombia.
Chernadnez130@estudiantes.areandina.edu.co

† Contador Público. Universidad Nacional de Colombia. Bogotá. Colombia.
Sdiaz88@estudiantes.areandina.edu.co

‡Contador Público. Institución Universitaria Escolme. Medellín. Colombia.
Aagudelo42@estudiantes.areandina.edu.co

ABSTRACT

Entities, regardless of their nature, activity or size, are exposed to numerous internal and external risks, which constantly influence the achievement of organizational objectives in the short, medium and long term; even threatening its existence. In this sense, it is imperative for an adequate audit activity that auditors know and apply the audit tools derived from national and international norms and standards that allow them to carry out an adequate identification and assessment of risks in an entity. Therefore, the fundamental objective of this article is to determine the knowledge and application that the Auditors have about the procedures, methodologies, normativity and instruments contained in the national and international norms and standards. To achieve the proposed objective, we implement a research methodology based on a survey, with the questionnaire as an information collection technique applied to a target population of 85 auditors of an audit firm and its results were processed through the analysis technique known as descriptive statistics. Finally, the research's results indicate that it is necessary for companies to train auditors since only 50% or less of the survey respondents have a solid knowledge related to the tools that allow risk assessment.

Keywords: Auditing, Risk Assessment, Model, ISAs

INTRODUCCIÓN

En esta publicación nos basamos en entender, desarrollar y concluir esta pregunta: ¿cuáles son los instrumentos que el auditor emplea para la identificación y valoración de riesgos, en el proceso de la auditoría? Entendiendo la Gestión del Riesgo, pasando por un proceso de auditoria basado en las normas NIA's, y obteniendo las herramientas propicias para llegar a una conclusión de una investigación por muestra estadística, todo esto definido desde un marco de referencia y un marco metodológico.

MARCO DE REFERENCIA

En este apartado se presentan los conceptos críticos necesarios para el desarrollo de la investigación. Se marca un interés especial en conceptos como: el riesgo, la evaluación del riesgo y diseño de investigación.

Riesgo

Se debe tener presente que un riesgo en una entidad es un evento o suceso que podría afectar el logro de los objetivos y metas establecidas por la organización, por tal motivo desde el proceso de auditoría es indispensable cerciorarse de una adecuada identificación y valoración de esos sucesos que puedan ser significativos, y cuya importancia requiere una consideración especial del auditor, en virtud de la valoración de su incorrección material (Auditool, 2018). Para que este proceso sea adecuado, se debe identificar qué procedimiento inicial se debe tener en cuenta, el cual se relaciona con la evaluación del control interno, que mediante la metodología de recopilación de los procedimientos y procesos de la entidad y aplicación de técnicas adecuadas para su evaluación.

Una adecuada evaluación al control interno de la entidad, permite identificar la debilidad de los controles de las actividades de las organizaciones y los posibles riesgos de que pueden estar expuestos sus entidades, tales como:

- Riesgo geográfico
- Riesgo del cliente
- Riesgo del producto y/o servicio
- Canales de envío y distribución
- Infraestructura tecnológica

Evaluación del Riesgo

La evaluación del riesgo es el paso más importante del proceso de gestión de riesgos, por lo que es fundamental utilizar las herramientas apropiadas y en ese sentido, hemos decidido apoyarnos en la norma IEC 31010 de 2019 la cual consideramos oportuna ya que va dirigida a personas u organizaciones que trabajan la evaluación y gestión del riesgo.

Inicialmente en esta etapa se deben identificar y definir los riesgos a los que está expuesta la entidad y que eventualmente pueden afectar el cumplimiento de los objetivos organizacionales. Seguidamente, se tiene que valorar el impacto de los mismos a través de la definición de una escala y los escenarios en los cuales se pueden materializar. Finalmente, con el análisis derivado de la aplicación de los aspectos anteriores, se obtiene una evaluación de riesgos cuyo propósito es brindar elementos para emprender acciones y tomar decisiones para el tratamiento de los riesgos trabajados.

Diseño de Investigación

Para definir el diseño y tipo de la investigación, se consultaron los lineamientos de las pautas de diseño de investigación, soportados por Hernández, Fernández y Baptista (2014). Por lo anterior, con el fin de determinar las herramientas que optimizarían la identificación y valoración de los riesgos en las empresas del sector real durante el desarrollo de la Auditoría, se ha determinado un diseño investigativo de carácter cuantitativo, para medir mediante el instrumento de cuestionario qué procedimientos, modelos, normas y actividades ejecuta el Auditor para llevar a cabo la identificación, valoración de riesgos y evaluación al control interno.

MARCO METODOLÓGICO

Para nuestra investigación las variables que se tuvieron en cuenta en nuestro análisis son: Perfil del Contador, experiencia de trabajo en campo en Auditorías y/o Revisoría Fiscal, Educación continua (capacitaciones y/o actualizaciones), procedimientos, metodologías, normatividad e instrumentos que ejecuta el Auditor para la identificación y valoración de riesgos durante la ejecución de su trabajo.

El diseño de la encuesta se encuentra relacionado con un estudio social que mediante un cuestionario que nos permita reunir las diferentes respuestas sobre el proyecto de investigación.

Tal como lo menciona Arias (2006), las variables son características, cualidades o propiedades que puede variar con relación a sí mismas o a diferentes objetos a lo largo del tiempo y cuya variación es susceptible de medirse u observarse, por ello a continuación detallamos la trazabilidad de variables.

El tipo de cuestionario estuvo enfocado a:

- Identificar por parte de los participantes que procedimientos que más se ajustan a la correcta identificación y valoración de riesgos, entre ellos podemos destacar procedimientos analíticos, observación de los procedimientos y cumplimiento de políticas claves e inspección de normatividad, documentos físicos, registros contables, y manuales.
- Determinar el nivel de importancia que contempla el Auditor en los modelos del control interno de las entidades, ya sea COSO o MECI.
- Establecer si los Auditores contemplan las normas de Auditoria que hace referencia a la identificación y valoración de riesgos, tales como NIA 315 “Identificación y valoración de riesgos”, NIA 300 “Planeación de Auditoria”, NIA 500 “Evidencia de la Auditoría”
- Identificar que actividades son las más apropiadas para que el Auditor valore los riesgos de la entidad auditada, entre ellas la evaluación al control interno mediante las diferentes herramientas y técnicas que permiten determinar si el sistema de control interno de la entidad es adecuado.

Instrumentos para Recolección de la Información

Según Lundeberg (1949, p.172), como instrumento para la recolección de la información se seleccionó la técnica de cuestionario con respuestas cerradas. El cuestionario contiene los aspectos del fenómeno que se consideran esenciales; permite, además, aislar ciertos problemas que nos interesan principalmente; reduce la realidad a cierto número de datos esenciales y precisa el objeto de estudio. Estas mantienen un vínculo y están relacionadas con la investigación, adicionalmente facilita el proceso cuantitativo y análisis de los resultados.

Las preguntas seleccionadas para la recolección de datos de nuestro cuestionario

1. ¿Qué tipos de procedimientos conoce y aplica para la identificación y evaluación de riesgos en la ejecución de la Auditoría?
2. ¿Qué metodología conoce y aplica para la evaluación del control interno de la entidad auditada?
3. ¿Qué normatividad conoce y aplica para la identificación y valoración de riesgos de la entidad auditada?
4. ¿Qué instrumentos aplica para la identificación y valoración de riesgos de la entidad auditada?

Población y muestra

La población seleccionada para el desarrollo del cuestionario son los funcionarios relacionados a la ejecución de la Revisoría Fiscal y Auditoría Interna de las entidades auditadas de una firma de Auditores, el nombre de la firma y el de sus colaboradores se reservan por temas de confidencialidad.

La población cuenta con 85 funcionarios que laboran en el área de Revisoría Fiscal y Auditoría, por lo anterior el tamaño de la muestra objeto de nuestra investigación, utilizamos la siguiente ecuación para calcular el tamaño de la muestra (**Figura 1.**)

Figura 1. Ecuación para calcular el tamaño de la muestra

$$n = \frac{k^2 * p * q * N}{(e^2 * (N-1)) + k^2 * p * q}$$

Fuente: Gabaldon (1980)

Dónde, la variable n: Representa el tamaño de la muestra, es decir número total de posibles colaboradores.

La variable k: El nivel de confianza, es decir indica la probabilidad que los resultados de nuestra investigación sean ciertos, para nuestro caso decidimos escoger un nivel de confianza del 75% equivalente a 1.15.

La variable e: Representa el error muestral deseado, es decir es la diferencia que se puede presentar entre el resultado que obtenemos preguntando a una muestra de la población y el que obtendríamos si preguntáramos al total de ella, en nuestro caso hemos determinado un error muestral del 10%.

La variable p: Es la proporción de individuos que poseen en la población la característica de estudio. Este dato es generalmente desconocido y se suele suponer que $p = q = 0.5$ que es la opción más segura.

La variable q: Es la proporción de individuos que no poseen esa característica, es decir, es $1 - p$.

La variable N: Total de la población, es decir 85 funcionarios.

Al resolver esta ecuación y teniendo en cuenta que la población es finita nos da una muestra de 20 posibles encuestadores equivalente al 24%.

La categoría de muestra aplicada a la población seleccionada será probabilística sistemática en la cual se enumeró la cantidad de la población y asignamos un rango de múltiplos de cinco (5).

RESULTADOS

Procedimientos

De acuerdo con los resultados de la aplicación del cuestionario, podemos establecer que unos de los objetivos específicos es identificar los procedimientos que emplea el auditor para la evaluación del riesgo. En la Tabla 1 se observa que de los Auditores encuestados sólo el 15 % conoce y aplica los procedimientos adecuados para la identificación y adecuada valoración

¿CUÁLES SON LOS INSTRUMENTOS QUE EL AUDITOR EMPLEA PARA LA IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DE RIESGOS, EN EL PROCESO DE LA AUDITORÍA?

de riesgos, el cual corresponde a la recopilación de los procedimientos analíticos, investigación con la dirección, observación e indagación, los cuales en conjunto ofrecen un diagnóstico más completo para la identificación y evaluación de riesgos.

Tabla 1. Procedimientos

PROCEDIMIENTOS	CUESTIONARIOS , PRUEBAS SUSTANTIVAS, INFORMES	ANÁLISIS DE VARIACIONES FLUJOGRAMAS , INFORMES	PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS, INVESTIGACIÓN CON LA DIRECCIÓN, OBSERVACIÓN E INDAGACIÓN
TOTAL	11	6	3
PORCENTAJE	55%	30%	15%

Fuente: Elaboración propia de los autores.

Según la NIA 240 “Responsabilidades del Auditor en la auditoria de estados financieros con respecto al fraude”, el Auditor debe efectuar indagaciones con la Dirección respecto a: la valoración realizada por la dirección del riesgo de que los estados financieros puedan contener incorrecciones materiales debidas a fraude y del proceso seguido por la dirección para identificar y dar respuesta a los riesgos de fraude en la entidad (Auditool, 2017).

Los procedimientos analíticos corresponden a eventos, situaciones y transacciones inusuales. Para llevar a cabo este proceso se debe tener en cuenta:

- a. Identificar relaciones en la información, como por ejemplo los estados financieros de periodos previos comparables, los presupuestos, los pronósticos, las extrapolaciones de datos intermedios o anuales, la información del sector en que opera la entidad y las condiciones económicas actuales.
- b. Comparar las expectativas con importes registrados o ratios calculados con importes registrados.
- c. Evaluar los resultados. Cuando se encuentren relaciones inusuales o inesperadas, los riesgos potenciales de incorrección material (Auditool, 2017).

La observación y la indagación sustentan las investigaciones hechas ante la dirección y proporcionan información adicional sobre la entidad y su entorno. (Auditool , 2017).

Metodología

En relación con la metodología que aplica el profesional para la evaluación del control interno de la entidad auditada, en la **Tabla 2** se presenta que el 15% del total de los encuestados conocen y aplican la recopilación de los procesos actuales de la entidad, usando las técnicas adecuadas para identificar los controles internos y cómo manera este control puede afectar las operaciones de la entidad (Riesgo cero, 2019).

Tabla 2. Metodología

METODOLOGÍA	ENCUESTAS, ANÁLISIS DE RIESGO, MUESTREO	COSO, COBIT, MECI	RECOPIACION DE LOS PROCEDIMIENTOS Y APLICACIÓN DE TÉCNICAS PARA VALIDAR LOS CONTROLES ASOCIADOS A CADA ACTIVIDAD
TOTAL	7	10	3
PORCENTAJE	35%	50%	15%

Fuente: Elaboración propia de los autores.

Igualmente, se hace preciso mencionar como el 35% de los encuestados, no recopilan procedimientos, ni aplican técnicas de validación; sino que tampoco se guían bajo los marcos normativos como COSO, COBIT y MECI, limitándose únicamente a la realización de encuestas, el análisis de riesgo y el muestreo.

Normatividad

En relación al conocimiento y aplicabilidad de la normatividad para la identificación y valoración de riesgos de la entidad auditada, la Tabla 3 indica que el 45% de los encuestados cuentan con conocimiento de las normas internacionales que soportan el trabajo a ejecutar en las entidades auditadas en relación con la evaluación del sistema del control interno y la identificación y valoración de riesgos.

Tabla 3. Normatividad

NORMATIVIDAD	MECI, COSO, COBIT	NIA 240, 315, 300	DECRETO 2649 DE 1993
TOTAL	11	9	0
PORCENTAJE	55%	45%	0%

Fuente: Elaboración propia de los autores.

Entre las Normas Internacionales encontramos la NIA 240 “Responsabilidades del Auditor en la auditoría a los estados financieros con respecto al fraude”, que permite identificar eventos o situaciones que pueden generar un fraude., la NIA 315 “Identificación de riesgos”, la cual establece la responsabilidad del Auditor en la identificación y valoración de riesgos de incorrección material en los estados financieros, mediante el conocimiento del cliente, su entorno, incluido el control interno de la entidad, mediante instrumentos adecuados para determinar las posibles áreas críticas y deficiencias en controles.

Así mismo la NIA 300 “Planeación de la Auditoría”, una de las actividades esenciales para establecer el plan de Auditoría donde se determinan los aspectos claves del negocio y su entorno, conocimiento del marco legal y normativo del ente.

Instrumentos

En relación con los instrumentos que el Auditor aplica para la identificación y valoración de riesgos de la entidad auditada, la **Tabla 4** presenta que el 50% de los encuestados aplican listas de chequeo, matriz de riesgo o control, herramientas tecnológicas de software de gestión de riesgo con el fin de optimizar una adecuada identificación y valoración de riesgos de la entidad, permitiendo establecer una adecuada estrategia de auditoría a utilizar durante la ejecución del trabajo, con el fin de minimizar el riesgo de auditoría por incorrección material. Así mismo poder determinar un adecuado sistema de control interno.

Tabla 4. Instrumentos

INSTRUMENTOS	LISTA DE CHEQUEO, MATRIZ DE RIESGO O CONTROL, SOFTWARE DE GESTIÓN DE RIESGO	MÉTODO CUALITATIVO Y CUANTITATIVO	MATRIZ SWOT
TOTAL	10	9	1
PORCENTAJE	50%	45%	5%

Fuente: Elaboración propia de los autores.

Adicionalmente, en la **Tabla 4** también se evidencia que los Auditores conocen y aplican instrumentos para realizar análisis cualitativos y cuantitativos, lo que es positivo, ya que

permite una mayor cantidad de interpretaciones y generación de conocimiento más holística a partir de los datos recolectados.

La lista de chequeo son formatos que permiten controlar el procedimiento de un área de forma ordenada y en su desarrollo le permite al Auditor identificar los posibles eventos que la entidad estaría expuestos, así mismo con la elaboración de una matriz de riesgos, le permite al Auditor evaluar, controlar y prevenir los posibles eventos identificados y su impacto y probabilidad en caso de ser materializados, este seguimiento suele ser controlado por un software de gestión de los riesgos identificados.

CONCLUSIONES

Todos los procedimientos, metodología, normatividad e instrumentos que el Profesional de Auditoría establezca para llevar a cabo una adecuada identificación y valoración de riesgos deben contar con los lineamientos establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría, en relación con la identificación y valoración de riesgos y evaluación del control interno.

La responsabilidad del Auditor en su plan de trabajo corresponde a la adecuada identificación y valoración de riesgos de la entidad a cargo, sin embargo, de acuerdo con los datos recolectados, el 50% o menos de los Auditores encuestados conocen y aplican procedimientos, metodologías, normatividad e instrumentos consignados en las normas y estándares nacionales e internacionales, lo que permite el hallazgo de varias falencias, entre las cuales se pueden encontrar: en primer lugar una inadecuada formación académica de los Auditores; en segundo lugar, una posterior falta de actualización en cuanto a la evolución de esos estándares; y en tercer lugar, analizando el interior de la firma de Auditoría, las notables diferencias que presentan los Auditores en el momento de ejercer las actividades de Auditoría, pues por ejemplo, al hacer el ejercicio de solicitar a dos Auditores de la firma, elegidos al azar, para que presten el servicio de Auditoría a una misma entidad, se podrían tener resultados significativamente diferentes, dadas las discrepancias en el conocimiento y aplicación de los estándares y normas aquí estudiadas.

Con base en lo anterior, los hallazgos indican que dentro de la firma de Auditoría se hace necesario diseñar una estrategia que permita identificar el conocimiento actual que tienen los Auditores sobre las normas y estándares revisados y diseñar un plan de formación o capacitación que permita homogenizar el conocimiento de las mismas entre los Auditores; así como la creación de una hoja de ruta o estandarización del servicio de Auditoría, con el propósito de homogenizar el servicio, independiente del profesional que lo preste.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Las referencias bibliográficas tenidas en cuenta para nuestro planteamiento son:

Auditool, (Junio de 2017) “¿Cuáles son los procedimientos de valoración del riesgo en la planeación de la auditoría de estados financieros?” recuperado de <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/5396-cuales-son-los-procedimientos-de-valoracion-del-riesgo-en-la-planeacion-de-la-auditoria-de-estados-financieros>

Auditool, (Julio de 2018) “Técnicas de Auditoría” recuperado de <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/6063-tecnicas-de-auditoria-lo-que-todo-auditor-debe-saber>

Gabaldon M. (1980), *Algunos conceptos de muestreo 3ra Edición*. Caracas, Venezuela: Universidad Central de Venezuela, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, División de publicaciones

Hernández S, R., Fernández C., y Baptista, M. (2010), “Metodología de la investigación”. México: McGraw Hill.

Riesgo Cero .(2019) “Cómo realizar la evaluación del sistema del control interno”. Recuperado de <https://www.riesgoscero.com/blog/c%C3%B3mo-realizar-la-evaluacion-del-sistema-del-control-interno>