

GUÍA DE APLICACIÓN NO OBLIGATORIA RELATIVA A LA TECNOLOGÍA CUESTIONES FRECUENTES (FAQ por sus siglas en inglés) LA UTILIZACIÓN DE HERRAMIENTAS Y TÉCNICAS AUTOMATIZADAS PARA LA REALIZACIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE VALORACIÓN DEL RIESGO, DE CONFORMIDAD CON LA NIA 315 (REVISADA 2019)

A la luz del creciente uso de herramientas y técnicas automatizadas para la aplicación de procedimientos de auditoría, la norma revisada pone el foco en diferentes aspectos relacionados con estas herramientas y técnicas automatizadas (ATT por sus siglas en inglés) en diferentes epígrafes con el título *herramientas y técnicas automatizadas*. Dichos apartados proporcionan guía de aplicación y explicaciones adicionales acerca de cómo las herramientas y técnicas automatizadas pueden utilizarse para aplicar procedimientos de auditoría de conformidad con los requerimientos aplicables. Aunque este documento de preguntas y respuestas se ha redactado en el contexto de la NIA 315 (Revisada 2019), su alcance también proporciona ayuda para la implementación de otras normas, tales como, la NIA 230¹ y la NIA 500².

¿Qué son las ATT?

Los procedimientos de auditoría se pueden aplicar utilizando varias herramientas o técnicas, las cuales pueden ser manuales o automatizadas (y, a menudo, implican una combinación de ambas). Los profesionales de la contabilidad pueden utilizar diferentes términos para describir herramientas o técnicas que están automatizadas. Por ejemplo, aplicar procedimientos analíticos automatizados a los datos en los procedimientos de valoración del riesgo se denomina, algunas veces, análisis de datos.

Aunque el término «análisis de datos» se utiliza, algunas veces, para referirse a dichas herramientas y técnicas, el término no tiene una definición o descripción uniforme. Este término es muy limitado porque no abarca todas las tecnologías emergentes que se utilizan actualmente en el diseño y aplicación de procedimientos de auditoría. Adicionalmente, las tecnologías y las aplicaciones de auditoría relacionadas van a seguir evolucionando como, por ejemplo, aplicaciones de inteligencia artificial (AI); procesos de automatización robótica y uso de drones. En consecuencia, el IAASB utiliza el término más amplio, herramientas y técnicas automatizadas

Aplicación de las NIA: Utilización de ATT

Para aplicar las NIA, un auditor puede diseñar y aplicar procedimientos de auditoría de forma manual o a través de la utilización de ATT, y ambas técnicas pueden ser eficaces. Independientemente de las herramientas y técnicas utilizadas, se requiere al auditor que cumpla las NIA.

En ciertas circunstancias, al obtener evidencia de auditoría, un auditor puede determinar que la utilización de ATT para aplicar ciertos procedimientos de auditoría puede producir evidencia más convincente sobre la afirmación que se está comprobando. En otras circunstancias, la aplicación de procedimientos de auditoría puede ser eficaz sin utilizar ATT.

La tecnología siempre cambia

Considerando que la tecnología siempre evoluciona y que se desarrollan nuevos enfoques de auditoría, la relevancia de una ATT concreta y su ventaja relativa puede cambiar.

¹ NIA 230, *Documentación de auditoría*

² NIA 500, *Evidencia de auditoría*

1. ¿Qué tipos de herramientas automatizadas pueden utilizarse en los procedimientos de valoración del riesgo?

A efectos de una auditoría, herramientas y técnicas automatizadas son procesos realizados a través de TI que implican la automatización de métodos y procedimientos, incluidos el análisis de datos utilizando modelado y visualización, la automatización robótica de procesos, la inteligencia artificial y el aprendizaje de máquinas, así como tecnología dron para observar o inspeccionar activos³. La utilización de dichas herramientas y técnicas automatizadas pueden complementar o reemplazar tareas manuales o repetitivas.

Algunos ejemplos de herramientas automatizadas que pueden utilizarse para aplicar procedimientos de valoración del riesgo incluyen:

- Análisis de datos⁴: utilizado para evaluar conjuntos completos de datos mediante el descubrimiento y análisis de patrones y tendencias, identificando elementos inusuales, desviaciones y anomalías a través de la utilización, por ejemplo, del análisis predictivo. El auditor puede también obtener otra información útil de grandes conjuntos de datos relevantes para la identificación y valoración de riesgos de incorrección material que pueden no ser fácilmente visibles u obvios con la utilización de herramientas o técnicas más tradicionales.
- Automatización robótica de procesos (RPA): el procesamiento de datos estructurados utilizando un software que replica las actividades que realiza el ser humano, normalmente, tareas repetitivas que requieren la aplicación mínima de juicio. Por ejemplo, la RPA puede utilizarse para realizar el análisis del mayor, por ejemplo, para la identificación de entradas de diario que no cuadran, están duplicadas, superan un importe definido o muestran ciertas características.
- Técnicas de inteligencia artificial: tecnología de aprendizaje de máquinas preparadas para reconocer patrones en grandes volúmenes de datos, incluidos datos no estructurados, tales como, correos electrónicos, contenido en redes sociales, contratos, facturas, imágenes y archivos de audio de reuniones telefónicas. Los auditores pueden utilizar la inteligencia artificial para recoger información de varias fuentes para ayudar al auditor a identificar riesgos de incorrección material.

2. ¿Cómo pueden utilizarse las herramientas automatizadas en la aplicación de procedimientos de valoración del riesgo?

Al aplicar procedimientos de valoración del riesgo de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019), las herramientas y técnicas automatizadas pueden ayudar al auditor en la obtención de conocimiento de la estructura de negocio y organizativa de una entidad y en el conocimiento de los flujos de transacciones y su procesamiento como parte de sus procedimientos para conocer el sistema de información⁵.

Por ejemplo, el auditor puede utilizar herramientas o técnicas automatizadas para obtener un acceso directo o una descarga de las bases de datos del sistema de información de la entidad en las que se encuentran los registros contables de las transacciones. Mediante la aplicación de herramientas o técnicas automatizadas a esta información, el auditor puede confirmar el conocimiento obtenido acerca del modo en que las transacciones fluyen a través del sistema de información realizando el seguimiento de asientos en el diario, u otros registros digitales, relacionados con una determinada transacción o con toda una población de transacciones, desde el inicio en los registros contables hasta el registro en el mayor. El análisis de conjuntos completos o amplios de transacciones también puede producir la identificación de variaciones con respecto a

³ NIA 315 (Revisada 2019), apartado A35

⁴ NIA 315 (Revisada 2019), apartado A31

⁵ NIA 315 (Revisada 2019), apartado A57

los procedimientos de procesamiento normales o esperados para estas transacciones, lo que, a su vez, puede tener como resultado la identificación de riesgos de incorrección material⁶.

Al aplicar los procedimientos de valoración del riesgo, el auditor puede tener en cuenta una amplia variedad de información procedente de fuentes externas e internas. En el entorno empresarial actual, está disponible más información procedente de fuentes externas y se caracteriza por estar en formato electrónico o digital. La tecnología de la información (TI) se utiliza ampliamente para acceder y procesar este creciente volumen de información. Con la utilización de herramientas y técnicas automatizadas, el auditor puede, en consecuencia, aplicar procedimientos a estos grandes volúmenes de datos (procedentes del mayor o de auxiliares u otras fuentes de datos internas o externas).

La utilización de herramientas y técnicas automatizadas para conocer los flujos de transacciones y su procesamiento, como parte de los procedimientos del auditor para conocer el sistema de información de la entidad, puede proporcionar información acerca de la estructura organizativa de la entidad o sobre aquellos con los que la entidad hace negocios (por ejemplo, partes vinculadas, proveedores o clientes)⁷ y puede ayudar a demostrar cómo se ha obtenido la evidencia de auditoría justificativa de las bases de la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material por el auditor

Ejemplos:

Procedimientos requeridos por la NIA 315 (Revisada 2019)	Ejemplos:
Conocimiento del sistema de información de la entidad ⁸	Utilizar herramientas y técnicas automatizadas para analizar datos (por ejemplo, utilizar técnicas de visualización) para conocer cómo, cuándo y quién inicia, captura y procesa transacciones.
	Realizar minería de procesos sobre el ciclo total de compras, lo cual incluye visualización de las transacciones estándar frente a valores atípicos utilizando los elementos únicos de una transacción, como el ID, fecha/hora y la actuación realizada.
Conocimiento del entorno de TI de la entidad, incluidos los controles generales de TI ⁹	Utilizar herramientas y técnicas automatizadas para analizar los parámetros de autorización, configuraciones y establecimiento de parámetros en el sistema de TI.
Conocimiento de controles sobre los asientos en el diario ¹⁰	<p>Analizar cómo se inician, registran y procesan los asientos en el mayor o auxiliares.</p> <p>Analizar qué asientos en el diario son manuales frente a los que son generados por el sistema para centrarse más en los asientos manuales/no recurrentes/no estándar, en los cuales los controles pueden ser más fácilmente eludibles, incluido identificar asientos en el diario en los que puede existir un mayor riesgo de fraude por la elusión de la dirección (por ejemplo, asientos en el diario realizados por un miembro de la dirección o por personal distinto del que se espera que realice dichos asientos).</p>

⁶ NIA 315 (Revisada 2019), apartado A137

⁷ NIA 315 (Revisada 2019), apartado A57

⁸ NIA 315 (Revisada 2019), apartado 25(a)

⁹ NIA 315 (Revisada 2019), apartado 25(a) (iv)

¹⁰ NIA 315 (Revisada 2019), apartado 26(a) (ii). Véase también el ejemplo de la NIA 315 (Revisada 2019), apartado A161.

Identificación de tipos de transacciones saldos contables e información a revelar significativos¹¹.

Se puede analizar la totalidad de una población de transacciones para conocer su naturaleza, fuente, dimensión y volumen. Mediante la aplicación de técnicas automatizadas, el auditor puede, por ejemplo, detectar que una cuenta con saldo cero al final del periodo está formada por numerosas transacciones y anotaciones en el diario registradas a lo largo del tiempo que se compensan, lo que indica que el saldo contable o el tipo de transacciones puede ser significativo (por ejemplo, una cuenta relacionada con el pago de nóminas). Esa misma cuenta puede permitir detectar también reembolsos de gastos a la dirección (y a otros empleados), lo que podría dar lugar a información a revelar significativa debido a que estos pagos se realizan a partes vinculadas¹².

3. ¿Cómo pueden ser utilizadas herramientas y técnicas automatizadas para sustentar el uso del escepticismo profesional por el auditor cuando se aplican procedimientos de valoración del riesgo? ¿Existe alguna consideración especial que demuestre la aplicación del escepticismo profesional cuando se utilizan herramientas y técnicas automatizadas?

La NIA 200 requiere que el auditor planifique y ejecute la auditoría con escepticismo profesional reconociendo que pueden darse circunstancias que supongan que los estados financieros contengan incorrecciones materiales¹³. El escepticismo profesional es una actitud que implica una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles incorrecciones debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de la evidencia de auditoría.¹⁴

Con el avance de la tecnología y de las herramientas utilizadas para llevar a cabo procedimientos de auditoría, así como el acceso a más información de una amplia variedad de datos procedentes de diversas fuentes, la capacidad del auditor de realizar una evaluación crítica de la evidencia de auditoría obtenida en la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material puede mejorarse.

Por ejemplo, los procedimientos aplicados utilizando herramientas y técnicas automatizadas pueden utilizarse en el análisis de datos para identificar patrones, relaciones y fluctuaciones relacionadas con información financiera preparada por la entidad. Al llevar a cabo este análisis utilizando herramientas y técnicas automatizadas para identificar o valorar riesgos de incorrección material, el auditor puede también ser alertado sobre evidencia de auditoría del análisis que no está sesgada hacia la corroboración de la existencia de riesgos de incorrección material o que pueda ser contradictoria a la existencia de dichos riesgos¹⁵

Algunas áreas en las que el acceso a una amplia variedad de datos, incluso procedentes de varias fuentes, puede mejorar la capacidad del auditor para identificar y valorar riesgos de incorrección material (aplicando el escepticismo profesional adecuado) pueden incluir:

- La obtención y análisis de datos procedentes de diversas fuentes cuando considera la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento, incluido si dicho análisis corrobora o contradice la evaluación de la dirección.

¹¹ NIA 315 (Revisada 2019), apartado 29

¹² NIA 315 (Revisada 2019), apartado A203

¹³ NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría*, apartado 15

¹⁴ NIA 200, apartado 13(l)

¹⁵ NIA 315 (Revisada 2019), apartado A12

- La utilización de diferentes fuentes de datos subyacentes para auditar valoraciones complejas.
- La utilización de inteligencia artificial (aprendizaje de máquinas) para sustentar los resultados en los datos introducidos y compararlos con los resultados preparados por la dirección de la entidad, lo cual puede ayudar a reducir el riesgo de sesgo de confirmación y de anclaje¹⁶, así como ayudar a una mejor identificación de riesgos de incorrección material.

Sin embargo, como la tecnología sigue cambiando, es importante evitar una excesiva confianza en la utilización de herramientas y técnicas automatizadas o depender demasiado en los datos de salida de dichas herramientas y técnicas. Aunque esas herramientas puedan ser muy potentes, no sustituyen a los conocimientos y del juicio profesional del auditor. Además, aunque el auditor puede tener acceso a una amplia variedad de datos, incluso procedentes de varias fuentes (es decir, mayor cantidad), la aplicación del escepticismo profesional sigue siendo necesaria para la evaluación crítica tanto de la calidad y fiabilidad de los datos como de los resultados procedentes de la utilización de herramientas y técnicas automatizadas.

Por ejemplo, la aplicación del juicio y del escepticismo profesionales es todavía necesaria para considerar la relevancia y fiabilidad de la información (o de los datos de salida de la herramienta o técnica automatizada) a utilizar como evidencia de auditoría (es decir, la calidad de la evidencia que se produce), así como el cuestionar la evidencia de auditoría contradictoria obtenida¹⁷.

Demostrar la aplicación del escepticismo profesional cuando se utilizan herramientas y técnicas automatizadas no es distinto a demostrar cómo se aplica el escepticismo profesional al aplicar otros tipos de procedimientos de auditoría. La NIA 315 (Revisada 2019) explica que la documentación de diversas cuestiones requerida por la norma puede proporcionar evidencia de la aplicación del escepticismo profesional por el auditor. Ello incluye, por ejemplo, documentar cómo se ejecutó el procedimiento y el modo en que se evaluó la evidencia de auditoría del procedimiento de valoración del riesgo, incluida la documentación de cualquier juicio profesional aplicado¹⁸.

4. ¿Cómo pueden ser útiles las herramientas y técnicas automatizadas cuando el auditor está considerando los factores de riesgo inherente en la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material?

Las herramientas y técnicas automatizadas pueden proporcionar al auditor una oportunidad para revisar y analizar de manera más eficaz conjuntos de datos mayores, así como considerar información procedente de diversas fuentes. Al hacerlo, el auditor puede obtener información única acerca de los datos o de la información, tales como un conocimiento más profundo de las características o composición de la población. Este conocimiento puede ayudar a identificar hechos o condiciones que pueden afectar a la susceptibilidad de incorrección de un tipo de transacción, saldo contable o información a revelar, o proporcionar más información que sustente las bases para la valoración por el auditor de los riesgos identificados.

Por ejemplo, un saldo contable puede incluir muchas fuentes de datos potenciales con diferentes características, y el procesamiento de estos datos puede implicar muchos pasos interrelacionados. La utilización de herramientas y técnicas automatizadas para analizar dichos datos (por ejemplo, a través de técnicas de visualización) puede poner de manifiesto ciertas tendencias, patrones e incluso anomalías que podrían ser

¹⁶ El sesgo de confirmación es la tendencia potencial de un auditor de dar mayor peso a la información que es congruente con sus creencias iniciales o preferencias. El sesgo de anclaje es la tendencia potencial del auditor de llevar a cabo valoraciones partiendo de un valor numérico inicial para posteriormente ajustarlo de manera insuficiente desde ese valor inicial para formarse un juicio final. Fuente: <https://www.thecaq.org/wp-content/uploads/2019/03/professional-judgment-resource.pdf>

¹⁷ NIA 500, apartado 7

¹⁸ NIA 315 (Revisada), apartados A238

indicativas de diferentes grados de riesgo inherente. Algunos ejemplos de dichos análisis o técnicas pueden incluir¹⁹:

- Analizar el libro de nóminas, el cual puede revelar actividad inusual o inesperada en el procesamiento de los datos (sesgo de la dirección o fraude).
- Revisar grandes volúmenes de datos relativos a cotizaciones de las inversiones que puede revelar la significatividad de la volatilidad del precio, lo cual puede ayudar al auditor a determinar en qué parte del espectro de riesgo inherente se valora el riesgo identificado (es decir, teniendo en cuenta los factores de riesgo inherente relativos al cambio e incertidumbre en la valoración del riesgo inherente).
- El examen de los datos utilizados en el cálculo de una valoración de pagos basados en acciones puede identificar diversas fuentes con diferentes características o la aplicación de algoritmos sofisticados utilizados en el cálculo (lo que indica una susceptibilidad de incorrección mayor debida a complejidad).
- Comparar qué personas están autorizadas a iniciar o aprobar asientos de diario con aquellas que realmente registran los asientos puede revelar susceptibilidad de incorrección debido a fraude (sesgo de la dirección u otro factor de riesgo de fraude).
- Analizar el detalle de transacciones al cierre puede identificar actividad inusual, lo cual puede revelar incorrección debida a fraude (sesgo de la dirección u otro factor de riesgo de fraude).
- El mapeo de procesos de un tipo completo de transacciones de un periodo puede proporcionar información acerca de la complejidad que implica el procesamiento de dichas transacciones (lo que indica una susceptibilidad de incorrección mayor debida a complejidad).

5. ¿Cuáles son las consideraciones del auditor relacionadas con la utilización por la entidad del aprendizaje de máquinas o de inteligencia artificial cuando aplica procedimientos de valoración del riesgo?

La inteligencia artificial (IA) y la tecnología de aprendizaje de máquinas, en los términos más sencillos, es tecnología que replica el pensamiento y actuaciones humanas a través del uso de algoritmos programados en un software. Cuando es la entidad la que utiliza la IA o el aprendizaje de máquinas, los objetivos de la valoración del riesgo por el auditor (en comparación con la valoración del riesgo cuando dicha tecnología no es utilizada por la entidad) no cambian. Por ejemplo, en un entorno que nos es de IA, el auditor hace indagaciones ante el personal de la entidad responsable de tomar decisiones relacionadas con el procesamiento de transacciones. En este escenario, el auditor indagaría sobre factores que ha considerado quien toma las decisiones, datos utilizados en la formación de dicha decisión, etc., y determinaría procedimientos de valoración del riesgo posteriores sobre la base de las respuestas a dichas indagaciones.

En un entorno de IA (aprendizaje de máquinas) el auditor estaría interesado en obtener la misma información (es decir, factores y datos utilizados para la formación de la medida adoptada a través de IA). Sin embargo, es posible que el auditor necesite considerar los algoritmos incorporados y cómo aprende la IA como complemento del pensamiento humano y del proceso de toma de decisiones. Como tal, el conocimiento del auditor de cómo se controla y mantiene la creación y modificación de los algoritmos operativos puede ser importante.

¹⁹ Los ejemplos incluyen procedimientos analíticos en el contexto de los procedimientos de valoración del riesgo. La NIA 520, *Procedimientos analíticos*, establece requerimientos y guía de aplicación aplicable cuando el auditor aplica procedimientos analíticos, independientemente de cuál sea su finalidad.

6. ¿Cuáles son las consideraciones para la documentación de la utilización por el auditor de herramientas y técnicas automatizadas cuando aplica procedimientos de valoración del riesgo?

La NIA 230²⁰ no hace diferencias entre la utilización de procedimientos de auditoría manuales y automatizados con respecto a qué debe documentarse. Cuando se utilizan herramientas y técnicas automatizadas para la aplicación de procedimientos de valoración del riesgo, el auditor cumple los requerimientos relativos a documentación aplicables de los apartados 8 y 9 de la NIA 230, así como los establecidos en el apartado 38 de la NIA 315 (Revisada 2019). [Véase también el Documento de alerta de auditoría *Documentación de auditoría cuando se utilizan herramientas y técnicas automatizadas* que establece cuestiones para la consideración del auditor con relación a la documentación de auditoría].

Síguenos en redes sociales para mantenerte al día sobre los cambios en nuestras normas y cómo te afectan esos cambios   

²⁰ NIA 230, *Documentación de auditoría*

Acerca del IAASB

El objetivo del IAASB es servir al interés del público mediante la emisión de normas de auditoría, aseguramiento y otras normas relacionadas de alta calidad y facilitando la convergencia de las normas de auditoría y aseguramiento internacionales y nacionales, mejorando de esta forma la calidad y la consistencia de la práctica en todo el mundo y fortaleciendo la confianza pública en la profesión de auditoría y aseguramiento a nivel global.

El IAASB desarrolla normas de auditoría y de revisión y orientaciones para su uso por todos los profesionales de la contabilidad bajo un proceso compartido de emisión de normas con la participación del Consejo de Supervisión del Interés Público (PIOB), que supervisa las actividades del IAASB, y del Grupo Consultivo de Asesoramiento del IAASB, que proporciona aportaciones de interés público en el desarrollo de las normas y orientaciones. Las estructuras y procesos que dan soporte a las actividades del IAASB son proporcionados por la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Las estructuras y procesos que dan soporte a las actividades del IAASB son proporcionados por la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®). Ni el IAASB ni la IFAC aceptan responsabilidad alguna por pérdidas ocasionadas a nadie que actúe o deje de hacerlo basándose en el material que contiene esta publicación, si dicha pérdida es debida a negligencia u otra causa.

Copyright © noviembre 2020 por la IFAC Todos los derechos reservados.

'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN', y el logo del IAASB son marcas comerciales de la IFAC, o marcas comerciales registradas y de servicio de la IFAC en USA y otros países.

Para información sobre derechos de autor, marcas comerciales y permisos, diríjase a [permissions](#) o contacte con permissions@ifac.org.

Traducido por:



Este documento *Non-Authoritative Support Material Related To Technology: Frequently Asked Questions (FAQ)—The Use Of Automated Tools And Techniques When Identifying And Assessing Risks Of Material Misstatement In Accordance With ISA 315 (Revised 2019)* del IAASB, publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en noviembre de 2020 en inglés, ha sido traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España en noviembre de 2021 y se reproduce con el permiso de la IFAC.

El texto aprobado de todas las publicaciones de la IFAC es el publicado en inglés. La IFAC no asume responsabilidad alguna por la exactitud e integridad de la traducción o por cualquier acción que pudiera surgir de la misma.

Texto en inglés de *Guía de aplicación no obligatoria relativa a la tecnología cuestiones frecuentes (FAQ por sus siglas en inglés) la utilización de herramientas y técnicas automatizadas para la realización de procedimientos de valoración del riesgo, de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019)* © 2020 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Texto en español de *Guía de aplicación no obligatoria relativa a la tecnología cuestiones frecuentes (FAQ por sus siglas en inglés) la utilización de herramientas y técnicas automatizadas para la realización de procedimientos de valoración del riesgo, de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019)* © 2021 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Título original: *Non-Authoritative Support Material Related To Technology: Frequently Asked Questions (FAQ)—The Use Of Automated Tools And Techniques When Identifying And Assessing Risks Of Material Misstatement In Accordance With ISA 315 (Revised 2019)*.