

Cómo el Auditor de TI Puede Hacer Contribuciones Sustanciales a una Auditoría Financiera

Tommie W. Singleton, Dr., CISA, CGEIT, CITP, CMA, CPA, es profesor asociado de sistemas de información (SI) en la Universidad de Alabama en Birmingham (EEUU), Mariscal Escolar de SI y director del Programa de Contabilidad Forense. Antes de obtener su doctorado en contabilidad de la Universidad de Mississippi (EEUU) en 1995, Singleton fue presidente de una pequeña firma de sistemas de información de contabilidad que utilizan microcomputadoras. Singleton también es residente para la auditoría de TI y contabilidad forense de Carr Riggs Ingram, una firma de contabilidad pública regional del sureste de Estados Unidos. En 1999, la Sociedad de CAPs de Alabama otorgó a Singleton el Premio al Usuario Innovador de Tecnología 1998-1999. Singleton es abogado académico de ISACA en la Universidad de Alabama en Birmingham. Sus artículos sobre fraude, TI/SI, auditoría de TI y gobernanza de TI han aparecido en numerosas publicaciones, incluyendo el *ISACA Journal*.



¿Tiene algo que decir acerca de este artículo?

Visite la sección *Journal* del sitio de ISACA (www.isaca.org/journal), localice el artículo y seleccione la pestaña Comentarios para dar su opinión.

Los auditores de TI han hecho contribuciones a las auditorías financieras casi desde el inicio de la era de las TI, cuando otras entidades además de los gobiernos comenzaron a utilizar computadoras para los procesos de negocio relacionados con las finanzas. De hecho, algunos de los primeros auditores de TI fueron los pioneros en crear la mayoría de las técnicas y procedimientos que se utilizaban – muchos de los cuales se han vuelto un estándar, por ejemplo, usar la TI como una herramienta de auditoría (conciliando el inventario con los registros digitales)¹, la segregación de tareas de TI², las instalaciones integradas de pruebas (ITFs)³, y software de auditoría⁴ (también conocido como herramientas/técnicas de auditoría asistidas por computadora [CAATs]).

A través de los años, la literatura técnica sobre auditoría financiera agregó la importancia y necesidad de auditores de TI en las auditorías financieras, por ejemplo, la Declaración de Estándares de Auditoría (SAS) No. 94, “El Efecto de la Tecnología de la Información en la Consideración del Control Interno del Auditor en una Auditoría de Declaraciones Financieras”⁵. Obviamente, la Ley Sarbanes-Oxley de 2002 de Estados Unidos también incrementó la importancia y la necesidad de los auditores de TI en las auditorías financieras, especialmente para evaluar controles e integrar los resultados a una auditoría del modelo basado en riesgos (RBA) para entidades que cotizan en el mercado de valores. Pero, la adopción de estándares basados en riesgos (SAS No. 104-111) en 2006 probablemente incrementó la importancia y la necesidad de los auditores de TI más que ningún otro estándar previo o incluso desde la llegada de la computadora a las empresas.

Este artículo describe algunas de las contribuciones clave que los auditores de TI pueden hacer a una auditoría financiera. Estos beneficios potenciales deberían ser las razones para asegurar que se aproveche el máximo potencial de los auditores de TI en las auditorías financieras.

PRUEBAS DE CONTROLES

La primera es una contribución tradicional, las pruebas de controles (ToC). Cuando el equipo de auditoría financiera planea depender de uno o más controles, es necesario comprobar que esos controles están operando de forma efectiva y que han estado presentes a lo largo del periodo financiero. Actualmente, eso normalmente significa un control automatizado, y por lo tanto, la necesidad de un auditor de TI (por ejemplo, un Certified Information Systems Auditor® [CISA®]).

Existen algunas claves para el empleo efectivo de las ToC que los auditores de TI necesitan saber y entender. Primero, hay un gran beneficio potencial en el uso de las ToC cuando existe un control automático cuyo propósito es esencialmente el mismo que el objetivo de la auditoría para algunos otros procedimientos de auditoría (esto es, se superponen). Cuando se presenta esta situación, existe el potencial de ganar eficiencias (como, menor trabajo) y efectividad (por ejemplo, hacer pruebas al 100 por ciento). Segundo, si se van a hacer las ToC, el auditor de TI debe estar lo suficientemente seguro de la efectividad de los controles generales de TI. Tercero, los estándares basados en riesgos requieren que los controles relevantes de TI estén diseñados e implementados adecuadamente. Los auditores de TI necesitarán evidencia a esos efectos, lo que debe estar en los resultados de la fase de evaluación de riesgos de la auditoría financiera. Un último punto importante: es posible, bajo las circunstancias adecuadas, que el auditor de TI realice una prueba de sólo una transacción y que cumpla con la literatura técnica (los Estándares de Auditoría del Consejo de Supervisión de la Contabilidad de las Compañías Públicas [PCAOB] y SAS del Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados).

La naturaleza específica de las ToC varía, pero podría incluir la necesidad de procesar una transacción en el sistema operativo (algo impráctico a menudo), obteniendo una copia del software y probando el control en una de las

computadoras de la empresa (difícil si el software no es un producto comercial común), probando en un área de ensayo, o algún otro proceso válido.

CAATS

El uso de CAATs es, por supuesto, otra actividad tradicional y bastante frecuente para los auditores de TI en una auditoría financiera. Con frecuencia, el uso de CAATs se asocia con el data mining⁷ (la extracción de datos) y con el análisis de datos. Normalmente, el análisis de datos se asocia con la reunión de evidencia o las pruebas para ciertos objetivos de auditoría (esto es, realizar la prueba de ciertas anomalías).

Probablemente ninguna otra herramienta o técnica es tan valiosa para los auditores de TI como las CAATs. Asimismo, es importante considerar que las CAATs siguen avanzando en capacidades y funcionalidad. Por ejemplo, en los últimos meses, varias CAATs ahora pueden leer archivos PDF/documentos digitales y analizar datos en el proceso de extracción de forma confiable.

Por tanto, es importante que los auditores de TI desarrollen las técnicas y las capacidades suficientes para usar las CAATs para poder brindar los máximos beneficios a una auditoría⁸. Los auditores de TI necesitan conocer las CAATs que están disponibles en el mercado, evaluar las necesidades de la auditoría y buscar que encajen perfectamente en la combinación de herramientas y objetivos de la auditoría.

PROCEDIMIENTOS ESENCIALES RELACIONADOS CON TI

Los procedimientos esenciales relacionados con las TI están estrechamente relacionados con las CAATs. Pueden utilizarse para soportar, complementar o reemplazar procedimientos esenciales para más procedimientos de auditoría. No es raro que un auditor de TI experimentado realice una lluvia de ideas con el equipo de auditoría cuando se está desarrollando el plan de auditoría y otros procedimientos, y que el auditor de TI reconozca la oportunidad de ganar eficiencias o efectividad al incluir un procedimiento relacionado con TI.

Podría ser tan simple como usar una CAAT para generar datos de muestra para la prueba esencial. Ha habido reportes de una reducción importante del trabajo gracias al uso de esta sola técnica.

Por supuesto, puede ser más sofisticado. Por ejemplo, el auditor de TI puede sugerir un sustituto para los procedimientos esenciales manuales relacionados con los eventos subsiguientes en la prueba de pasivos.

Específicamente, el auditor de TI podría extraer todas las facturas pagadas durante el primer mes de un nuevo año fiscal, utilizar el grupo de datos de las facturas que se registraron en el mes anterior (el año fiscal que está siendo auditado) e identificar cualquier pasivo que no esté registrado adecuadamente. Normalmente, el proceso tradicional requiere horas, incluso si hay una cantidad tope, para conseguir facturas y rastrear/auditar transacciones. Además de una probable reducción del trabajo, este modelo de TI prueba el 100 por ciento de las transacciones.

COMENTARIOS A LA ADMINISTRACIÓN QUE AGREGAN VALOR

El beneficio de los comentarios a la administración puede pasarse por alto o ser malinterpretado. Si bien los auditores de TI necesitan establecer el ámbito de sus esfuerzos para el riesgo de declaración material equivocada (RMM) y la auditoría financiera en el proceso de evaluar controles en la fase de evaluación de riesgos o conducir procedimientos en la fase del procedimiento de auditoría, los auditores de TI probablemente descubrirán algo “roto” en el espacio de TI que la administración probablemente quisiera “arreglar”. En particular, parece que los problemas relacionados con la seguridad surgen en muchas auditorías. Asimismo, es probable que si el equipo de auditoría notifica a la administración sobre un riesgo de seguridad, incluso alguno que sea irrelevante para el RMM, la administración estará agradecida de haber sido informada.

Por ejemplo, en una entidad con controles de acceso excelentes al nivel de las aplicaciones y al nivel del servidor/red, pero controles pobres en el perímetro, es probable que el auditor de TI y el equipo de auditoría decidan que la debilidad del perímetro es irrelevante para los propósitos de la auditoría financiera porque los controles de acceso más cercanos a los datos en las otras dos áreas compensan la debilidad del perímetro. Sin embargo, la administración probablemente apreciará que se le informe de la naturaleza de esa exposición y de las recomendaciones para mitigar el riesgo del perímetro. Este tipo de comentarios agregan un valor intangible a la auditoría.

Debido a la naturaleza de los comentarios de TI, normalmente se requiere un auditor para reconocer estas oportunidades para los comentarios a la administración con valor agregado. Por lo tanto, el auditor de TI necesita convertirse en un “cirujano” auditor para evaluar el espacio de TI—tomar lo que es relevante, hacer una contribución a

la auditoría y dejar el resto fuera—pero, al mismo tiempo, examinar ambas partes para detectar el valor potencial para el cliente a través de los comentarios a la administración.

AUDITORÍA INTEGRADA

Los auditores de TI con frecuencia pueden ver oportunidades para los beneficios de su participación identificados previamente, las cuales los auditores financieros (sin experiencia en TI) pueden no ser capaces de identificar. De hecho, algunos de los auditores de TI tienen la reputación de siempre agregar valor a una auditoría gracias a su capacidad de ofrecer algunos de los beneficios listados previamente. A pesar de eso, el auditor de TI *siempre* puede contribuir a la auditoría financiera al aportar una evaluación precisa del RMM, del riesgo asociado inherente con TI y controlar el riesgo.

Los estándares de auditoría RBA describen un proceso por medio del cual los auditores adoptan un método riguroso para identificar con precisión el nivel de riesgo en los balances de las cuentas, las clases de transacciones y las divulgaciones. Eso es, cada aspecto se evalúa en su propio nivel de riesgo sin los supuestos previos a la auditoría. Entonces, para aquellos aspectos con un RMM alta, el equipo de auditoría desarrolla pruebas de alta potencia; para el riesgo moderado, pruebas de potencia moderada; y para riesgos bajos, pruebas bajas (por ejemplo, los estándares RBA requieren un alineamiento del riesgo con la naturaleza, el tiempo y extensión [NTE] de más procedimientos de auditoría). El supuesto en el RBA es que el equipo de auditoría comenzará con un registro limpio cada año, aunque las auditorías previas y otra información son clave para la fase de planeación de la auditoría. Un proceso que aísla o ignora el trabajo de los auditores de TI en la fase de evaluación de riesgos, o que pasa por alto el reporte de evaluación de riesgos, claramente viola el espíritu de los estándares RBA. Por lo tanto, el auditor de TI necesita hacer disponible cada esfuerzo para que se tome en cuenta y se involucre con la fase de planeación de la auditoría, y aporte evidencia, conclusiones e información sobre los controles y el riesgo a ese proceso, para terminar con el plan de auditoría óptimo.

El PCAOB es enfático en este tema: es una auditoría, no dos.

CONCLUSIÓN

Este artículo busca describir algunos de los principales beneficios que un auditor de TI puede aportar a una auditoría financiera. Éstos incluyen beneficios tangibles, como los

ahorros de trabajo, e intangibles, como la calidad de auditoría y los comentarios a la administración con valor agregado. La lista no pretende ser exhaustiva, pero es ilustrativa y contiene los beneficios más comunes. En un sentido amplio, los auditores de TI querrán familiarizarse con estas áreas de oportunidad para volverse socios valiosos en las auditorías financieras y desarrollar sus capacidades en estas áreas. Obviamente, una clave para ser exitoso en ellas es ser convincente y articulado para presentar estas posibilidades para auditar a socios y gerentes.

NOTAS DE PIE DE PÁGINA

¹ Creado por Frank Howell, Personal del General Auditor de la Fuerza Aérea de EEUU (USAF), publicado en *N.A.C.A. Bulletin*, junio de 1956

² Creado por la Fuerza Aérea de EEUU. Un artículo sobre el tema fue publicado por la USAF en 1961.

³ El concepto IFT fue creado por William Perry de Kodak. ITF es una unidad de negocio falsa integrada en los sistemas de la entidad en los que las transacciones no afectan a las transacciones financieras legítimas. Actualmente, un área de ensayo sirve para el mismo propósito, pero no está integrada en los sistemas de producción.

⁴ La herramienta crucial fue AUDITAPE, presentada en 1967 y desarrollada principalmente por Ken Stringer de Haskins & Sells.

⁵ Ver Cerullo, Virginia; Michael Cerullo; “El Impacto de SAS No. 94 en las Técnicas de Auditoría de Computadoras”, *Information Systems Control Journal*, vol. 1, 2003, para consultar más información sobre el impacto de este estándar particular.

⁶ Un área de ensayo es un lugar en el que el sistema de la entidad se simula fuera de línea para propósitos de prueba.

⁷ Ver Singleton, Tommie W.; “Extracción de Datos, Un Obstáculo para usar CAATs”, *ISACA Journal*, vol. 6, 2010, para consultar más información sobre este paso clave.

⁸ El *ISACA Journal* publica regularmente artículos efectivos sobre CAATs, y por tanto esta sección no entra en detalles sobre cómo usar CAATs. Sólo aborda el alto valor que las CAATs tienen en las auditorías financieras en general. Para información adicional, vea la Guía G3 de Auditoría y Seguridad de TI Uso de CAATs de ISACA, www.isaca.org/standards.