

## NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 520

### PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

(En vigor para auditorías de estados financieros por ejercicios que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009)

#### CONTENIDO

	Párrafo
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta NIA .....	1
Fecha de vigencia .....	2
<b>Objetivos</b> .....	3
<b>Definición</b> .....	4
<b>Requisitos</b>	
Procedimientos analíticos sustantivos .....	5
Procedimientos analíticos que ayudan a formar una conclusión general .....	6
Investigación de resultados de los procedimientos analíticos .....	7
<b>Material de aplicación y otro material explicativo</b>	
Definición de procedimientos analíticos .....	A1-A3
Procedimientos analíticos sustantivos.....	A4-A16
Procedimientos analíticos que ayudan a formar una conclusión general.....	A17-A19
Investigación de resultados de los procedimientos analíticos.....	A20-A21

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 520, Procedimientos analíticos, 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) trata del uso del auditor de procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos (procedimientos analíticos sustantivos). También trata de la responsabilidad del auditor de efectuar procedimientos analíticos cerca del final de la auditoría para ayudar al auditor cuando forma una conclusión general sobre los estados financieros. La NIA 315<sup>1</sup> trata del uso de procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo. La NIA 330 incluye requisitos y lineamientos respecto de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría en respuesta a los riesgos evaluados; estos procedimientos pueden incluir procedimientos analíticos sustantivos.<sup>2</sup>

## Fecha de vigencia

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

## Objetivos

3. Los objetivos del auditor son:
  - a) Obtener evidencia de auditoría relevante y confiable cuando use procedimientos analíticos sustantivos; y
  - b) Diseñar y efectuar procedimientos analíticos cerca del final de la auditoría que ayuden al auditor cuando forme una conclusión general en cuanto a si los estados financieros son consistentes con el entendimiento de la entidad por el auditor.

## Definición

4. Para fines de las NIA, el término "procedimientos analíticos" significa evaluaciones de información financiera mediante análisis de relaciones factibles entre datos, tanto financieros como no financieros. Los procedimientos analíticos también abarcan la investigación que sea necesaria de fluctuaciones o relaciones

---

<sup>1</sup> NIA 315, Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, párrafo 6b).

<sup>2</sup> NIA 330, Respuestas del auditor a los riesgos evaluados, párrafos 6 y 18.

## PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

identificadas que sean inconsistentes con otra información relevante o que difieran por un monto importante de los valores esperados. (Ref. A1-A3.)

### Requisitos

#### **Procedimientos analíticos sustantivos**

5. Al diseñar y efectuar procedimientos analíticos sustantivos, ya sea solos o en combinación con pruebas de detalle, como procedimientos sustantivos de acuerdo con la NIA 330,<sup>3</sup> el auditor deberá: (Ref. A4-A5)
  - a) Determinar lo adecuado de los procedimientos analíticos sustantivos particulares para las aseveraciones, tomando en cuenta los riesgos significativos evaluados y las pruebas de detalle, si las hay, para estas aseveraciones; (Ref. A6-A11)
  - b) Evaluar la confiabilidad de los datos con los que desarrolla el auditor la expectativa de los montos registrados o coeficientes determinados, tomando en cuenta la fuente, comparabilidad y naturaleza, y relevancia de la información disponible, y los controles sobre la preparación; (Ref. A12-A14)
  - c) Desarrollar una expectativa de los montos registrados o coeficientes determinados y evaluar si la expectativa es suficientemente precisa para identificar un error significativo que, individualmente o junto con otros errores, pueda hacer que los estados financieros no estén presentados adecuadamente; y (Ref. A15)
  - d) Determinar el monto de cualquier diferencia entre los montos registrados y los esperados, que sea aceptable sin mayor investigación, según requiere el párrafo 7. (Ref. Aló.)

#### **Procedimientos analíticos que ayudan al formar una conclusión general**

6. El auditor deberá diseñar y efectuar procedimientos analíticos cerca del final de la auditoría que le ayuden a formarse una conclusión general sobre si los estados financieros son consistentes con el entendimiento de la entidad por parte del auditor. (Ref. A17-A19.)

<sup>3</sup> NIA 330, párrafo 18.

### **Investigación de resultados de los procedimientos analíticos**

7. Si los procedimientos analíticos efectuados de acuerdo con esta NIA identifican fluctuaciones o relaciones que son inconsistentes con otra información relevante o que difieran por un monto importante de los valores esperados, el auditor deberá investigar estas diferencias por medio de:
  - a) Investigar con la administración y obtener evidencia de auditoría apropiada relevante a las respuestas de la administración; y
  - b) Efectuar otros procedimientos de auditoría según sea necesario en las circunstancias. (Ref. A20-A21.)

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

#### **Definición de procedimientos analíticos** (Ref. Párr. 4)

- A1. Los procedimientos analíticos incluyen las comparaciones de la información financiera de la entidad, por ejemplo:
  - Información comparable de ejercicios anteriores.
  - Información de presupuestos o pronósticos preparados por la entidad, o expectativas del auditor, como es una estimación de depreciación.
  - Información similar de la industria, como una comparación del coeficiente de ventas de la entidad a cuentas por cobrar con promedios de la industria o con otras entidades de tamaño comparable en la misma industria.
- A2. Los procedimientos analíticos también incluyen consideración de relaciones, por ejemplo:
  - Relaciones de información financiera que se esperaría tuvieran resultados predecibles basados en la experiencia de la entidad, como son el porcentaje de margen bruto.
  - Relación entre la información financiera y no financiera relevante, por ejemplo, costos de nómina con número de empleados.
- A3. Pueden usarse diversos métodos para efectuar procedimientos analíticos. Estos métodos van desde efectuar simples comparaciones hasta efectuar análisis com

## PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

piejos usando avanzadas técnicas estadísticas. Los procedimientos analíticos pueden aplicarse a estados financieros, componentes de estos y elementos individuales de información.

### **Procedimientos analíticos sustantivos (Ref. Párr. 5)**

- A4. Los procedimientos sustantivos a nivel de aseveración pueden ser pruebas de detalle, procedimientos analíticos sustantivos, o una combinación de ambos. La decisión sobre la naturaleza de los procedimientos de auditoría a efectuar, incluyendo si usar procedimientos analíticos sustantivos, se basa en el juicio del auditor sobre la efectividad y eficiencia esperada de los procedimientos de auditoría disponibles para reducir a un nivel aceptablemente bajo el riesgo de auditoría a nivel aseveración.
- A5. El auditor puede investigar con la administración en cuanto a la disponibilidad y confiabilidad de la información que se necesita para aplicar procedimientos analíticos sustantivos, y los resultados de cualquiera de estos procedimientos efectuados por la entidad. Puede ser efectivo usar procedimientos analíticos preparados por la administración, siempre y cuando el auditor quede satisfecho de que dichos procedimientos están preparados de manera apropiada.

### **Procedimientos analíticos adecuados para aseveraciones particulares [Ref. Párr. 5 a)]**

- A6. Los procedimientos analíticos sustantivos son generalmente más aplicables a grandes volúmenes de transacciones que tienden a ser predecibles después de un tiempo. La aplicación de procedimientos analíticos planeados se basa en la expectativa de que existen y continúan las relaciones entre la información al no saberse de condiciones en contrario. Sin embargo, lo adecuado de un procedimiento analítico particular dependerá de la evaluación del auditor de lo efectivo que será el procedimiento para detectar un error significativo que, en lo individual o junto con otros, puede hacer que los estados financieros no estén presentados adecuadamente.
- A7. En algunos casos, hasta un modelo de predicción no sofisticado puede ser efectivo como procedimiento analítico. Por ejemplo, cuando una entidad tiene un número estable de empleados a tasas fijas de pago en todo el ejercicio, puede ser posible que el auditor use estos datos para estimar los costos totales de nómina por el periodo con un alto grado de exactitud, dando, por lo tanto, evidencia de auditoría por una partida importante en los estados financieros y reduciendo la necesidad de efectuar pruebas de detalle sobre la nómina. El uso de razones comerciales reconocidas ampliamente (como márgenes de utilidad para diferentes tipos de entidades detallistas) pueden usarse a menudo de manera efectiva como procedimientos analíticos sustantivos que generan evidencia para soportar lo razonable de los montos registrados.

## PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

- A8. Diferentes tipos de procedimientos analíticos proporcionan diferentes niveles de seguridad. Los procedimientos analíticos que implican, por ejemplo, la predicción de ingreso total por rentas de un edificio de apartamentos, tomando en consideración el monto de la renta, el número de apartamentos ocupados y disponibles, pueden dar evidencia persuasiva y eliminar la necesidad de mayor verificación por medio de pruebas de detalle, siempre que los elementos se verifiquen de manera apropiada. En contraste, el cálculo y comparación de porcentajes de margen bruto para confirmar los ingresos pueden dar una corroboración útil si se usa en combinación con otros procedimientos de auditoría.
- A9. La determinación de lo adecuado de procedimientos analíticos sustantivos particulares es influida por la naturaleza de la aseveración y por la evaluación del auditor del riesgo evaluado. Por ejemplo, si los controles sobre el procesamiento de órdenes de compra son deficientes, el auditor puede depositar más confianza en las pruebas de detalle que en los procedimientos analíticos sustantivos para aseveraciones relacionadas con cuentas por cobrar.
- A10. Procedimientos analíticos sustantivos particulares pueden también considerarse adecuados cuando se desempeñan pruebas de detalle sobre la misma aseveración. Por ejemplo, al obtener evidencia de auditoría respecto a la aseveración de valuación para saldos de cuentas por cobrar, el auditor puede aplicar procedimientos analíticos a un análisis de antigüedad de cuentas de clientes, además de efectuar pruebas de detalle a subsecuentes recibos de efectivo para determinar la recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

### Consideraciones específicas a entidades del sector público

- A11. Las relaciones entre partidas individuales de los estados financieros que tradicionalmente se consideran en la auditoría de entidades lucrativas pueden no ser siempre relevantes en la auditoría de gobiernos u otras entidades no lucrativas del sector público; por ejemplo, en muchas entidades del sector público puede haber poca relación directa entre ingresos y gastos. Además, porque el desembolso en la adquisición de activos puede no ser capitalizado, y no haber ninguna relación entre desembolso, por ejemplo, los inventarios y activos fijos y el monto de dichos activos reportados en los estados financieros. También puede no haber disponibles en el sector público datos o estadísticas de la industria para fines comparativos. Sin embargo, otras relaciones pueden ser relevantes, por ejemplo, variaciones en el costo por kilómetro de construcción de caminos o el número de vehículos adquiridos en comparación con vehículos retirados.

### La confiabilidad de los datos [Ref. Párr. 5b)]

- A12. La confiabilidad de los datos es influida por su fuente y naturaleza y depende de las circunstancias bajo las que se obtiene. En consecuencia, las siguientes son

## PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

relevantes cuando se determina si los datos son confiables para fines de diseñar procedimientos analíticos sustantivos:

- a) Fuente de la información disponible. Por ejemplo, la información puede ser más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la entidad;<sup>4</sup>
- b) Comparabilidad de la información disponible. Por ejemplo, los datos generales de la industria pueden necesitar ajustarse para que sean comparables con los de una entidad que produce y vende productos especializados;
- c) Naturaleza y relevancia de la información disponible. Por ejemplo, si los presupuestos se han establecido como resultados que deben esperarse en vez de metas que deben lograrse; y
- d) Los controles sobre la preparación de la información que están diseñados para asegurar su integridad, exactitud y validez. Por ejemplo, los controles sobre la preparación, revisión y mantenimiento de presupuestos.

A13. El auditor puede considerar probar la efectividad operativa de los controles, si los hay, sobre la preparación de la entidad de información que usa el auditor al efectuar procedimientos analíticos sustantivos en respuesta a los riesgos evaluados. Cuando dichos controles son efectivos, el auditor generalmente tiene mayor confianza en la confiabilidad de la información y, por lo tanto, en los resultados de los procedimientos analíticos. La efectividad operativa de los controles sobre la información no financiera puede a menudo probarse junto con otras pruebas de controles. Por ejemplo, al establecer controles sobre el procesamiento de facturas de ventas, una entidad puede incluir controles sobre el registro de ventas por unidad. En estas circunstancias, el auditor puede probar la efectividad operativa de los controles sobre el registro de ventas por unidad junto con pruebas de la efectividad operativa de los controles sobre el procesamiento de facturas de ventas. De modo alternativo, el auditor puede considerar si la información se sujetó a pruebas de auditoría. La NIA 500 establece requisitos y da lineamientos para determinar procedimientos de auditoría que deben efectuarse en la información que se va a usar para procedimientos analíticos sustantivos.<sup>5</sup>

A14. Los asuntos que se discuten en los párrafos A12a)-A12d) son relevantes sin importar si el auditor desempeña procedimientos analíticos sustantivos sobre los estados financieros de final de ejercicio de la entidad, o en una fecha intermedia y planea efectuar procedimientos analíticos sustantivos por el periodo restante.

<sup>4</sup> NIA 500, Evidencia de auditoría, párrafo A31.

<sup>5</sup> NIA 500, párrafo 10.

## PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

La NIA 330 establece requisitos y da lineamientos sobre procedimientos sustantivos desempeñados en una fecha intermedia.<sup>6</sup>

Evaluación de si la expectativa es suficientemente precisa [Ref. Párr. 5c]

A15. Los asuntos relevantes en la evaluación del auditor de si la expectativa puede desarrollarse de manera precisa para identificar un error significativo, junto con otros, puede causar que los estados financieros no estén adecuadamente presentados, incluyen:

- La exactitud con que pueden predecirse los resultados esperados de los procedimientos analíticos sustantivos. Por ejemplo, el auditor puede esperar mayor consistencia en comparar márgenes de utilidad bruta de un periodo a otro que en comparar gastos discrecionales, como investigación o publicidad.
- El grado al que puede analizarse la información. Por ejemplo, los procedimientos analíticos sustantivos pueden ser más efectivos cuando se aplican a información financiera sobre segmentos individuales de una operación o a estados financieros de componentes de una entidad diversificada, que cuando se aplican a los estados financieros de la entidad como un todo.
- La disponibilidad de la información, tanto financiera como no financiera. Por ejemplo, el auditor puede considerar si la información financiera, como presupuestos o pronósticos, y la información no financiera, como el número de unidades producidas o vendidas, está disponible para diseñar procedimientos analíticos sustantivos. Si la información está disponible, el auditor puede también considerar la confiabilidad de la información según se discute en los párrafos A12-A13.

Monto de diferencia aceptable en cantidades registradas contra los valores esperados [Ref. Párr. 5d]

A16. La determinación del monto de diferencia de la expectativa que puede aceptarse sin mayor investigación se influye por la importancia relativa<sup>7</sup> y la consistencia con el nivel deseado de seguridad, tomando en cuenta la posibilidad de que un error significativo que individualmente o junto con otros, pueda causar que los estados financieros no estén adecuadamente presentados. La NIA 330 requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría más persuasiva, mientras más alta sea la evaluación del riesgo<sup>8</sup> En consecuencia, al aumentar el riesgo evaluado,

---

<sup>6</sup> NIA 330, párrafos 22-23.

<sup>7</sup> NIA 320, Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría, párrafo A13.

<sup>8</sup> NIA 330, párrafo 7b).



## PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

el monto de diferencia considerada aceptable sin investigación disminuye para lograr el nivel deseado de evidencia persuasiva.<sup>9</sup>

### **Procedimientos analíticos que ayudan al formar una conclusión general**

(Ref. Párr. 6)

- A17. Las conclusiones obtenidas de los resultados de procedimientos analíticos diseñados y realizados de acuerdo con el párrafo 6, pretenden corroborar conclusiones formadas durante la auditoría de componentes individuales o elementos de los estados financieros. Esto ayuda al auditor a obtener conclusiones razonables sobre las cuales basar la opinión del auditor.
- A18. Los resultados de estos procedimientos analíticos pueden identificar un riesgo previamente no reconocido de errores significativos. En tales circunstancias, la NIA 315 requiere que el auditor revise la evaluación de los riesgos de errores significativos y modifique, en consecuencia, los procedimientos adicionales de auditoría planeados.<sup>10</sup>
- A19. Los procedimientos analíticos desempeñados de acuerdo con el párrafo 6, pueden ser similares a los que se usarían como procedimientos de evaluación del riesgo.

### **Investigación de resultados de los procedimientos analíticos (Ref. Párr. 7)**

- A20. Puede obtenerse evidencia de auditoría relevante a las respuestas de la administración al evaluar dichas respuestas tomando en cuenta el entendimiento del auditor de la entidad y su entorno, y con otra evidencia de auditoría obtenida durante el curso de la auditoría.
- A21. La necesidad de efectuar otros procedimientos de auditoría puede surgir cuando, por ejemplo, la administración no puede dar una explicación, o no se considera adecuada la explicación, junto con la evidencia de auditoría obtenida relevante a la respuesta de la administración.

<sup>9</sup> NIA 330, párrafo A19.

<sup>10</sup> NIA 315, párrafo 31.

