

## NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 500

### EVIDENCIA DE AUDITORÍA

(Entra en vigor para las auditorías de los estados financieros de los ejercicios que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009)

#### CONTENIDO

	Párrafo
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta NIA.....	1-2
Vigencia .....	3
<b>Objetivo.....</b>	<b>4</b>
Definiciones.....	5
<b>Requisitos</b>	
Evidencia suficiente y apropiada de auditoría.....	6
Información que se va a usar como evidencia de auditoría.....	7-9
Selección de las partidas para realizar pruebas y obtener la evidencia de auditoría .....	10
Inconsistencia en o dudas sobre la confiabilidad de la evidencia de auditoría .....	11
<b>Material de aplicación y otro material explicativo</b>	
Evidencia de auditoría suficiente y apropiada.....	A1-A25
Información que se utilizará como evidencia de auditoría.....	A26-A51
Selección de partidas para realizar pruebas y obtener evidencia de auditoría .....	A52-A56
Inconsistencia en o dudas sobre la confiabilidad de la evidencia de auditoría.....	A57

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 500, *Evidencia de auditoría*, debería leerse junto con la NIA 200, *Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría*.

## Introducción

### Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) explica lo que constituye la evidencia de auditoría de una auditoría de estados financieros y trata de la responsabilidad del auditor para diseñar y realizar procedimientos de auditoría para obtener la evidencia suficiente y apropiada de auditoría, así como las conclusiones razonables que le permitan sustentar su opinión como auditor.
2. Esta NIA es aplicable a toda la evidencia de auditoría que se obtenga durante el curso de la auditoría. Otras NIA tratan aspectos específicos de la auditoría (por ejemplo, la NIA 315<sup>1</sup>), de la evidencia de auditoría que debe obtenerse en relación con un tópico particular (por ejemplo, la NIA 570<sup>2</sup>), de los procedimientos específicos para obtener la evidencia de auditoría (por ejemplo, la NIA 520<sup>3</sup>), y sobre la evaluación de si se ha obtenido la evidencia suficiente y apropiada de auditoría (NIA 200<sup>4</sup> y NIA 330<sup>5</sup>).

### Vigencia

3. Esta NIA entra en vigor para las auditorías de los estados financieros por los ejercicios que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009.

### Objetivo

4. El objetivo del auditor es diseñar y realizar los procedimientos de auditoría en forma tal que le permitan obtener la evidencia suficiente y apropiada de auditoría y obtener las conclusiones razonables que le permitan sustentar su opinión como auditor.

---

1 NIA 315, Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno.

2 NIA 570, Negocio en marcha.

3 NIA 520, Procedimientos analíticos.

4 NIA 200, Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.

5 NIA 330, Respuestas del auditor a los riesgos evaluados.

## Definiciones

5. Para fines de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que a continuación se les atribuyen:
- a) Registros contables. Los registros de los asientos contables iniciales y registros continuos/permanente de la documentación soporte, como cheques y registros de transferencias electrónicas de fondos; facturas; contratos; los libros mayor, diario y auxiliares, asientos de diario y otros ajustes a los estados financieros que no se reflejen como asientos de diario y otros registros como hojas de trabajo y hojas de cálculo que soportan asignaciones/distribuciones de costos, cálculos, conciliaciones y revelaciones.
  - b) Lo apropiado (de la evidencia de auditoría). La medida de la calidad de la evidencia de auditoría; es decir, su relevancia y su confiabilidad para dar soporte a las conclusiones en las que basa su opinión el auditor.
  - c) Evidencia de auditoría. Información que usa el auditor para obtener las conclusiones en las que se basa su opinión como auditor. La evidencia de auditoría incluye la información contenida en los registros contables que subyace a y/o es soporte de los estados financieros y otra información.
  - d) Experto de la administración. Una persona u organización que posee la experiencia, capacidad y habilidad en un campo distinto de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese campo lo usa la entidad en la preparación de los estados financieros.
  - e) Suficiencia (de la evidencia de auditoría). La medida de la cantidad de la evidencia de auditoría. La cantidad de la evidencia de auditoría que se necesita se afecta por la evaluación del auditor de los riesgos de una representación errónea de importancia relativa y también por la calidad de dicha evidencia de auditoría.

## Requisitos

### Evidencia suficiente y apropiada de auditoría

6. El auditor deberá diseñar y realizar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias con el fin de obtener evidencia suficiente y apropiada de auditoría. (Ref. A1-A25.)

**Información que se va a usar como evidencia de auditoría**

7. Cuando el auditor diseña y realiza procedimientos de auditoría, deberá considerar la relevancia y confiabilidad de la información que se utilizará como evidencia de auditoría. (Ref. A26-A33.)
8. Si la información que se utilizará como evidencia de auditoría se ha preparado usando el trabajo de un experto de la administración, considerando la importancia del trabajo de ese experto para los fines del auditor, el auditor mismo, deberá involucrarse en el grado en que sea necesario para: (Ref. A34-A36.)
  - a) Evaluar la competencia, experiencia, capacidad y objetividad (independencia) de dicho experto; (Ref. A37-A43.)
  - b) Obtener un entendimiento del trabajo del experto; y (Ref. A44-A47.)
  - c) Evaluar lo apropiado del trabajo del experto como evidencia de auditoría para la aseveración relevante relativa. (Ref. A48.)
9. Cuando el auditor usa información generada por la entidad, deberá evaluar si la información es lo suficientemente confiable para sus fines, incluyendo según sea necesario en las circunstancias para:
  - a) Obtener evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información; y (Ref. A49-A50.)
  - b) Evaluar si la información es lo suficientemente adecuada, precisa y detallada para los fines del auditor. (Ref. A51.)

**Selección de las partidas para realizar pruebas y obtener evidencia de auditoría**

10. Al diseñar las pruebas a los controles y las pruebas de detalle, el auditor deberá determinar los medios y criterios para seleccionar las partidas para sus pruebas y que éstas sean efectivas y suficientes para cumplir con los objetivos del procedimiento de auditoría relativo. (Ref. A52-A56.) |

**Inconsistencia en o dudas sobre la confiabilidad de la evidencia de auditoría**

11. Si:
  - a) La evidencia de auditoría obtenida de una fuente es inconsistente con la que se obtuvo de otra; o

- b) El auditor tiene dudas sobre la confiabilidad de la información que se va a usar como evidencia de auditoría, deberá determinar las modificaciones y/o adiciones que sean necesarias a sus procedimientos de auditoría para resolver sus dudas, asimismo, deberá considerar el efecto de lo anterior, si lo hubiere, en otros asuntos de la auditoría. (Ref. A57.)

### **Material de aplicación y otro material explicativo Evidencia**

de auditoría suficiente y apropiada (Ref. Párr. 6.)

- A1. La evidencia de auditoría es necesaria para soportar la opinión del auditor en el dictamen relativo. Es acumulativa por naturaleza y se obtiene principalmente de los procedimientos de auditoría realizados durante el curso de la auditoría. Esta evidencia puede; sin embargo, incluir información obtenida de otras fuentes como auditorías previas (siempre que el auditor haya determinado si han ocurrido cambios desde la auditoría previa que puedan afectar su relevancia para la auditoría actual<sup>6</sup>), o de los procedimientos de control de calidad de una firma para la aceptación y continuidad del cliente.

Además de otras fuentes dentro y fuera de la entidad, los registros contables de la entidad son una fuente importante de la evidencia de auditoría, también puede haberse preparado, usando el trabajo de un experto de la administración, información que pueda usarse como evidencia de auditoría. La evidencia de auditoría comprende, tanto la información que soporta y corrobora las aseveraciones de la administración como cualquier información que contradiga dichas aseveraciones. Además, en algunos casos el auditor utiliza la ausencia de información (por ejemplo, la negativa de la administración de proporcionar una representación solicitada) y, por lo tanto, también constituye evidencia de auditoría.

- A2. La mayor parte del trabajo del auditor para apoyar su opinión consiste en obtener y evaluar la evidencia que se obtiene durante la auditoría. Los procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría pueden incluir los siguientes: inspección, observación, confirmación, recálculos, reprocesos y procedimientos analíticos, a menudo en alguna combinación de los mismos, además de la investigación. Aunque la investigación puede proporcionar evidencia de auditoría importante e incluso generar evidencia de una representación errónea, la investigación por sí misma, generalmente, no proporciona evidencia suficiente de auditoría sobre la ausencia de una representación errónea de importancia relativa a nivel aseveración ni de la efectividad operativa de los controles.

<sup>6</sup> NIA 315, párrafo 9.

- A3. Como se explica en la NIA 200,<sup>7</sup> se obtiene seguridad razonable cuando el auditor ha obtenido evidencia suficiente y apropiada de auditoría para reducir el riesgo de auditoría (es decir, el riesgo de que el auditor exprese una opinión inapropiada cuando los estados financieros están afectados por una o más representaciones erróneas de importancia relativa) a un nivel aceptablemente bajo.
- A4. La suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría está interrelacionada. La suficiencia se refiere a la medida de la cantidad de la evidencia de auditoría. La cantidad de evidencia de auditoría que se necesita se afecta por la evaluación del auditor de una o más representaciones erróneas (mientras mayores sean los riesgos identificados, es más probable que se requiera de más evidencia de auditoría) y también por la calidad de dicha evidencia de auditoría (mientras mayor la calidad, menos evidencia puede requerirse); sin embargo, obtener más evidencia de auditoría, puede no compensar su mala calidad.
- A5. Lo apropiado se refiere a la medida de la calidad de la evidencia de auditoría; es decir, su relevancia y su confiabilidad para proporcionar el soporte para las conclusiones en que se basa la opinión del auditor. La confiabilidad de la evidencia es influenciada por su fuente y por su naturaleza y depende de las circunstancias individuales con las que se obtiene.
- A6. La NIA 330 requiere que el auditor concluya si se ha obtenido la evidencia suficiente y apropiada de auditoría.<sup>8</sup> El que se haya obtenido evidencia suficiente y apropiada de auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo y, por lo tanto, facilitar al auditor obtener conclusiones razonables en las cuales basar su opinión como auditor, es una cuestión de juicio profesional. La NIA 200 contiene una descripción de los asuntos como la naturaleza de los procedimientos de auditoría, la oportunidad de la información financiera y el equilibrio entre el beneficio y costo, los cuales son factores relevantes cuando el auditor ejerce su juicio profesional, respecto de si se ha obtenido la evidencia suficiente y apropiada de auditoría.

*Fuentes de la evidencia de auditoría*

- A7. Alguna evidencia de auditoría se obtiene por medio de procedimientos de auditoría para probar los registros contables, por ejemplo, mediante análisis y revisión, volviendo a realizar (reproceso) de los procedimientos seguidos por la entidad en el proceso de preparación de la información financiera y volviendo a conciliar diversos tipos y aplicaciones relacionadas de la misma información. Mediante la realización de estos procedimientos de auditoría, el auditor puede concluir que

<sup>7</sup> NIA 200, párrafo 5.

<sup>8</sup> NIA 330, párrafo 26.

## EVIDENCIA DE AUDITORÍA

los registros contables son internamente consistentes y concuerdan con los estados financieros.

- A8. En general, se obtiene más seguridad de la evidencia de auditoría obtenida en forma consistente de diferentes fuentes o de una diferente naturaleza que la evidencia de auditoría considerada individualmente. Por ejemplo, la información corroborativa/confirmatoria obtenida de una fuente independiente de la entidad puede incrementar la seguridad de que el auditor obtiene de la evidencia de auditoría existente y que se generó internamente de los registros contables de la entidad, minutas de reuniones o una representación de la administración.
- A9. La información de fuentes independientes de la entidad que el auditor pueda usar como evidencia de auditoría podría incluir confirmaciones de terceros, reportes de analistas e información/datos de información comparativa de otros competidores (*benchmarking data*).

### *Procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría*

- A10. Según lo requieren y explican con mayor detalle la NIA 315 y la NIA 330, la evidencia de auditoría para obtener las conclusiones razonables en las cuales el auditor basa su opinión se obtiene al realizar:
- a) Procedimientos para la evaluación del riesgo; y
  - b) Procedimientos adicionales de auditoría que comprenden:
    - i) Pruebas a los controles, cuando lo requieran las NIA o cuando el auditor ha decidido hacerlo así, y
    - ii) Procedimientos sustantivos, incluyendo pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos.
- A11. Los procedimientos de auditoría descritos en los párrafos A14-A25 a continuación, pueden usarse como procedimientos para la evaluación del riesgo, pruebas a los controles o procedimientos sustantivos, dependiendo del contexto en que los aplique el auditor. Como se explica en la NIA 330, la evidencia de auditoría obtenida de auditorías previas puede, en ciertas circunstancias, proporcionar evidencia de auditoría apropiada cuando el auditor realiza procedimientos de auditoría en la revisión final para concluir sobre su relevancia continua.<sup>9</sup>
- A12. La naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría que se van a realizar pueden afectarse por el hecho de que algunos datos contables y

<sup>9</sup> NIA 330, párrafo A35.

otra información puedan estar disponibles sólo en forma electrónica, o bien, en ciertos momentos y/o periodos de tiempo.

Por ejemplo, los documentos fuente, como órdenes de compra y facturas, pueden existir sólo en forma electrónica cuando una entidad utiliza el comercio electrónico, o bien, los mismos son desechados después de escanearlos, cuando una entidad utiliza sistemas de procesamiento/archivo por escaneo de imagen para facilitar su almacenamiento y referencia.

- A13. Cierta información electrónica puede no ser recuperable después de un periodo específico de tiempo, por ejemplo, si los archivos se cambian y si no existen archivos de respaldo. En consecuencia, el auditor podría considerar necesario como resultado de las políticas de retención de datos de una entidad solicitar la retención de alguna información para su revisión, o para realizar procedimientos de auditoría en un momento dado cuando la información estuviera disponible.

#### Inspección

- A14. La inspección implica examinar registros o documentos, ya sea internos o externos, en papel, en forma electrónica, u otros medios, o la verificación física de un activo. La inspección de registros y documentos proporciona evidencia de auditoría con diversos grados de confiabilidad, dependiendo de su naturaleza y fuente y, en el caso de registros y documentos internos, de la efectividad de los controles sobre su generación. Un ejemplo de inspección que se utiliza como prueba de los controles es la inspección de los registros, informes, documentos, etc., para verificar la evidencia de su autorización.

- A15. Algunos documentos representan evidencia de auditoría directa de la existencia de un activo, por ejemplo, un documento que constituye un instrumento financiero como pudiera ser una acción o un bono. La inspección de estos documentos puede no necesariamente proporcionar evidencia de auditoría sobre la propiedad y su valor. Además, inspeccionar un contrato ejecutado puede proporcionar evidencia de auditoría relevante sobre la aplicación de las políticas contables de la entidad, como pudiera ser el reconocimiento de ingresos.

- A16. La inspección de activos tangibles puede proporcionar evidencia de auditoría confiable respecto de su existencia, pero no necesariamente sobre los derechos y obligaciones de la entidad o su valuación. La inspección de partidas individuales del inventario puede realizarse junto con la observación del conteo de inventarios realizado por la entidad.

### Observación

- A17. Consiste en la observación de una o más personas realizando un proceso o procedimiento, por ejemplo, la observación del auditor del conteo del inventario por personal de la entidad, o de la realización de actividades de control. La observación proporciona evidencia de auditoría sobre la realización de un proceso/procedimiento, pero está limitada por la fecha en que se realiza la observación, y por el hecho de que el acto de ser observado puede afectar cómo se realiza el proceso o procedimiento. Ver la NIA 501 para más lineamientos sobre la observación del conteo de inventario.<sup>10</sup>

### Confirmación externa

- A18. Una confirmación externa representa la evidencia de auditoría obtenida por el auditor como una respuesta directa por escrito de un tercero (la parte confirmante) al auditor, en papel, o por medio electrónico u otro medio. Los procedimientos de confirmación externa frecuentemente son relevantes cuando se relacionan con aseveraciones asociadas con ciertos saldos de cuentas y sus elementos; sin embargo, las confirmaciones externas no necesitan restringirse a saldos de cuentas solamente. Por ejemplo, el auditor podría solicitar confirmación de los términos de acuerdos y/o transacciones que una entidad tiene con terceros; la solicitud de la confirmación puede diseñarse para preguntar si se han hecho modificaciones al acuerdo y, si es así, cuáles son los detalles relevantes. Los procedimientos de confirmación externa también se usan para obtener evidencia de auditoría sobre la ausencia de ciertas condiciones, por ejemplo, la ausencia de un "acuerdo lateral" que pudiera influir en el reconocimiento de ingresos. Ver NIA 505 para mayores lineamientos.<sup>11</sup>

### Recálculo

- A19. El recálculo consiste en verificar la exactitud matemática de documentos o registros. El recálculo puede realizarse en forma manual o electrónicamente.

### Reproceso

- A20. El reproceso implica la ejecución independiente por el auditor de procedimientos o controles que originalmente se realizaron como parte del control interno de la entidad.

<sup>10</sup> NIA 501, Evidencia de auditoría—Consideraciones específicas para partidas seleccionadas.

<sup>11</sup> NIA 505, Confirmaciones externas.

### Procedimientos analíticos

- A21. Los procedimientos analíticos se refieren a las evaluaciones de la información financiera mediante el análisis de las relaciones entre datos, tanto financieros como no financieros. Los procedimientos analíticos también abarcan la investigación que sea necesaria de las fluctuaciones o relaciones identificadas que sean inconsistentes con otra información relevante o que difieran de los valores esperados por un monto importante. Ver NIA 520 para mayores lineamientos.

### Investigación

- A22. La investigación consiste en identificar información, tanto financiera como no financiera, con personas conocedoras, dentro de la entidad o fuera de la misma. La investigación se utiliza en forma extensa en toda la auditoría, además de otros procedimientos de auditoría. Las investigaciones podrían ser desde interrogatorios formales por escrito hasta interrogatorios informales. Evaluar las respuestas y sus implicaciones de las investigaciones es una parte integral del proceso de investigación.
- A23. Las respuestas a las investigaciones pueden proporcionar al auditor información que antes no tenía, o bien con evidencia de auditoría de carácter corroborativo/confirmatorio, de modo alternativo, las respuestas podrían generar información que difiera de manera importante de otra información que el auditor haya obtenido, por ejemplo, información sobre la posibilidad de que la administración haya sobrepasado los controles. En algunos casos, las respuestas a las investigaciones proporcionan la base para que el auditor modifique o realice procedimientos adicionales de auditoría.
- A24. Aunque la corroboración de la evidencia obtenida mediante investigación a menudo es de particular importancia, en el caso de investigaciones sobre las intenciones de la administración, podría estar limitada a la información disponible para soportar lo anterior. En estos casos, comprender las experiencias de la administración para llevar a cabo sus intenciones y las razones declaradas, o de seleccionar un particular curso de acción y su capacidad de dar seguimiento/cumplir con un curso específico de acción, podría proporcionar información relevante para corroborar la evidencia obtenida mediante la investigación.
- A25. Respecto de algunos asuntos, el auditor podría considerar necesario obtener representaciones escritas de la administración y, cuando sea apropiado, de los responsables del gobierno corporativo para confirmar las respuestas a las investigaciones orales. Ver NIA 580 para mayores lineamientos.<sup>12</sup>

NIA 580, Declaraciones escritas.

### **Información que se utilizará como evidencia de auditoría**

#### *Relevancia y confiabilidad (Ref. Párr. 7)*

- A26. Como se describe en el párrafo A1, mientras que la evidencia de auditoría se obtiene inicialmente de los procedimientos de auditoría realizados durante la auditoría, puede también incluir información obtenida de otras fuentes como, por ejemplo, auditorías previas, en ciertas circunstancias y de los procedimientos de control de calidad de una firma para la aceptación y continuidad del cliente. La calidad de toda la evidencia de auditoría se afecta por la relevancia y confiabilidad de la información en la que se basa.

#### Relevancia

- A27. La relevancia trata de la conexión lógica con, o que alude a, el propósito del procedimiento de auditoría y, cuando sea apropiado, la aseveración bajo consideración. La relevancia de la información que se utilizará como evidencia de auditoría puede afectarse por el enfoque de las pruebas. Por ejemplo, si el objetivo de un procedimiento de auditoría es la revisión de la sobreestimación de la existencia o valuación del rubro de cuentas por pagar, la revisión de las cuentas por pagar registradas puede ser un procedimiento de auditoría relevante. Por otra parte, cuando se pone a prueba la subestimación en la existencia o valuación de las cuentas por pagar, la revisión de las cuentas por pagar no sería relevante, sino verificar información que puede ser relevante como pagos posteriores, facturas pendientes de pago, estados de cuenta de proveedores y las entradas al almacén no cotejadas con las facturas del proveedor.
- A28. Un conjunto dado de procedimientos de auditoría podría proporcionar evidencia de auditoría que sea relevante para ciertas aseveraciones, pero no a otras. Por ejemplo, la inspección de documentos relacionados con el cobro de cuentas por cobrar después del cierre del ejercicio (cobros posteriores) puede proporcionar evidencia de auditoría respecto de su existencia y valuación, pero no necesariamente del corte de documentación. De modo similar, obtener evidencia de auditoría respecto de una aseveración particular, por ejemplo, la existencia del inventario, no sustituye el obtener evidencia de auditoría respecto a otra aseveración, por ejemplo, la valuación de dicho inventario. Por otra parte, la evidencia de auditoría obtenida de fuentes diferentes o de una naturaleza diferente, a menudo, puede ser relevante para la misma aseveración.
- A29. Las pruebas a los controles se diseñan para evaluar la efectividad operativa de los controles para prevenir, o detectar y corregir, representaciones erróneas de importancia relativa a nivel aseveración. Diseñar pruebas a los controles para obtener evidencia de auditoría relevante incluye la identificación de las condiciones, características o atributos que confirman la aplicación de un control y las

desviaciones a su aplicación adecuadas/justificadas. El auditor puede entonces probar la presencia o ausencia de esas condiciones.

- A30. Los procedimientos sustantivos se definen para detectar representaciones erróneas de importancia relativa a nivel aseveración y comprenden pruebas de detalle y procedimientos sustantivos analíticos. El diseño de los procedimientos sustantivos incluye la identificación de las condiciones relevantes relativas al objetivo de la prueba representado por la identificación de una o más representaciones erróneas de la aseveración relevante.

#### Confiabilidad

- A31. La confiabilidad de la información que se va a usar como evidencia de auditoría y, por lo tanto, como evidencia de la misma es influenciada por su fuente, naturaleza y las circunstancias bajo las que se obtiene, incluyendo los controles relativos a su preparación y su vigencia cuando sean relevantes. Por lo tanto, las generalizaciones sobre la confiabilidad de diversos tipos de evidencia de auditoría están sujetas a importantes excepciones. Aun cuando la información que se va a usar como evidencia de auditoría se obtenga de fuentes externas a la entidad, pueden existir circunstancias que pudieran afectar su confiabilidad por ejemplo, la información obtenida de una fuente externa independiente puede no ser confiable si la fuente no es concedora, o si un experto de la administración pudiera carecer de objetividad. Si bien se reconoce que pueden existir excepciones, pueden ser útiles las siguientes generalizaciones sobre la confiabilidad de la evidencia de auditoría:

- La confiabilidad de la evidencia de auditoría aumenta cuando se obtiene de fuentes independientes externas a la entidad.
- La confiabilidad de la evidencia de auditoría que se genera internamente aumenta cuando sean efectivos los controles en vigor de la entidad, incluyendo aquellos relativos a su implementación y efectividad permanente.
- La evidencia de auditoría que el auditor obtiene directamente (por ejemplo, observación de la aplicación de un control) es más confiable que la evidencia de auditoría que se obtiene indirectamente o por inferencia (por ejemplo, la investigación sobre la aplicación de un control).
- La evidencia de auditoría documentada, ya sea en papel, electrónica u por otro medio, es más confiable que la evidencia que se obtiene de manera oral (por ejemplo, una minuta documentada por escrito durante una junta es más confiable que una representación oral posterior de los asuntos que se discutieron).

- La evidencia de auditoría que proporcionan los documentos originales es más confiable que la evidencia de auditoría que proporcionan las fotocopias o facsímiles, o documentos filmados, digitalizados, o transformados de algún otro modo a una versión electrónica, cuya confiabilidad puede depender de los controles sobre su preparación y mantenimiento.

A32. La NIA 520 proporciona más información sobre la confiabilidad de datos utilizados para diseñar procedimientos analíticos, así como procedimientos sustantivos.<sup>13</sup>

A33. La NIA 240 trata de las circunstancias en las que el auditor tiene una duda razonable para creer que un documento pudiera no ser auténtico, o pueda haberse modificado sin que se le haya revelado la modificación relativa.<sup>14</sup>

*Confiabilidad de la información producida por un experto de la administración* (Ref. Párr. 8)

A34. La preparación de los estados financieros de una entidad puede requerir experiencia y habilidades en un campo distinto a la contabilidad o la auditoría, como pudieran ser los cálculos actuariales, valuaciones, o cálculos de ingeniería. La entidad puede emplear o contratar a expertos en esos campos para obtener la información adecuada y suficiente para preparar los estados financieros, y el no hacerlo cuando esta experiencia y habilidades son necesarias, incrementa los riesgos de una o más representaciones erróneas de importancia relativa.

A35. Cuando la información que representará la evidencia de auditoría se ha preparado usando el trabajo de un experto de la administración, aplica el requisito del párrafo 8 de esta NIA. Por ejemplo, una persona u organización puede poseer pericia en la aplicación de modelos para estimar el valor razonable de valores para los que no hay un mercado observable. Si la persona u organización aplica esa pericia para definir una estimación que la entidad usa para preparar sus estados financieros, la persona u organización se considera como un experto interno de la administración aplica el párrafo 8. Si, por otra parte, la persona u organización meramente proporciona datos de precios respecto de transacciones privadas no disponibles de otro modo a la entidad y que la misma utiliza en sus propios métodos de estimación, dicha información, si se usa como evidencia de auditoría, estaría sujeta al párrafo 7 de esta NIA, pero no representaría el uso de un experto de la administración por la entidad.

<sup>13</sup> NIA 520, párrafo 5a).

<sup>14</sup> NIA 240, Responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros, párrafo 13.

A36. La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría en relación con el requisito del párrafo 8 de esta NIA, pueden afectarse por asuntos tales como:

- La naturaleza y complejidad del asunto en que se involucra el experto de la administración.
- Los riesgos de una o más representaciones erróneas de importancia relativa en el asunto.
- La disponibilidad de fuentes alternativas como evidencia de auditoría.
- La naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto de la administración.
- Si el experto de la administración es empleado de la entidad, o una parte contratada por la misma para prestar servicios relevantes.
- El grado en que puede la administración ejercer control o influir sobre el trabajo del experto de la administración.
- Si el experto de la administración está sujeto a normas de actualización y/o desempeño técnico u otros requisitos profesionales y/o industriales.
- La naturaleza y alcance de cualesquier control dentro de la entidad sobre el trabajo del experto de la administración.
- El conocimiento y experiencia del auditor en relación con la experiencia y habilidad del experto de la administración.
- La experiencia previa del auditor del trabajo de dicho experto.

La competencia, capacidades, experiencia y objetividad de un experto de la administración [Ref. Párr. 8a)]

A37. La competencia se relaciona con la naturaleza, a nivel de experiencia y pericia del experto de la administración. La capacidad se refiere a la capacidad del experto de la administración para ejercer esa competencia en las circunstancias. Los factores que influyen en la capacidad pueden incluir, por ejemplo, ubicación geográfica y la disponibilidad de tiempo y recursos. La objetividad se relaciona con los posibles efectos que el sesgo, conflicto de interés y/o la influencia de otros que puedan tener en el juicio profesional y/o de negocios del experto de la administración. La competencia, capacidades y objetividad de un experto de la administración, y cualesquier control dentro de la entidad sobre el trabajo de ese

experto son factores importantes, en relación con la confiabilidad de cualquier información producida por un experto de la administración.

A38. La información respecto a la competencia, capacidades y objetividad de un experto de la administración puede provenir de una variedad de fuentes, como:

- Experiencia personal con el trabajo previo del experto.
- Discusiones con el experto.
- Discusiones con otros que estén familiarizados con el trabajo del experto.
- Conocimiento de las calificaciones, afiliación a un órgano profesional o asociación industrial, del experto y de su licencia de práctica u otras formas de reconocimiento externo.
- Trabajos o libros publicados que haya escrito el experto.
- Un experto del auditor, si lo hubiere, que ayuda al mismo a obtener evidencia suficiente y apropiada de auditoría respecto de la información producida por el experto de la administración.

A39. Los asuntos relevantes para la evaluación de la competencia, capacidades y objetividad de un experto de la administración incluyen la evaluación de si el trabajo de ese experto está sujeto a normas de desempeño (cumplimiento) técnico u otros requisitos profesionales y/o industriales, por ejemplo, normas éticas y otros requisitos de afiliación a un órgano profesional o asociación industrial, normas de acreditación de un órgano que otorga licencias, o requisitos impuestos por la ley o regulación que le fueron aplicables.

A40. Otros asuntos que pueden ser relevantes incluyen:

- La competencia del experto de la administración para el asunto para el que se usará el trabajo del mismo, incluyendo cualquier área de especialidad dentro del campo de dicho experto. Por ejemplo, un actuario específico puede especializarse en seguros de propiedades y de accidentes, pero tener una experiencia limitada en cuanto a cálculos actuariales de pensiones.
- La competencia del experto de la administración, en cuanto a los requisitos contables relevantes, por ejemplo, el conocimiento de supuestos y métodos, incluyendo los modelos, cuando sea aplicable, que sean consistentes con el marco regulatorio aplicable a la información financiera.

- Si hay hechos inesperados, cambios en condiciones o evidencia de auditoría obtenida de los resultados de procedimientos de auditoría que indiquen que pudiera ser necesario reconsiderar la evaluación inicial de la competencia, capacidades y objetividad del experto de la administración al avanzar la auditoría.

A41. Una amplia gama de circunstancias puede amenazar la objetividad, por ejemplo, amenazas por cualesquiera de los siguientes conceptos: interés propio, mediación, familiaridad, autorevisión e intimidación. Las salvaguardas pueden reducir estas amenazas y pueden crearse, ya sea por estructuras externas (por ejemplo, la profesión del experto de la administración, la legislación o regulación), o por el entorno del trabajo del experto de la administración (por ejemplo, procedimientos y políticas de control de calidad).

A42. Aunque las salvaguardas no pueden eliminar todas las amenazas a la objetividad de un experto de la administración, como la de intimidación, pueden ser de menos importancia para un experto contratado por la entidad que a un experto empleado por la entidad, y la efectividad de las salvaguardas como políticas y procedimientos de control de calidad puede ser mayor. En virtud de que siempre estará presente la amenaza a la objetividad creada por ser empleado de la entidad, un experto empleado por la entidad no puede considerarse con más probabilidad de ser objetivo que otros empleados de la misma.

A43. Al evaluar la objetividad de un experto contratado por la entidad, puede ser relevante discutir con la administración y con ese experto cualesquier interés y relación, que pueda crear amenazas a la objetividad del experto, y cualesquier salvaguarda aplicable, incluyendo determinado requisito profesional que apliquen al experto; así como, evaluar si las salvaguardas son adecuadas. Los intereses y relaciones que crean amenazas podrían referirse a:

- Intereses financieros.
- Relaciones de negocios y personales.
- Prestación de otros servicios.

Obtener un entendimiento del trabajo del experto de la administración [Ref. Párr. 8b)]

A44. La comprensión del trabajo de un experto de la administración incluye un entendimiento del campo relevante de su experiencia y su pericia. Un entendimiento del campo relevante de lo anterior puede obtenerse junto con la conclusión del

## EVIDENCIA DE AUDITORÍA

auditor de si el auditor tiene la pericia para evaluar el trabajo del experto de la administración, o si el auditor necesita, a su vez, un experto para este propósito.<sup>15</sup>

A45. Los aspectos de la especialidad del experto de la administración relevantes para el entendimiento del auditor podrían referirse a:

- Si el perfil de ese experto tiene áreas de especialidad en la misma que sean relevantes a la auditoría.
- Si aplica alguna norma profesional u otras normas y asimismo requisitos de reguladores o legales.
- Qué supuestos y métodos utiliza el experto de la administración y si son generalmente aceptados en el campo de ese experto y apropiados para los fines de la información financiera.
- La naturaleza de los datos, criterios o información interna y externa que usa el experto del auditor.

A46. En el caso de un experto de la administración contratado por la entidad, habrá una carta compromiso u otra forma de acuerdo por escrito, entre la entidad y ese experto. Evaluar este acuerdo al obtener un entendimiento del trabajo del experto de la administración, puede ayudar al auditor a determinar para sus fines de lo apropiado de lo siguiente:

- La naturaleza, oportunidad, alcance y objetivos del trabajo de ese experto;
- Los roles y responsabilidades respectivos de la administración y del experto; y
- La naturaleza, oportunidad y alcance de la comunicación entre la administración y el experto, incluyendo la forma de cualquier informe/reporte que deba proporcionar ese experto.

A47. En el caso de un experto de la administración empleado por la entidad, es menos probable que haya un acuerdo escrito de este tipo. La investigación con el experto y otros miembros de la administración puede ser la forma más apropiada para que el auditor obtenga el entendimiento necesario.

Evaluación de lo apropiado del trabajo del experto de la administración [Ref. Párr. 8c)]

A48. Las consideraciones al evaluar lo apropiado del trabajo del experto de la administración como evidencia de auditoría para la aseveración relevante pueden incluir:

- La relevancia y razonabilidad de los resultados y conclusiones de ese experto, su consistencia con otra evidencia de auditoría, y si se han reflejado de manera apropiada en los estados financieros;
- Si el trabajo de ese experto implica el uso de supuestos y métodos importantes, la relevancia y razonabilidad de esos supuestos y métodos; y
- Si el trabajo de ese experto implica el uso importante de fuentes de datos y de la relevancia, integridad y exactitud de las mismas.

*Información producida por la entidad que se usa para los fines del auditor [Ref. Párr. 9a)-b)]*

A49. Para que el auditor obtenga evidencia de auditoría confiable, la información generada por la entidad que se usa para aplicar procedimientos de auditoría necesita ser lo suficientemente completa, apropiada y exacta. Por ejemplo, la efectividad al auditar los ingresos aplicando precios estándar a los registros del volumen de ventas se afecta por la exactitud de la información de precios y la integridad y exactitud de los datos de dicho volumen. De modo similar, si el auditor intenta probar una población (por ejemplo, los pagos) en busca de una cierta característica/perfil (por ejemplo, la autorización), los resultados de la prueba serán menos confiables si no es completa la población de la que se extrajeron las partidas que se seleccionaron para realizar las pruebas relativas.

A50. Obtener la evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de esta información puede hacerse junto con el procedimiento de auditoría que realmente se haya aplicado a la información al obtener dicha evidencia de auditoría, lo cual representa una parte integral del mismo procedimiento de auditoría. En otras circunstancias, el auditor puede haber obtenido evidencia de auditoría de la exactitud e integridad de esta información con pruebas sobre los controles y la preparación y mantenimiento de la información relativa. En algunas situaciones; sin embargo, el auditor podría concluir que se requieren procedimientos adicionales de auditoría.

A51. En algunos casos, el auditor consideraría apropiado usar información generada por la entidad para otros propósitos de auditoría, por ejemplo, pensaría en hacer uso de las medidas de desempeño (indicadores financieros) de la entidad para aplicar procedimientos analíticos, o bien, para hacer uso de información de la

entidad generada por las actividades de monitoreo, como reportes del auditor interno. En estos casos, lo apropiado de la evidencia de auditoría obtenida se afecta si la información no es lo suficientemente precisa o detallada para los fines del auditor. Por ejemplo, las medidas de desempeño (indicadores financieros) que usa la administración pueden no ser bastante precisas para detectar representaciones erróneas de importancia relativa.

**Selección de partidas para realizar pruebas y obtener evidencia de auditoría**  
(Ref. Párr. 10)

A52. Una prueba efectiva proporciona evidencia de auditoría apropiada en el grado en que, considerada con otra evidencia de auditoría obtenida o por obtener, sería suficiente para los fines del auditor. Al seleccionar las partidas a ser probadas, el párrafo 7 requiere que el auditor determine la relevancia y confiabilidad de la información que se va usar como evidencia de auditoría; el otro aspecto de la efectividad (suficiencia) es una consideración importante en la selección de partidas para pruebas. Los medios disponibles para el auditor en la selección de partidas para realizar sus pruebas son:

- a) Seleccionar todas las partidas (examen de 100%);
- b) Seleccionar partidas específicas; y
- c) Muestreo de auditoría.

La aplicación de cualquiera de estos medios o una combinación de los mismos, puede ser apropiada dependiendo de las circunstancias particulares, por ejemplo, los riesgos de una representación errónea de importancia relativa, relacionados con la aseveración que se pone a prueba y la factibilidad/viabilidad, así como la eficiencia de los diferentes medios mencionados.

*Seleccionar todas las partidas*

A53. El auditor decidiría que podría ser más apropiado examinar toda la población de partidas que componen una clase de transacciones o saldo de cuenta (o un estrato dentro de la población). Un examen de 100% es poco probable en el caso de pruebas a los controles; sin embargo, es más común para pruebas de detalle. El examen de 100% puede ser apropiado cuando, por ejemplo:

- La población constituye un pequeño número de partidas de gran valor;
- Hay un riesgo importante y otros procedimientos/medios no proporcionan evidencia suficiente y apropiada de auditoría; o

- La naturaleza repetitiva de un cálculo u otro proceso realizado automáticamente por un sistema de información permite que un examen de 100%, sea más efectivo desde un punto de vista de costo/beneficio.

*Selección de partidas específicas*

A54. El auditor puede decidir seleccionar partidas específicas de una población y al tomar esta decisión, los factores que pueden ser relevantes incluyen el entendimiento de la entidad, evaluación de los riesgos de una representación errónea de importancia relativa y las características de la población sujeta a revisión. La selección por juicio de las partidas específicas está sujeta a uno o más riesgos del muestreo no estadístico. Las partidas específicas seleccionadas pueden incluir:

- Alto valor o partidas claves. El auditor decidiría seleccionar partidas específicas dentro de una población porque son de alto valor, o se reflejan algunas otras características, por ejemplo, las partidas que son sospechosas, inusuales, particularmente propensas al riesgo, o bien que tienen una historia de error.
- Todas las partidas, superiores a un monto. El auditor puede decidir examinar partidas cuyos valores registrados excedan de un cierto monto con el fin de verificar un gran alcance del monto total de una clase de transacciones o saldo de una cuenta.
- Partidas para obtener información. El auditor puede examinar partidas para obtener información sobre asuntos como la naturaleza de la entidad o la naturaleza de las transacciones.

A55. Si bien un examen selectivo de partidas específicas de una clase de transacciones o saldo de cuenta, a menudo, será un medio eficiente para obtener evidencia de auditoría, no constituye en sí un muestreo de auditoría. Los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados a partidas seleccionadas, de esta manera, no pueden proyectarse a una población entera; en consecuencia, el examen selectivo de partidas específicas no proporciona evidencia de auditoría relativa al resto de la población.

*Muestreo de auditoría*

A56. El muestreo en la auditoría se aplica para facilitar la obtención de conclusiones sobre una población, con base en pruebas a una muestra extraída de la misma. El muestreo de auditoría se describe con mayor detalle en la NIA 530.<sup>16</sup>

<sup>16</sup> NIA 530, Muestreo de auditoría.

**Inconsistencia en o dudas sobre la confiabilidad de la evidencia de auditoría**  
(Ref. Párr. 11)

- A57. Obtener evidencia de auditoría de fuentes diferentes o de una naturaleza diferente podría ser sintomático de que una partida individual de la evidencia de auditoría pudiera no ser confiable, como cuando la evidencia de auditoría que se obtiene de una fuente es inconsistente con la obtenida de otra. Este puede ser el caso de cuando, por ejemplo, las respuestas a investigaciones con la administración, con auditoría interna y otros, son inconsistentes, o cuando las respuestas a las investigaciones con los encargados del gobierno corporativo son inconsistentes con las respuestas de la administración. La NIA 230 define el requisito de documentación específica si el auditor identificó información que sea inconsistente con sus conclusiones finales, respecto a un asunto importante.<sup>17</sup>

<sup>17</sup> NIA230 230, Documentación de la auditoría, párrafo 11.

