

## Norma 2320 – Análisis y evaluación

Los auditores internos deben basar sus conclusiones y los resultados del trabajo en análisis y evaluaciones adecuados.

### Introducción

Durante la planificación de un trabajo, los auditores internos deben desarrollar un programa para lograr los objetivos (ver la Norma 2240 – Programa de Trabajo). En los trabajos de aseguramiento, el programa debe incluir procedimientos para identificar, analizar, evaluar y documentar la información relacionada (Norma 2240.A1). La serie de Normas 2300 describe como se implementan dichos procedimientos.

La Norma 2320 requiere que los auditores internos analicen y evalúen la información obtenida durante el trabajo, antes de extraer las conclusiones. Durante la planificación y la elaboración del programa de trabajo, los auditores internos pueden haber ido completando aspectos del trabajo y generar información importante, incluyendo la matriz de riesgos y controles y la evaluación de la idoneidad del diseño del control. El programa de trabajo a menudo se vincula con los papeles de trabajo que documentan el trabajo finalizado, la información producida y las conclusiones resultantes. Entre los ejemplos de papeles de trabajo habituales están los siguientes: un memorando de planificación o una lista de comprobación, flujogramas o descripciones narrativas de los procesos clave, un mapa de riesgos a nivel de procesos y una matriz de riesgos y controles que documente los vínculos entre los riesgos, los controles, el enfoque de las pruebas, los resúmenes de las entrevistas, los resultados, las evidencias y las conclusiones.

### Consideraciones para la implementación

La línea divisoria entre la planificación y la realización de un trabajo puede que no esté completamente clara para saber donde termina una y comienza otra, porque ambas fases incluyen una parte de análisis y evaluación de la información de auditoría. A menudo, durante el proceso de planificación, los auditores internos identifican controles y evalúan la idoneidad del diseño, porque esto les ayuda a identificar los controles clave sobre los que tendrán que realizar las pruebas de eficacia.

Ejecutar el trabajo de auditoría normalmente implica realizar las pruebas indicadas en el programa de trabajo para recopilar evidencia sobre la eficacia operativa de los controles clave. Al basarse en la matriz de riesgos y controles y en el programa de trabajo, lo normal es que los auditores internos cuenten con una lista de procedimientos y pruebas específicas para realizar. Otros factores que son general-

mente establecidos en el programa de trabajo incluyen afirmaciones de la Dirección; objetivos de las pruebas, criterios, enfoque, procedimientos y población, metodología para obtener la muestra, así como el tamaño de la misma. No obstante, algunos detalles puede que sea necesario determinarse en las etapas iniciales de la ejecución del trabajo.

En definitiva, lo que los auditores internos pretenden es llegar a conclusiones como resultado de la ejecución de un programa de trabajo (por ejemplo, una conclusión sobre si los controles son eficaces para mitigar los riesgos hasta situarlos en un nivel aceptable). Con suficiente información tanto sobre la idoneidad del diseño, como sobre la eficacia operativa de los controles, los auditores internos pueden concluir sobre si los controles existentes son adecuados para respaldar el logro de los objetivos del área o proceso objeto de la auditoría. La amplitud de las pruebas depende de si los resultados de las mismas producen suficiente evidencia de auditoría sobre la que los auditores internos puedan basar sus conclusiones o Consejos. Si los procedimientos de prueba indicados en el programa de trabajo no proporcionan suficiente información para fundamentar posibles conclusiones y recomendaciones, los auditores internos pueden necesitar ajustar el plan de pruebas y realizar pruebas adicionales. La Norma 2240.A1 requiere que los cambios que se realicen para ajustar el programa de trabajo sean aprobados cuanto antes.

### **Análisis**

Los enfoques de las pruebas a menudo incluyen una combinación de procedimientos manuales de auditoría y técnicas de auditoría asistidas por computador (CAATs por sus siglas en inglés); estas últimas incluyen software general de auditoría y programas especializados en probar la lógica de procesamiento y los controles de otros software y sistemas. Al igual que la información sobre las pruebas descrita previamente, los procedimientos de prueba del trabajo de auditoría normalmente se concretan durante la elaboración del programa de trabajo (Norma 2240).

Los auditores internos pueden realizar pruebas a una población completa o utilizando una muestra representativa de información. Si eligen seleccionar una muestra, deben aplicar métodos que aseguren que la muestra seleccionada representa a toda la población y/o el periodo de tiempo al que se referirán los resultados. El empleo de CAATs puede permitir el análisis de una población completa de información, en lugar de analizar sólo una muestra. Sobre el tema de técnicas de muestreo y CAATs puede consultarse información adicional en las Guías Complementarias del Instituto de Auditores Internos.

Los procedimientos manuales de auditoría incluyen obtener información a través de preguntas (por ejemplo, con entrevistas o encuestas), observaciones e inspecciones. También hay otros procedimientos manuales de auditoría cuya realización puede llevar más tiempo, pero generalmente proporciona un mayor nivel de aseguramiento. Algunos ejemplos son los siguientes:

- **Comprobaciones.** Los auditores internos realizan pruebas sobre la validez de la información documentada o registrada, siguiéndola hacia atrás hasta un recurso tangible o hasta un registro previamente preparado.
- **Seguimientos.** Los auditores internos realizan pruebas para verificar que la información documentada o registrada es completa, haciendo un seguimiento hacia adelante desde un documento, registro o recurso tangible hasta un documento preparado posteriormente.
- **Repeticiones/recálculos.** Los auditores internos realizan pruebas sobre la exactitud de un control, volviéndolo a realizar, lo que puede proporcionarles evidencia directa sobre la efectividad operativa del control.
- **Confirmaciones independientes.** Los auditores internos solicitan y obtienen de terceros independientes, confirmación por escrito de la exactitud de la información.

Los procedimientos analíticos son empleados para comparar la información con las expectativas, y se basan en una fuente independiente (sin sesgos) y en la premisa que ciertas asociaciones entre la información pueden esperarse razonablemente, en ausencia de condiciones que lo contradigan. Los procedimientos analíticos pueden también ser empleados durante la planificación del trabajo (serie de Normas 2200). Algunos ejemplos de procedimientos analíticos son los siguientes:

- Análisis de indicadores, tendencias y análisis de regresión.
- Pruebas de razonabilidad.
- Comparaciones entre periodos.
- Proyecciones.
- Benchmarking de la información con empresas similares o con unidades de la organización.
- Los auditores internos pueden investigar más profundamente sobre cualquier desviación significativa que detecten sobre las expectativas, para determinar la causa y/o si la variación es razonable (por ejemplo, fraude, error o cambios en las condiciones). Si se dan resultados inexplicables, puede indicar la necesidad de realizar un seguimiento adicional y puede alertar sobre la presencia de un problema significativo que debería ser comunicado a la alta dirección y al Consejo (ver Norma 2060 – Informe a la alta dirección y al Consejo).

## Evaluaciones

Los auditores internos aplican su experiencia, lógica y escepticismo profesional para evaluar la información resultante del trabajo y para llegar a conclusiones lógicas. Generalmente enfocan sus trabajos con una mente objetiva e inquisidora, buscando estratégicamente la información que podría servirles para cumplir los objetivos del trabajo. En cada paso del proceso del trabajo, aplicarán su experiencia y escepticismo profesional para evaluar si la evidencia es suficiente y apropiada para formular conclusiones y/o recomendaciones. De acuerdo con la Norma 2330 – Documentación de la Información, los auditores internos deben documentar la información que respalde de forma lógica los resultados y las conclusiones del trabajo. Sin embargo, esto no significa que prescindan de información relevante que pueda contradecir las conclusiones.

Los auditores internos a menudo realizan un análisis de la causa raíz para identificar las razones subyacentes que generan los posibles errores, problemas, pérdidas de oportunidades o casos de incumplimiento. Los análisis de la causa raíz permiten a los auditores internos añadir un conocimiento más profundo que puede mejorar la eficacia y eficiencia de los procesos de gobierno, gestión del riesgo y control de la organización.

No obstante, estos análisis algunas veces requieren recursos adicionales de tiempo y conocimiento especializado en la materia. Por ello, cuando se realicen análisis de causas raíz, los auditores internos deben ejercer su debido cuidado profesional para tener en cuenta el esfuerzo necesario en relación con los potenciales beneficios (Norma 1220.A1).

Aunque los problemas complejos pueden requerir análisis más rigurosos, en algunas circunstancias un análisis de las causas fundamentales puede ser tan sencillo como preguntar una serie de “¿Por qué?” para identificar la causa de una variación.

Por ejemplo: El trabajador se cayó. ¿Por qué? Porque había aceite en el suelo. ¿Por qué? Porque una parte estaba goteando. ¿Por qué? Porque esa parte sigue fallando ¿Por qué? Porque los estándares de calidad exigidos a los proveedores son insuficientes.

La mayoría de causas raíz se pueden seguir hacia atrás hasta llegar a las decisiones, acciones u omisiones de una persona o de varias. Sin embargo, detectar una verdadera causa raíz puede ser difícil y subjetivo, incluso después de que los auditores internos hayan realizado un análisis cuantitativo y cualitativo de datos. En algunos casos, múltiples errores con distintos grados de impacto pueden combinarse para originar la causa raíz de un problema, o puede que

la causa raíz suponga un riesgo relacionado con un tema más amplio como la cultura de la organización. Por lo tanto, los auditores internos pueden elegir incluir información obtenida de distintos grupos de interés internos y externos. En algunos casos, los auditores internos pueden proporcionar una variedad de posibles causas fundamentales para que la Dirección las tenga en cuenta, basándose en una evaluación independiente y objetiva de varios escenarios como posibles causas de un problema. Cuando no se disponga dentro de la actividad de auditoría interna del tiempo adicional o el nivel de capacidades necesario para realizar un análisis de causas fundamentales, el DEA puede recomendar que la Dirección del área o proceso auditado aborde el problema de fondo y realice el trabajo necesario para identificar la causa raíz.

### **Consideraciones para demostrar conformidad**

Los papeles de trabajo generalmente documentan suficiente información sobre los análisis, resultados y conclusiones del trabajo para permitir a la persona que los lea comprender la fundamentación de las conclusiones. Los papeles de trabajo también describen habitualmente la población sobre las que se han realizado las pruebas, el proceso y el método de muestreo utilizados por los auditores internos. Los papeles de trabajo incorporan referencias cruzadas con el programa de trabajo. La supervisión del trabajo puede proporcionar una validación adicional (Norma 2340 – Supervisión del Trabajo).