

**Proyecto de Norma**  
**Octubre 2022**  
*Comentarios: Abril 24, 2023*

*Norma Internacional de Auditoría*

---

**Propuesta de Norma  
Internacional de Auditoría 500  
(Revisada)**

**Evidencia de Auditoría**

y

**Propuesta de Adaptación y  
Modificaciones Consecuentes a  
Otras NIA**

## Sobre el IAASB

Este Proyecto de norma fue desarrollado y aprobado por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB).

El objetivo del IAASB es servir al interés público estableciendo normas de auditoría de alta calidad y de otro tipo relacionadas, facilitando la convergencia de las normas de auditoría nacional e internacional, de este modo mejorando la calidad y congruencia de la práctica alrededor del mundo y fortaleciendo la confianza pública en la profesión mundial de auditoría.

El IAASB desarrolla normas y guía de auditoría para su uso de parte de los profesionales de contabilidad conforme a un proceso compartido de emisión de normas que incluye al Public Interest Oversight Board, que supervisa las actividades del IAASB, y el IAASB Consultative Advisory Group, que proporciona aportaciones del interés público al desarrollo de las normas y la guía. Las estructuras y procesos que respaldan las operaciones del IAASB son facilitadas por la International Federation of Accountants (IFAC por sus siglas en inglés).

Para información sobre derechos de autor, marcas registradas y permisos favor de consultar la página 83.

## SOLICITUD DE COMENTARIOS

Este proyecto de norma de la propuesta de la NIA 500 (Revisada), *Evidencia de Auditoría*, fue desarrollado y aprobado por el International Auditing and Assurance Standards Board® (IAASB®).

Las propuestas en este proyecto de norma se pueden modificar en función de los comentarios recibidos antes de su publicación en forma definitiva. **Los comentarios se pueden presentar antes del 24 de mayo de 2023.**

Se pidió a los encuestados que presenten sus comentarios electrónicamente a través del sitio web del IAASB, utilizando el enlace "[Submit a Comment](#)". Favor de enviar los comentarios tanto en PDF como en un archivo de Word. Los usuarios de primera vez se deben registrar para utilizar esta función. Todos los comentarios serán considerados una cuestión de interés público y, en última instancia, serán publicados en el sitio web.

Esta publicación se puede descargar del sitio web del IAASB: [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). El texto aprobado está publicado en Inglés.

Traducción No Oficial

# MEMORÁNDUM EXPLICATIVO

## CONTENIDO

---

	Página
<b>Introducción</b> .....	5
Antecedentes.....	5
Coordinación con el IESBA y Otras Fuerzas de Tarea y Grupos de Consulta del IAASB .....	6
<b>Sección 1 Guía para Encuestados</b> .....	7
<b>Sección 2 Asuntos Significativos</b> .....	7
Sección 2-A - Problemas de Interés Público que se Abordan en el ED-500 .....	7
Sección 2-B Propósito y Alcance del ED-500 y Vínculo con Otras Normas.....	9
Sección 2-C - Tecnología .....	10
Sección 2-D - Escepticismo Profesional.....	11
Sección 2-E - Definiciones.....	11
Sección 2-F - Diseño y Ejecución de Procedimientos de Auditoría para Obtener Evidencia de Auditoría Suficiente y Adecuada .....	13
Sección 2-G - Relevancia y Fiabilidad de la Información que Pretende ser Utilizada como Evidencia de Auditoría <sup>14</sup> .....	14
Sección 2-H - Evaluación de la Evidencia de Auditoría Obtenida.....	17
Sección 2-I - Adaptación y Modificaciones Consecuentes.....	18
<b>Sección 3 Solicitud de Comentarios</b> .....	20
<b>Proyecto de Norma</b>	
Propuesta de Norma Internacional de Auditoría 500 (Revisada), Evidencia de Auditoría .....	22
Adaptación y Modificaciones Consecuentes.....	55

---

## Introducción

1. Este memorándum presenta los antecedentes y una explicación del proyecto (exposure draft) propuesto de Norma Internacional de Auditoría (NIA) 500 (Revisada), *Evidencia de Auditoría* (ED-500), que fue aprobado como proyecto por el IAASB en septiembre de 2022.

### Antecedentes

2. La NIA 500 existente fue considerada como parte del proyecto del IAASB para clarificar sus Normas Internacionales a finales de 2008. Además, en 2018, se hicieron modificaciones consecuentes a la norma como parte del proyecto del IAASB para revisar la NIA 540 <sup>1</sup> (es decir, para incluir material que abordan fuentes de información externa, según se define).
3. En enero de 2019, el IAASB estableció un grupo de trabajo para identificar y explorar los posibles problemas relacionados con la evidencia de auditoría, reconociendo la evolución del ambiente de negocios y la práctica de auditoría, incluyendo el uso de tecnología, tanto por la entidad como por el auditor. Con base en los comentarios iniciales del grupo de trabajo en junio de 2019, el IAASB fue de la opinión de que se necesitaban más actividades de divulgación específica y obtención de información para entender:
  - El alcance al que los problemas identificados u otros (si los hay) están creando retos en la práctica, incluyendo las razones o causas de ellos; y
  - Cómo estos problemas se pueden resolver de mejor manera.
4. En diciembre de 2020, el IAASB aprobó una [propuesta de proyecto](#) para actualizar la NIA 500. La Sección II de la propuesta del proyecto brinda mayores antecedentes sobre el proyecto, incluyendo los problemas relacionados con evidencia de auditoría que fueron identificados, así como una explicación de las actividades de divulgación específica, obtención de información y otras que forman la base de la propuesta del proyecto. Los objetivos del proyecto, que se describen en la Sección IV de la propuesta de proyecto, se pueden resumir como sigue:
  - Aclarar el propósito y alcance de la NIA 500 y explicar su relación con otras normas.
  - Desarrollar un enfoque basado en principios para considerar y hacer juicios sobre la información que será utilizada como evidencia de auditoría, y evaluar si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada, reconociendo la naturaleza y fuentes de información en el actual ambiente de negocios y auditoría.
  - Modernizar la NIA 500 para que se adapte al ambiente actual de negocios y auditoría, al mismo tiempo que se considera la escalabilidad de la norma a una amplia variedad de circunstancias respecto al uso de tecnología de parte de la entidad y del auditor, incluyendo el uso de herramientas y técnicas automáticas.
  - Enfatizar el papel del escepticismo profesional al hacer juicios sobre la información que será utilizada como evidencia de auditoría, y evaluar la evidencia de auditoría obtenida.
5. Al determinar el alcance del proyecto para actualizar la NIA 500, el IAASB también llegó a ciertas conclusiones respecto a las siguientes cuestiones que se abordarían como parte del proyecto para seguir enfocándose en resolver los problemas de interés público identificados y enfatizar la naturaleza y papel de la NIA 500 dentro del conjunto de las NIA:

---

<sup>1</sup> NIA 540 (Revisada) - *Auditoría de Estimaciones Contables y de la Información a Revelar Relacionada*

- Ciertos problemas, principalmente relacionados con posibles mejoras a otras NIA (p. ej., NIA 330)<sup>2</sup> y aseguramiento, además de auditorías o revisiones de estados financieros, formarán parte de las decisiones del plan de trabajo en el futuro, de conformidad con el Marco de Actividades del IAASB.<sup>3</sup>
- Respecto a la tecnología, el proyecto no abordaría cómo diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría a través del uso de herramientas y técnicas automáticas.

## Coordinación con el IESBA y Otras Fuerzas de Tarea y Grupos de Consulta del IAASB

### IESBA

6. En enero de 2022, personal del International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) realizó una revisión de alto nivel del ED-500 para identificar cualquier consideración de ética o asunto relevante relativo a la evidencia de auditoría. Dada la introducción de requerimientos nuevos o mejorados en el ED-500 para reforzar el ejercicio del escepticismo profesional del auditor, el personal del IESBA recomendó que el IAASB considerara:
  - Las disposiciones relacionadas con una mentalidad curiosa y juicio profesional en el *Código de Ética Internacional para Contadores Profesionales (incluyendo los Estándares Internacionales de Independencia)* (Código del IESBA).
  - Si puede haber cuestiones incluidas en el Proyecto de Norma del IESBA [Propuesta de Tecnología-Revisiones correspondientes al Código](#) que puedan ser relevantes para el trabajo de la Fuerza de Tarea.
7. En julio de 2022, personal del IESBA realizó una revisión de seguimiento del ED-500, observando que sus recomendaciones se respondieron de manera satisfactoria. Además, no se observaron asuntos significativos que justifiquen una mayor coordinación con el IESBA.

### Fuerzas de Tarea y Grupos de Consulta del IAASB

8. Desde la aprobación de la propuesta del proyecto, las actividades de coordinación con las Fuerzas de Tarea y Grupos de Consulta del IAASB incluyeron:
  - Fuerza de Tarea de Fraude: Discusiones respecto a las modificaciones de adaptación propuestas a la NIA 240<sup>4</sup> y para alinearse lo más posible con la dirección de la NIA 240 (Revisada) propuesta.
  - Grupo de Consulta de Escepticismo Profesional: Discusiones centradas en el enfoque adoptado en el ED-500 sobre el ejercicio de escepticismo profesional y abordar los sesgos del auditor.
  - Grupo de Consulta de Tecnología: Discusiones sobre ejemplos en el material de aplicación para aclarar cómo se pueden aplicar los principios del ED-500 al utilizar tecnología.

<sup>2</sup> NIA 330, *Respuestas del Auditor a los Riesgos Valorados*

<sup>3</sup> El Marco de Actividades del IAASB establece un marco para cómo realiza su trabajo, incluyendo describir los procesos y procedimientos para seleccionar y priorizar actividades específicas para cumplir con las acciones comprometidas.

<sup>4</sup> NIA 240, *Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con Respecto al Fraude*

## Sección 1 Guía para Encuestados

El IAASB aprecia los comentarios sobre los asuntos que se abordan en el ED-500, pero especialmente los identificados en la sección Solicitud de Comentarios. Los comentarios son más útiles cuando hacen referencia a apartados específicos, incluyen las razones del comentario y hacen sugerencias explícitas para los cambios a la redacción propuestos. Los encuestados también tiene la libertad de responder sólo las preguntas que le son relevantes. Cuando un encuestado está de acuerdo con las propuestas del ED-500, será útil que el IAASB conozca este punto de vista, ya que el apoyo a las propuestas del IAASB no siempre se puede inferir cuando no se expresa.

## Sección 2 Asuntos Significativos

### Sección 2-A - Problemas de Interés Público que se Abordan en ED-500

9. La siguiente tabla establece los problemas clave de interés público identificados por el IAASB en relación con la evidencia de auditoría y cómo se abordan en el ED-500.

<b>Problema Clave de Interés Público</b>	<b>Descripción de los Cambios Hechos para Abordar los Problemas Clave de Interés Público Identificados</b>	<b>Apartados Relevantes del ED-500</b>
<b>Responder a los cambios en la información que utilizan los auditores, incluyendo su naturaleza y fuente</b>	<p><i>Adaptabilidad y Escalabilidad</i></p> <p>Desarrollar un enfoque basado en principios al hacer juicios sobre la información que se pretende utilizar como evidencia de auditoría, tanto para fuentes de información internas como externas. Al hacerlo, el IAASB desarrolló un conjunto de atributos de la relevancia y fiabilidad para mejorar los juicios del auditor en relación con evidencia de auditoría que sea adaptable y escalable a una gran variedad de circunstancias. Por ejemplo, al evaluar la relevancia y fiabilidad de toda la información que se pretende utilizar como evidencia de auditoría, el ED-500 enfoca la atención del auditor en:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias, dado el propósito previsto del procedimiento de auditoría.</li> <li>• La fuente de información y cómo la fuente puede afectar el juicio del auditor respecto a los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias.</li></ul>	9, A34–A62

Problema Clave de Interés Público	Descripción de los Cambios Hechos para Abordar los Problemas Clave de Interés Público Identificados	Apartados Relevantes del ED-500
	<p><i>Uso de la Información Preparada por un Experto de la Dirección</i></p> <p>Mejorar y clarificar las responsabilidades del auditor al utilizar la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, que fue preparada por un experto de la dirección. Por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Clarificar que el requerimiento que se basa en, y es adicional a, el requerimiento general para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia de auditoría; y</li> <li>• Enfocar al auditor en el entendimiento de cómo la dirección consideró si dicha información era apropiada, incluyendo cualquier modificación hecha por la dirección.</li> </ul>	11, A66–A78
<p><b>Modernizar y respaldar una norma basada en principios que reconozca la evolución en la tecnología.</b></p>	<p><i>Adaptabilidad y Escalabilidad</i></p> <p>Reforzar un enfoque basado en principios que no establezca el uso de tecnología, sino que permita al auditor aplicar la norma en un ambiente de auditoría en evolución, con uso incremental de tecnología. Por ejemplo, el material de aplicación:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Clarifica que el auditor puede utilizar herramientas y técnicas manuales o automáticas para ejecutar procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría;</li> <li>• Explica cómo el uso de herramientas y técnicas automáticas puede afectar el sesgo del auditor, incluyendo sesgo de automatización; y</li> <li>• Utiliza ejemplos, según sea apropiado, para atraer la atención o reconocer el uso de tecnología de parte de la entidad o del auditor.</li> </ul>	A3–A4, A17, A22–A23, A27–A29, A32, A41–A42, A61, Apéndice: 2, 5, 6, 10

Problema Clave de Interés Público	Descripción de los Cambios Hechos para Abordar los Problemas Clave de Interés Público Identificados	Apartados Relevantes del ED-500
<b>Fomentar el mantenimiento de escepticismo profesional al hacer juicios sobre la información que será utilizada como evidencia de auditoría suficiente y adecuada</b>	<p><i>Fomentar el Ejercicio Apropiado de Escepticismo Profesional</i></p> <p>Enfatizar la importancia del escepticismo profesional, incluyendo al:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría de manera que no esté sesgada;</li> <li>• Evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia de auditoría; y</li> <li>• Considerar toda la evidencia de auditoría, como base para concluir si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada.</li> </ul>	<p>4, 8(a), 9, 13, A19–A23, A43–A44, A51, A53, A57, A59–A62, A84–A88</p>

10. En sus deliberaciones sobre el ED-500, el IAASB consideró los efectos sobre el comportamiento del auditor de los cambios propuestos relacionados con la evaluación de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría y si la evidencia de auditoría obtenida fue suficiente y adecuada. El IAASB es de la opinión que las revisiones propuestas en el ED-500, al abordar los problemas clave de interés público identificados, como se describe en la tabla anterior y se explica adicionalmente en las Secciones 2B-2H siguientes, en conjunto, llevarán a mejorar los juicios del auditor al obtener y evaluar la evidencia de auditoría.
11. La recopilación de las revisiones propuestas también refleja la naturaleza y el rol del ED-500 dentro del conjunto de las NIA. Los apartados 8–14 del ED-500 proporcionan los requerimientos que abordan las responsabilidades generales del auditor en relación con la evidencia de auditoría al diseñar y aplicar los procedimientos de auditoría, reconociendo la interrelación entre el ED-500 y otras NIA con respecto a la obtención y evaluación de la evidencia de auditoría. El material de aplicación proporciona una explicación más detallada de los conceptos subyacentes y una guía para implementar los requerimientos, incluyendo, según sea necesario, la explicación de lo que significan o intentan cubrir los requerimientos. El IAASB está interesado en obtener las opiniones de las partes interesadas sobre si el ED-500 logra un equilibrio adecuado de los requerimientos y el material de aplicación.

### **Sección 2-B Propósito y Alcance del ED-500 y Vínculo con Otras Normas**

12. La recopilación de información y las actividades de divulgación específica del IAASB indicaron que las partes interesadas apoyaron la aclaración del propósito y el alcance de la NIA 500 y su vínculo con otras normas, en particular la NIA 330.

#### *Propósito y Alcance de la NIA 500*

13. La NIA 500 existente explica lo que constituye evidencia de auditoría en una auditoría de estados financieros, y aborda la responsabilidad del auditor de diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar una conclusión razonable en la que basar la opinión de auditoría. Esto aplica a toda la evidencia de auditoría obtenida en el transcurso de la auditoría.

La NIA 500 existente también establece que otras NIA abordan aspectos específicos de la auditoría, la evidencia de auditoría que será obtenida en relación con un tema particular, procedimientos específicos para obtener evidencia de auditoría y la evaluación de si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

14. El ED-500 mantiene este enfoque basado en principios y sirve como una norma general que aborda las responsabilidades del auditor en relación con evidencia de auditoría al diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría (apartado 1 del ED-500). Dichas responsabilidades incluyen evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, así como evaluar la evidencia de auditoría obtenida. En este aspecto, el IAASB observó que el ED-500 proporciona un respaldo importante, o "marco de referencia", para los auditores cuando emiten juicios sobre la evidencia de auditoría a lo largo de la auditoría.
15. Como se explica en el apartado A2 del ED-500, los procedimientos de auditoría incluyen procedimientos de valoración de riesgos, procedimientos de auditoría posteriores y otros procedimientos de auditoría que se llevan a cabo para cumplir con las NIA.

#### *Vínculo con Otras Normas*

16. El ED-500 (apartado 2) conserva vínculos importantes con la NIA 200.<sup>5</sup> La NIA 200 establece que, como base para la opinión de auditoría, las NIA requieren que el auditor obtenga seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto no contienen errores materiales ya sea debido a fraude o error. Para obtener seguridad razonable, el auditor debe obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo y de ese modo permitir que el auditor alcance conclusiones razonables en las que basar la opinión de auditoría.<sup>6</sup>
17. El ED-500 (apartado 3) también conserva vínculos con otras NIA que pueden abordar asuntos específicos y con la conclusión general del auditor de la NIA 330 sobre si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada. El Apéndice del ED-500 incluye ejemplos de otras NIA que pueden tratar de la evidencia de auditoría que será obtenida para asuntos específicos.

#### **Sección 2-C - Tecnología**

18. La tabla del apartado 9 anterior describe los cambios hechos en el ED-500 para atender el problema clave de interés público de revisar la NIA 500 existente para responder a la tecnología en evolución. Modernizar la NIA 500 para que se adapte al ambiente de negocios y auditoría actual, y reflejar mejor la era digital, ha sido un impulsor clave de este proyecto para el IAASB.
19. Al desarrollar el ED-500, el IAASB siguió un enfoque basado en principios para permitir que la norma se aplique en un ambiente en evolución con cada vez mayor uso de la tecnología, tanto de parte de la entidad como del auditor. El IAASB apunta a un enfoque equilibrado que permitirá que el ED-500 siga siendo adecuado para su propósito. Por lo tanto, el ED-500 no es prescriptivo con respecto al uso de tecnología, sino que se adapta al uso de tecnología de parte del auditor y de la entidad. El material de aplicación del ED-500 se basa en los requerimientos basados en principios para destacar el uso de tecnología.

---

<sup>5</sup> NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*

<sup>6</sup> NIA 200, apartado 17

## Sección 2-D - Escepticismo Profesional

20. Con base en sus actividades de obtención de información, el IAASB concluyó que la NIA 500 podría abordar de manera más sólida la necesidad de escepticismo profesional al hacer juicios sobre la información que será utilizada como evidencia de auditoría y si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada.
21. La tabla del apartado 9 anterior describe los cambios hechos en el ED-500 para atender el problema clave de interés público de impulsar el ejercicio de escepticismo profesional relacionado con los juicios sobre evidencia de auditoría. El IAASB añadió un apartado a la Introducción del ED-500 (apartado 4) para destacar aún más el vínculo con la NIA 200 y el énfasis en mantener escepticismo profesional al planear y ejecutar la auditoría, y evaluar críticamente la evidencia de auditoría

## Sección 2-E - Definiciones

### *Evidencia de Auditoría*

22. La NIA 500 existente define evidencia de auditoría como la información utilizada por el auditor al llegar a las conclusiones sobre las que se basa la opinión de auditoría. Como parte de las actividades de obtención de información del IAASB en relación con la evidencia de auditoría, las partes interesadas observaron que, al hacer referencia a la "información utilizada por el auditor", la definición implica que el auditor está haciendo algo con dicha información.
23. Por lo tanto, el IAASB discutió y acordó que la definición revisada del ED-500 debe reflejar que la información (es decir, la "información de entrada" / "input") debe estar sujeta a procedimientos de auditoría para que se convierta en evidencia de auditoría (es decir, la "salida" / "output"). El término "información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría" se utiliza en el ED-500 para describir "la información de entrada" a la que se le aplicarán procedimientos de auditoría, incluyendo evaluar la relevancia y fiabilidad de la información. Consulta la Sección 2-G a continuación para una discusión adicional sobre la evaluación requerida de la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, de conformidad con el apartado 9 del ED-500. El apartado A34 del ED-500 ofrece material que aplicación que explica el concepto de información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría.
24. La definición revisada de evidencia de auditoría del ED-500 (apartado 7 (b)) describe evidencia de auditoría como información a la que se le aplicarán procedimientos de auditoría, la cual utiliza el auditor para alcanzar las conclusiones que formen la base para la opinión y el informe de auditoría (énfasis añadido). El IAASB añadió la referencia al informe con base en el apartado A30 de la NIA 200, ya que de hecho se necesita evidencia de auditoría para respaldar las conclusiones del auditor al formar una opinión y preparar y emitir el informe de auditoría. Otras referencias a lo largo del ED-500, incluyendo en los objetivos (apartado 6(a)), son solo a la opinión de auditoría debido a que, en la mayoría de los casos, dichas referencias están en el contexto de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para permitir al auditor alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión de auditoría.

### *Suficiencia y Adecuación de la Evidencia de Auditoría*

25. Respecto a la suficiencia de la evidencia de auditoría, las partes interesadas en las actividades de divulgación específica del IAASB observaron que el incremento significativo en las fuentes de información dio lugar a mayor incertidumbre en los juicios del auditor sobre "cuánta evidencia es suficiente" dadas las circunstancias, y cómo o si el concepto de persuasividad de la evidencia de auditoría puede responder a esta incertidumbre. Las partes interesadas acordaron ampliamente que la definición existente de evidencia de auditoría adecuada en general es adecuada, pero reconocen que se necesita mayor orientación respecto a la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría.

26. En sus deliberaciones, el IAASB expresó inquietudes sobre los cambios a las definiciones que pueden no afectar el comportamiento del auditor, señalando que los conceptos de suficiencia y adecuación están bien integrados y no rotos, y son fundamentales para las NIA en su conjunto. Por lo tanto, el IAASB conservó los conceptos de adecuación como la medida cualitativa de la evidencia de auditoría, y suficiencia como su medida cuantitativa, al proporcionar el respaldo de las conclusiones que forman la base para la opinión de auditoría (apartados 7(a) y 7 (d) del ED-500).
27. El material de aplicación, parte del cual se obtiene de la NIA 500 existente, está incluido en el ED-500 para respaldar ambas definiciones. El IAASB señaló que la definición de adecuación de la NIA 500 existente se refiere a la relevancia y fiabilidad de la evidencia de auditoría, mientras que el enfoque del ED-500 es en la evaluación de la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. El IAASB es de la opinión de que la adecuación (es decir, la calidad) de la evidencia de auditoría se ve afectada por la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, así como de la efectividad del diseño de los procedimientos de auditoría aplicados a la información, y la aplicación del auditor de dichos procedimientos. El apartado A13 del ED-500 describe este punto.

#### *Interrelación de Suficiencia, Adecuación y Persuasividad de la Evidencia de Auditoría*

28. La propuesta de proyecto indicó que el IAASB exploraría la relevancia de la noción de "persuasividad" de la evidencia de auditoría en el contexto de la NIA 500, dada la responsabilidad del auditor para obtener evidencia de auditoría más persuasiva cuanto mayor sea la valoración del riesgo del auditor, de conformidad con la NIA 330.<sup>7</sup> El IAASB respaldó la introducción del concepto de persuasividad en el ED-500 pero no una definición del término. El IAASB añadió material de aplicación (apartados A6-A9 del ED-500) para explicar la interrelación de estos conceptos, incluyendo factores que puedan afectar la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría y, por lo tanto, su persuasividad.

#### *Otras Definiciones*

29. La NIA 500 existente incluye una definición de registros contables, aunque no existe referencia al término en los requerimientos de la norma existente. Sin embargo, el término "registros contables" se incluye en los requerimientos de otras NIA, incluyendo la NIA 315 (Revisada 2019).<sup>8</sup> Por lo tanto, el IAASB está proponiendo añadir la definición de registros contables a la NIA 315 (Revisada 2019) como una modificación consecuente que surge del ED-500.
30. La definición de una fuente de información externa se introdujo en la NIA 500 existente como una modificación consecuente que surge de la NIA 540 (Revisada). La definición de fuente de información externa se eliminó del ED-500 porque el término no se utiliza en los requerimientos del ED-500, y principalmente se menciona en el material de aplicación de otras NIA. Sin embargo, el IAASB es de la opinión que todavía se necesita una descripción de fuente de información externa en el material de aplicación del ED-500, ya que dicha descripción ayuda al auditor a distinguir si la información preparada por una persona u organización externa, que es utilizada por la dirección al preparar los estados financieros, es de una fuente de información externa o información preparada por un experto de la dirección (véase la explicación adicional en el apartado A48 del ED-500). El IAASB también consideró el material de aplicación relacionado con fuentes de información externa en los apartados A39-A44 de la NIA 500 existente, señalando que algunos de los conceptos también eran relevantes para la información de otras fuentes y no son únicos para la información de una fuente externa. Al desarrollar el ED-500, el IAASB simplificó este material de aplicación, pero conservó los conceptos o la guía relacionados más específicamente con fuentes de información externa.

<sup>7</sup> NIA 330, apartado 7(b)

<sup>8</sup> NIA 315 (Revisada 2019), *Identificación y Valoración del Riesgo de Error Material*, apartado 25(a)(ii)

## Sección 2-F - Diseño y Ejecución de Procedimientos de Auditoría para Obtener Evidencia de Auditoría Suficiente y Adecuada

31. El apartado 6 de la NIA 500 existente requiere que el auditor diseñe y ejecute los procedimientos de auditoría que son apropiados en las circunstancias con el propósito de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. El IAASB discutió si la NIA 500 sigue siendo la ubicación apropiada para este requerimiento o si sería mejor colocarlo en otra NIA, como la NIA 200.
32. El IAASB es de la opinión de que el requerimiento debe permanecer en el ED-500 (apartado 8) ya que éste brinda un marco de referencia para el auditor a lo largo de la auditoría al hacer juicios sobre evidencia de auditoría al momento de diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría y, por lo tanto, fortalece aún más el vínculo entre el ED-500 y otras NIA.
33. El IAASB apoyó la mejora del apartado 8 del ED-500 para reforzar el ejercicio de escepticismo profesional, exigiendo a los auditores que diseñen y ejecuten procedimientos de auditoría de una manera que no estén sesgados hacia la obtención de evidencia de auditoría que pudiera ser corroborativa, o hacia la exclusión de evidencia de auditoría que pudiera ser contradictoria (apartado 8(a)). Esta redacción es congruente con los requerimientos de la NIA 315 (Revisada 2019)<sup>9</sup> y la NIA 540 (Revisada).<sup>10</sup> El apartado A20 del ED-500 se añadió para explicar que diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría de manera no sesgada se relaciona con todos los procedimientos de auditoría y lo que implica.
34. El material de aplicación para el apartado 8(a) del ED-500 se vincula con la NIA 220 (Revisada) e indica que el conocimiento de los sesgos conscientes o inconscientes del auditor al diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría puede ayudar a mitigar los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional. La guía incluye posibles acciones que el auditor puede tomar para mitigar el riesgo de sesgo de automatización al utilizar herramientas y técnicas automáticas, al mismo tiempo que reconoce que puede haber circunstancias en las que el uso de herramientas y técnicas automáticas sea más efectivo o proporcione evidencia de auditoría más persuasiva que ejecutar los procedimientos de auditoría manualmente.

### *Tipos de Procedimientos de Auditoría*

35. La NIA 500 existente incluye material de aplicación que describe y distingue entre los diferentes tipos de procedimientos de auditoría que se pueden ejecutar para obtener evidencia de auditoría. Las nuevas tecnologías han planteado preguntas sobre cómo se clasifican los procedimientos de auditoría ejecutados utilizando herramientas y técnicas automáticas entre los tipos de procedimientos de auditoría descritos en la NIA 500 existente y otra NIA.
36. Además, las aportaciones de las actividades de divulgación del IAASB indicaron que la clasificación de los procedimientos de auditoría por naturaleza y tipo estaba creando desafíos en la práctica, ya que el uso de nuevas herramientas y técnicas de auditoría puede implicar una combinación de tipos de procedimientos, o los tipos de procedimientos descrito en las NIA puede no describir completamente el procedimiento que se está realizando. El IAASB es de la opinión de que es más importante que los auditores se enfoquen en si los procedimientos de auditoría son adecuados en las circunstancias (es decir, si los procedimientos de auditoría están diseñados de manera adecuada para lograr su propósito previsto, y fueron aplicados de manera efectiva por el auditor), en lugar de en el tipo de procedimiento de auditoría (es decir, en qué "categoría" entran).

---

<sup>9</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado 13

<sup>10</sup> NIA 540 (Revisada), apartado 18

37. En consecuencia, el IAASB reubicó el material de aplicación que describe los tipos de procedimientos de auditoría al Apéndice del ED-500. Al hacer eso, se añadieron ejemplos para modernizar los tipos de procedimientos de auditoría, incluyendo referencias a la tecnología y el uso de herramientas y técnicas utilizadas.

#### *Seleccionar Partidas para Pruebas*

38. El apartado 10 de la NIA 500 existente requiere que el auditor, al diseñar las pruebas de controles y pruebas sustantivas de detalle, determine el medio para seleccionar las partidas para pruebas que son efectivas para cumplir el propósito del procedimiento de auditoría. El IAASB discutió si este requerimiento puede ubicarse mejor en la NIA 330 en lo que se refiere al diseño de procedimientos de auditoría en respuesta a los riesgos valorados. Sin embargo, el IAASB señaló que determinar cómo se seleccionarán las partidas para pruebas es una parte integral del diseño de procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias para proporcionar evidencia de auditoría para cumplir con el propósito previsto de los procedimientos. Por lo tanto, el IAASB englobó el apartado 10 de la NIA 500 existente en el apartado 8(b) del ED-500.
39. El IAASB opina que el requerimiento mejorado del apartado 8(b) del ED-500 es un enfoque más robusto en el ambiente actual, debido a que está basado en principios y se aplica a todos los procedimientos de auditoría. El material de aplicación correspondiente del ED-500 se revisó y modernizó para indicar que el auditor puede utilizar herramientas y técnicas automáticas para identificar y seleccionar las partidas para prueba.

#### **Sección 2-G - Relevancia y Fiabilidad de la información que Pretende ser Utilizada como Evidencia de Auditoría**

40. El apartado 7 de la NIA 500 existente requiere que el auditor, al diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría, considere la relevancia y fiabilidad de la información que será utilizada como evidencia de auditoría, incluyendo la información obtenida de una fuente externa. El requerimiento del apartado 9 de la NIA 500 existente se enfoca en la información producida por la entidad y en evaluar si esa información es suficientemente fiable para los fines del auditor, incluyendo obtener evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información.
41. Dados los cambios en la naturaleza y el número de fuentes de información, así como la evolución de la tecnología, el ED-500 incluye un requerimiento basado en principios para evaluar la importancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría (apartado 9 del ED-500). Al hacer esta evaluación, el auditor considera la fuente de información y los atributos de importancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias, dado el propósito previsto de los procedimientos de auditoría en los que se utilizará dicha información.
42. El IAASB opina que el requerimiento del apartado 9 del ED-500 proporciona una evaluación robusta de la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. Sin embargo, el IAASB advirtió contra la creación de una carga innecesaria para los auditores al hacer esta evaluación. La intención del IAASB fue desarrollar un requerimiento basado en principios que pueda demostrar el grado variable de esfuerzo de trabajo necesario en las circunstancias particulares (es decir, es escalable). La referencia "dado el propósito previsto de los procedimientos de auditoría" del apartado 9(b) del ED-500 trata esta escalabilidad, indicando que el juicio profesional del auditor sobre los atributos aplicables en las circunstancias toma en cuenta cómo se utilizará la información al diseñar y ejecutar los procedimientos de auditoría.
43. El apartado A35 del ED-500 explica que la evaluación del auditor de la relevancia y fiabilidad es un proceso repetitivo que implica juicio profesional. Los factores que afectan la evaluación del auditor incluyen qué información existe que se pueda utilizar como evidencia de auditoría y en qué forma, y si dicha información está disponible, es accesible y comprensible. Evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que

pretende ser utilizada como evidencia de auditoría implica ejecutar procedimientos de auditoría cuya naturaleza, momento de realización y extensión puede variar (apartado A36 del ED-500). La evaluación se puede ejecutar simultáneamente con los procedimientos de auditoría aplicados a la información y, en algunos casos, puede ser sencilla (apartado A37 del ED-500). Asimismo, la evidencia de auditoría obtenida de la ejecución de otros procedimientos de auditoría de conformidad con las NIA puede ayudar en la evaluación del auditor (apartado A38 del ED-500).

#### *Fuentes de Información*

44. Los apartados A48-A52 del ED-500 describen las diferentes fuentes de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. Este material de aplicación explica que la fuente de información puede afectar el juicio profesional del auditor respecto a los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias, y la naturaleza y alcance de la evaluación del auditor de la relevancia y fiabilidad de la información. El material de aplicación explica además que obtener evidencia de auditoría de manera no sesgada puede implicar obtener información de múltiples fuentes. Sin embargo, el auditor no debe llevar a cabo una búsqueda exhaustiva para identificar todas las posibles fuentes de la información que será utilizada como evidencia de auditoría.

#### *Atributos de Relevancia y Fiabilidad*

45. El apartado A53 del ED-500 explica que la calidad de la evidencia de auditoría depende de la relevancia y fiabilidad de la información en la que está basada. En consecuencia, el auditor debe considerar los atributos de relevancia y fiabilidad de la información que aplica en las circunstancias, como parte de la evaluación del auditor de conformidad con el apartado 9 del ED-500. Si, y el grado al cual, ciertos atributos aplican en las circunstancias es un asunto de juicio profesional.
46. Los apartados A54-A62 del ED-500 describe los atributos de relevancia y fiabilidad, incluyendo factores que afectan el juicio profesional del auditor respecto a los atributos que aplican en las circunstancias.
47. Según se describe en el apartado 42 anterior, el IAASB advirtió contra la creación de una carga innecesaria para los auditores al evaluar la relevancia y fiabilidad de la información. En este aspecto, el IAASB enfatizó en sus deliberaciones que no todos los atributos de relevancia y fiabilidad pueden aplicar en las circunstancias y que no se pretende que los atributos del ED-500 sean utilizados como checklist.
48. El IAASB también discutió las inquietudes sobre la documentación del auditor de la evaluación de la relevancia y fiabilidad, y la consideración de los atributos que aplican en las circunstancias. Se añadió el apartado A40 el ED-500 para explicar que los requerimientos de la NIA 230 <sup>11</sup> sobre la forma, contenido y alcance de la documentación de auditoría también aplican a la documentación de la evaluación del auditor sobre la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. El apartado A40 además explica que la documentación de los procedimientos de auditoría realizados de conformidad con otras NIA puede incluir documentación sobre la consideración que hace el auditor de los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias. Sin embargo, el ED-500 no requiere que el auditor documente la consideración de cada atributo de relevancia y fiabilidad de la información.

---

<sup>11</sup> NIA 230, *Documentación de Auditoría*

### *Exactitud e Integridad de la Información que Pretende Ser Utilizada como Evidencia de Auditoría*

49. La NIA 500 existente (apartado 9) es un requerimiento condicional que aplica cuando el auditor está utilizando información producida por la entidad. En estas circunstancias, la NIA 500 existente requiere que el auditor evalúe si la información es suficientemente fiable para los fines del auditor, incluyendo, según sea necesario en las circunstancias:
- Obtener evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información; y
  - Evaluar si la información es suficientemente precisa y detallada para los fines del auditor.
50. Según se observa en el apartado 41 anterior, el apartado 9 del ED-500 es un requerimiento basado en principios para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, independientemente de su fuente. El IAASB tuvo discusiones extensas sobre este requerimiento, y tuvo opiniones variadas sobre si y cómo el requerimiento debe abordar la exactitud e integridad de la información, incluyendo:
- Si es necesario mencionar específicamente la consideración de ciertos atributos (es decir, la exactitud e integridad) en el apartado 9 del ED-500, dada la naturaleza del requerimiento basada en principios; e
  - Inquietudes sobre la solidez del requerimiento en comparación con el apartado 9 de la NIA 500 existente, señalando que la exactitud e integridad son consideraciones generalmente importantes, particularmente para información generada internamente desde el sistema de información de la entidad.
51. Con base en sus discusiones, una mayoría del IAASB apoyo un requerimiento condicional separado (apartado 10 del ED-500) para que el auditor obtenga evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información si dichos atributos aplican en las circunstancias, de conformidad con el apartado 9(b). En resumen, el IAASB concluyó que el requerimiento separado destaca la importancia de considerar la exactitud e integridad de la información, particularmente información generada internamente desde el sistema de información de la entidad, y responde a los resultados de inspección de los reguladores de auditoría.
52. El IAASB también desarrolló material de aplicación (apartados A63-A65 del ED-500) para explicar las circunstancias en las que el auditor puede considerar los atributos de exactitud e integridad que aplicarán en las circunstancias y cómo se puede obtener evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad.

### *Información que Pretende ser Utilizada como Evidencia de Auditoría Preparada por un Experto de la Dirección*

53. El apartado 8 de la NIA 500 existente trata de los requerimientos del auditor si la información que será utilizada como evidencia de auditoría fue preparada utilizando el trabajo de un experto de la Dirección. El requerimiento revisado del ED-500 (apartado 11) se relaciona con y se basa en el requerimiento basado en principios del apartado 9 del ED-500 para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, independientemente de su fuente. En consecuencia, el apartado 11 del ED-500 incluye una referencia al apartado 9, para precisar que los requerimientos están relacionados con, pero son incrementales a, la evaluación requerida de relevancia y fiabilidad de la información. La condicionalidad del requerimiento de la NIA 500 existente ("en la medida necesaria y teniendo en cuenta la importancia del trabajo de dicho experto para los fines del auditor") se consideró innecesaria y, por lo tanto, fue eliminada, dado que el apartado 9(b) se refiere al propósito previsto de los procedimientos de auditoría.

54. El apartado 11 del ED-500 también:

- Conserva el requerimiento de la NIA 500 existente para evaluar la competencia, capacidad y objetividad del experto de la dirección. El IAASB es de la opinión de que las partes interesadas comprenden la importancia de dicha evaluación y es de interés público cuando la dirección utiliza información preparada por un experto en la preparación de los estados financieros.
- Requiere al auditor obtener un entendimiento del trabajo realizado por el experto de la dirección. En este aspecto, el IAASB observó que un entendimiento del trabajo realizado por el experto de la dirección incluiría un entendimiento de la información subyacente que fue preparada por él.
- Agrega un requerimiento para que el auditor obtenga un entendimiento sobre cómo la dirección utilizó la información preparada por ese experto en la preparación de los estados financieros. El requerimiento del apartado 8(c) de la NIA 500 existente para evaluar si el trabajo del experto es adecuado como evidencia de auditoría para la afirmación relevante se consideró redundante debido a que el apartado 8(b) del ED-500 ya requiere que el auditor diseñe y ejecute procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias para proporcionar evidencia de auditoría para cumplir con los propósitos previstos de los procedimientos (p. ej., para responder a un riesgo valorado para una afirmación relevante).

#### *Dudas Sobre la Relevancia y Fiabilidad de la información que Pretende ser Utilizada como Evidencia de Auditoría*

55. El IAASB discutió que el apartado 11 de la NIA 500 existente trata dos diferentes asuntos, es decir, incongruencias en la evidencia de auditoría y dudas de la fiabilidad de la información que será utilizada como evidencia de auditoría. Por lo tanto, al desarrollar el ED-500, el IAASB creó dos requerimientos por separado. El apartado 12 del ED-500 aborda las acciones requeridas del auditor si éste tiene dudas sobre la relevancia o la fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. El apartado 14 del ED-500 aborda las acciones requeridas del auditor si éste obtiene evidencia de auditoría que sea incongruente con otra evidencia de auditoría, como se explica adicionalmente en el apartado 61 siguiente.
56. El IAASB discutió si se le debe exigir al auditor que intente buscar información adicional o alternativa cuando tenga dudas sobre la relevancia o fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. Sin embargo, el IAASB es de la opinión de que puede haber circunstancias en las que el auditor pueda ejecutar procedimientos de auditoría para resolver las dudas sobre la relevancia o fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, según se explica en el apartado A81 del ED-500. En otras circunstancias, el auditor puede tener que buscar información alternativa o adicional, que puede incluir información de fuentes externas.

#### **Sección 2-H - Evaluación de la Evidencia de Auditoría Obtenida**

57. El apartado 13 del ED-500 introduce un nuevo requerimiento "stand back" para que el auditor evalúe la evidencia de auditoría de los procedimientos realizados como base para concluir si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada de conformidad con la NIA 330.<sup>12</sup> Este stand back también ayuda a "cerrar el ciclo" sobre el requerimiento del apartado 8(b) del ED-500 para que el auditor diseñe procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, para que proporcionen evidencia de auditoría para los propósitos previstos de los procedimientos. Esto aplica para la evidencia de auditoría obtenida de todos los procedimientos de auditoría, incluyendo procedimientos de valoración de riesgos y, por lo tanto, también sirve para reforzar el requerimiento del apartado 35 de la NIA 315 (Revisada 2019).

---

<sup>12</sup> NIA 330, apartado 26

58. El stand back del apartado 13 del ED-500 también enfatiza el ejercicio de escepticismo profesional, exigiendo al auditor que considere toda la evidencia de auditoría obtenida, incluyendo evidencia de auditoría que sea congruente o incongruente con otra evidencia de auditoría e, independientemente de si parece corroborar o contradecir las afirmaciones de los estados financieros.
59. La referencia del apartado 13 del ED-500 a si la evidencia de auditoría parece corroborar o contradecir las afirmaciones en los estados financieros refleja la redacción del apartado 26 de la NIA 330. El IAASB discutió si la relación entre el ED-500 y la NIA 330 se podría fortalecer eliminando esa redacción del apartado 26 de la NIA 330 a través de una modificación de adaptación. Sin embargo, en resumen, el IAASB concluyó que la redacción es apropiada en ambas normas, y que se debe conservar en la NIA 330 ya que ofrece un vínculo importante a la NIA 700 (Revisada) al formar una opinión sobre los estados financieros
60. El IAASB también discutió el nivel al que se realiza la evaluación del apartado 13 del ED-500. El IAASB observó que se pretende que esta evaluación se realice al mismo nivel que la conclusión del auditor sobre si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada de conformidad con el apartado 26 de la NIA 330. Las NIA 330 requiere que la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores se basen y respondan a los riesgos valorados de error material en las afirmaciones. El IAASB añadió material de aplicación (apartado A85 del ED-500) para explicar que la evaluación del auditor que requiere el apartado 13 del ED-500 se haga en el contexto de los requerimientos de la NIA 330 y, por lo tanto, se enfoque en si la evidencia de auditoría obtenida cumple con el propósito previsto de los procedimientos de auditoría realizados para las afirmaciones relevantes sobre tipos de transacciones, saldos contables y revelaciones.
61. Como se indica en el apartado 55 anterior, el ED-500 también incluye un requerimiento condicional para responder a las incongruencias en la evidencia de auditoría obtenida (apartado 14 del ED-500). En estas circunstancias, el auditor debe adoptar las medidas necesarias para entender y responder a las incongruencias, y considerar el efecto, si lo hay, en otros aspectos de la auditoría. El IAASB observó que las piezas individuales de evidencia de auditoría obtenida pueden ser congruentes entre sí, o ciertas piezas pueden ser incongruentes con otras. Después de haber abordado cualquier incongruencia, la evidencia de auditoría se volvería parte de la base para la conclusión general del auditor sobre si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

## **Sección 2-I - Adaptación y Modificaciones Consecuentes**

62. El IAASB está proponiendo un número de modificaciones de adaptación y consecuentes que surgen del ED-500. Los cambios propuestos se presentaron en el texto marcado en los apartados relevantes de las diferentes normas. Sólo se presentan los apartados que se propone sean modificados o que son necesarios para dar contexto a las modificaciones propuestas. En muchos casos, los cambios se relacionan con la alineación de la terminología o redacción con el ED-500.

Traducción No Oficial

## NIA 200

63. La NIA 200<sup>13</sup> y la NIA 500 existente, ambas tienen una definición de evidencia de auditoría. La definición de la NIA 500 existente está incluida en el Glosario de Términos del IAASB.<sup>14</sup> Estas definiciones tienen diferentes construcciones, lo que ha llevado al cuestionamiento sobre si son diferentes, si ambas son necesarias, y si o cómo se deben alinear.
64. El IAASB discutió si la definición de la NIA 200 se debe actualizar para alinearse con la propuesta de definición revisada de evidencia de auditoría del apartado 7(b) del ED-500, o si la definición de la NIA 200 se debe eliminar (es decir, tener una sola definición de evidencia de auditoría en el ED-500).
65. Dado que la NIA 200 es una norma fundamental, el IAASB reconoció que puede haber mérito en conservar la definición de evidencia de auditoría en ambas normas. Sin embargo, en resumen, el IAASB apoyó la eliminación de la definición de la NIA 200 y, por lo tanto, está proponiendo una modificación consecuente a la NIA 200 para hacerlo.

## NIA 315 (Revisada 2019)

66. Como se describe en el apartado 29 anterior, el IAASB propone añadir una definición de registros contables a la NIA 315 (Revisada 2019) como una modificación consecuente que surge del ED-500.

## NIA 330

67. El IAASB observó que el apartado 26 de la NIA 330 se refiere a considerar "toda la evidencia de auditoría relevante obtenida independientemente de si parece corroborar o contradecir las afirmaciones contenidas en los estados financieros." En contraste, el apartado 13(b) del ED-500, que pretende proporcionar la base para la conclusión general del auditor, de conformidad con el apartado 26 de la NIA 330, se refiere a "toda la evidencia de auditoría obtenida."
68. El IAASB es de la opinión de que la referencia a considerar "toda la evidencia de auditoría" del apartado 13(b) del ED-500 es apropiada. El apartado 9 del ED-500 requiere que el auditor evalúe la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. Por definición, evidencia de auditoría es información a la que se le aplicarán procedimientos de auditoría, la cual utiliza el auditor para alcanzar las conclusiones razonables que formen la base para la opinión y el informe de auditoría. En consecuencia, la evidencia de auditoría obtenida que fue evaluada de conformidad con el apartado 13 del ED-500 es relevante (y fiable) (es decir, no hay un concepto de evidencia de auditoría "irrelevante").
69. Por lo tanto, el IAASB está proponiendo una modificación de adaptación al apartado 26 de la NIA 330 para eliminar la palabra "relevante" para que se alinee con la redacción del apartado 13(b) del ED-500.

---

<sup>13</sup> NIA 200, apartado 13(b)

<sup>14</sup> Véase el manual digital International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services Pronouncements del IAASB.

## Sección 3 Solicitud de Comentarios

Se pide a los encuestados hacer comentarios sobre la claridad, comprensibilidad y practicidad de la aplicación de los requerimientos y el material de aplicación relacionado del ED-500. En este aspecto, los comentarios serán más útiles si se identifican con aspectos específicos del ED-500 e incluyen las razones de cualquier inquietud sobre claridad, comprensibilidad y practicidad de la aplicación, junto con sugerencias de mejora. Cuando un encuestado esté de acuerdo con las propuestas del ED-500, será útil para el IAASB conocer este punto de vista.

### Preguntas Generales

1. ¿El propósito y alcance del ED-500 están claros? En este aspecto:
  - (a) ¿El ED-500 proporciona un marco de referencia basado en principios apropiado para los auditores cuando hacen juicios sobre la evidencia de auditoría en el transcurso de la auditoría?
  - (b) ¿Las relaciones o los vínculos con otras NIA están claros y son apropiados?
2. ¿Cuál es su opinión sobre si las revisiones propuestas en el ED-500, cuando se consideran colectivamente, como se explica en el apartado 10 anterior, darán lugar a mejores juicios del auditor al obtener y evaluar la evidencia de auditoría?
3. ¿Cuál es su opinión sobre si el ED-500 tiene un equilibrio adecuado de requerimientos y material de aplicación (véase el apartado 11 anterior)?
4. ¿Está de acuerdo en que el ED-500 tiene el equilibrio adecuado con respecto a la tecnología, reforzando el enfoque basado en principios, que no es prescriptivo, sino que se adapta al uso de tecnología de parte de la entidad y el auditor, incluyendo el uso de herramientas y técnicas automáticas?
5. ¿Los requerimientos y el material de aplicación del ED-500 refuerzan adecuadamente el ejercicio del escepticismo profesional al obtener y evaluar la evidencia de auditoría?

### Preguntas Específicas

6. ¿Apoya la definición revisada de la evidencia de auditoría? En particular, ¿está de acuerdo con el "modelo entrada-salida" de que la información se puede convertir en evidencia de auditoría solo después de que se apliquen procedimientos de auditoría a ella?
7. ¿El material de aplicación describe de manera adecuada la interrelación de la suficiencia, adecuación y persuasividad de la evidencia de auditoría?
8. ¿Los requerimientos y el material de aplicación del ED-500 respaldan la evaluación apropiada de la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría?
9. ¿Está de acuerdo con el requerimiento condicional por separado para obtener evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información cuando dichos atributos aplican en las circunstancias?
10. ¿Está de acuerdo con el nuevo requerimiento "stand back" para que el auditor evalúe la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos de auditoría realizados como base para la conclusión, de conformidad con la NIA 330, de que se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada?
11. ¿Existe algún otro asunto que gustaría plantear respecto al ED-500? De ser así, favor de indicar claramente el requerimiento o material de aplicación, o tema, con el que se relaciona tu comentario.

## Solicitud de Comentarios Generales

12. El IAASB también busca comentarios sobre los asuntos descritos a continuación:

- (a) Traducciones - Reconoce que muchos encuestados pueden tener la intención de traducir los cambios finales para adoptarlos a sus propios entornos, el IAASB agradece los comentarios sobre posibles problemas de traducción que los encuestados puedan notar al revisar el ED-500.
- (b) Fecha de entrada en vigor - Reconoce que el ED-500 es una revisión sustantiva y, dada la necesidad de un debido proceso y traducción a nivel nacional, según corresponda, el IAASB considera que una fecha de entrada en vigor apropiada para la norma sería para períodos de información financiera que comienzan aproximadamente 18 meses después de la aprobación de la NIA final. La aplicación anticipada sería fomentada y permitida. El IAASB agradece los comentarios sobre si esto proporcionara un período suficiente para respaldar la implementación efectiva de la NIA.

Traducción No Oficial

**PROPUESTA DE NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA  
500 (REVISADA)**

**EVIDENCIA DE AUDITORÍA**

(Vigente para auditorías de estados financieros para períodos  
que inicia el 15 de diciembre de 20XX o después)

**CONTENIDO**

	Apartado
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta NIA .....	1-4
Fecha de Entrada en Vigor .....	5
<b>Objetivos</b> .....	6
<b>Definiciones</b> .....	7
<b>Requerimientos</b>	
Diseño y Ejecución de Procedimientos de Auditoría para Obtener Evidencia de Auditoría Suficiente y Apropiada..	8
Información que será Utilizada como Evidencia de Auditoría .....	9-12
Evaluación de la Evidencia de Auditoría Obtenida .....	13-24
<b>Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas</b>	
Evidencia de Auditoría y Procedimientos de Auditoría .....	A1-A4
Evidencia de Auditoría Suficiente y Apropiada.....	A5-A12
Adecuación de la Evidencia de Auditoría .....	A13
Suficiencia de la Evidencia de Auditoría.....	A14
Diseño y Ejecución de Procedimientos de Auditoría para Obtener Evidencia de Auditoría Suficiente y Apropiada Evidencia de Auditoría .....	A15-A33
Información que Pretende Ser Utilizada como Evidencia de Auditoría.....	A34-A83
Evaluación de la Evidencia de Auditoría Obtenida .....	A84-A93

**Apéndice:** Relación de la Propuesta de la NIA 500 (Revisada) con Otras NIA y Ejemplos de Tipos de Procedimientos de Auditoría

## Introducción

### Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) explica las responsabilidades del auditor en relación con la evidencia de auditoría al diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría. Dichas responsabilidades incluyen evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, así como evaluar la evidencia de auditoría obtenida (Ref: Apartado A1-A4)
2. La NIA 200<sup>1</sup> explica las responsabilidades generales del auditor al conducir una auditoría de estados financieros. La NIA 200 requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo y de ese modo permitir al auditor alcanzar conclusiones razonables en las que basar la opinión de auditoría.<sup>2</sup> (Ref: Apartado A5-A12)
3. Esta NIA es aplicable a toda la evidencia de auditoría obtenida en el transcurso de la auditoría. Otras NIA pueden abordar la evidencia de auditoría a ser obtenida para asuntos específicos (p. ej., evidencia de auditoría relacionada con procedimientos de valoración de riesgos realizados de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019)).<sup>3</sup> Además, la NIA 330<sup>4</sup> explica, entre otras cosas, la responsabilidad general de auditor de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada y de concluir si se obtuvo.

### Juicio Profesional y Escepticismo Profesional

4. Como se explica en la NIA 200, las NIA requieren que el auditor ejerza juicio profesional y mantenga escepticismo profesional durante la planificación y ejecución de la auditoría.<sup>5</sup> Esta NIA además enfatiza que se mantenga el escepticismo profesional en la planificación y ejecución de la auditoría, y que se evalúe críticamente la evidencia de auditoría, por ejemplo:
  - Diseñando y ejecutando procedimientos de auditoría de una manera que no esté sesgada.
  - Evaluando la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría.
  - Considerando toda la evidencia de auditoría, ya sea congruente o incongruente con otra evidencia de auditoría e independientemente de si parece que corrobora o contradice las afirmaciones de los estados financieros, como base para concluir si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

### Fecha de Entrada en Vigor

5. Esta NIA está vigente para auditorías de estados financieros para períodos que inician el 15 de diciembre de 20XX o después.

---

<sup>1</sup> NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*  
<sup>2</sup> NIA 200, apartado 17  
<sup>3</sup> NIA 315 (Revisada 2019), *Identificación y Valoración del Riesgo de Incorrección Material*  
<sup>4</sup> NIA 330, *Respuestas del Auditor a los Riesgos Valorados*  
<sup>5</sup> NIA 200, apartado 7

## Objetivos

6. Los objetivos del auditor son:
  - (a) Diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con el fin de poder alcanzar conclusiones razonables en las que basar la opinión de auditoría, y
  - (b) Evaluar la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría y la evidencia de auditoría obtenida, para proporcionar la base para que el auditor concluya si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

## Definiciones

7. Para efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados atribuidos a continuación:
  - (a) Adecuación (de la evidencia de auditoría) - La medida cualitativa de la evidencia de auditoría al respaldar las conclusiones que forman la base para la opinión de auditoría. (Ref: Apartado A13)
  - (b) Evidencia de auditoría - Información sobre la que se han aplicado procedimientos de auditoría, la cual utiliza el auditor para alcanzar las conclusiones razonables que formen la base para la opinión y el informe de auditoría.
  - (c) Experto de la dirección - Una persona u organización que posee conocimiento en un campo distinto a la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese ámbito es utilizado por la entidad para ayudar a la entidad en la preparación de los estados financieros.
  - (d) Suficiencia (de la evidencia de auditoría) - La medida cuantitativa de la evidencia de auditoría al respaldar las conclusiones que forman la base para la opinión de auditoría. (Ref: Apartado A14)

## Requerimientos

### Diseño y Ejecución de Procedimientos de Auditoría para Obtener Evidencia de Auditoría Suficiente y Adecuada

8. Para fines de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, el auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría: (Ref. Apartado A15–A18)
  - (a) De una manera que no estén sesgados hacia obtener evidencia de auditoría que pueda ser corroborativa, o a excluir evidencia de auditoría que pueda ser contradictoria; y (Ref. Apartado A19–A23)
  - (b) Cuya naturaleza, momento de realización y extensión sean apropiados en las circunstancias para proporcionar evidencia de auditoría que cumpla con el propósito previsto de dichos procedimientos de auditoría. (Ref. Apartado A24–A33)

### Información que Pretende Ser Utilizada como Evidencia de Auditoría

9. El auditor evaluará la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. Al hacer esta evaluación, el auditor considerará: (Ref. Apartado A34–A47)
  - (a) La fuente de información; y (Ref. Apartado A48–A52)
  - (b) Los atributos de relevancia y fiabilidad aplicables en las circunstancias, dado el propósito previsto del procedimiento de auditoría. (Ref. Apartado A53–A62)
10. Si el auditor considera que los atributos de exactitud e integridad son aplicables de conformidad con el apartado 9(b), el auditor obtendrá evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información. (Ref: Apartado A63-A65)

Traducción No Oficial

*Información que Pretende ser Utilizada como Evidencia de Auditoría Preparada por un Experto de la Dirección*

11. Si la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría fue preparada por el experto de la dirección, como parte de la evaluación del auditor de conformidad con el apartado 9, el auditor deberá: (Ref. Apartado A66– A68)
- (a) Evaluar la competencia, capacidad y objetividad de ese experto; (Ref. Apartado A69–A73)
  - (b) Obtener el entendimiento del trabajo realizado por ese experto; y (Ref. Apartado A74–A75)
  - (c) Obtener un entendimiento sobre cómo la dirección utilizó la información preparada por ese experto en la preparación de los estados financieros, incluyendo: (Ref: Apartado A76–A78)
    - (i) Cómo la dirección consideró lo adecuado de la información preparada por ese experto; y
    - (ii) Las modificaciones hechas por la dirección a la información preparada por ese experto, y las razones de dichas modificaciones.

*Dudas Sobre la Relevancia y Fiabilidad de la información que Pretende ser Utilizada como Evidencia de Auditoría*

12. Si el auditor tiene dudas sobre la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, el auditor deberá: (Ref. Apartado A79–A80)
- (a) Determinar si son necesarias modificaciones o adiciones a los procedimientos de auditoría, para resolver las dudas; y (Ref: Apartado A81-A82)
  - (b) Si las dudas no se pueden resolver, considerará el efecto, si lo hay, en otros aspectos de la auditoría, incluyendo si dichas dudas indican un riesgo de incorrección material debido a fraude. (Ref: Apartado A83)

**Evaluación de la Evidencia de Auditoría Obtenida**

13. Como base para concluir si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada de conformidad con la NIA 330,<sup>6</sup> el auditor deberá: (Ref. Apartado A84–A88)
- (a) Evaluar si la evidencia de auditoría obtenida cumple con el propósito previsto de los procedimientos de auditoría; y
  - (b) Considerar toda la evidencia de auditoría obtenida, incluyendo evidencia que sea congruente o incongruente con otra evidencia de auditoría e independientemente de si parece corroborar o contradecir las afirmaciones de los estados financieros.
14. Si el auditor obtiene evidencia de auditoría que sea incongruente con otra evidencia de auditoría, el auditor deberá: (Ref. Apartado A89-A93)
- (a) Determinar qué modificaciones o adiciones a los procedimientos de auditoría son necesarias para entender y abordar la incongruencia; y
  - (b) Considerar el efecto, si lo hay, en otros aspectos de la auditoría.

\* \* \*

Traducción No Oficial

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

### Evidencia de Auditoría y Procedimientos de Auditoría (Ref: Apartado 1)

- A1. La evidencia de auditoría es necesaria para respaldar las conclusiones que forman la base para la opinión y el informe de auditoría.<sup>7</sup> La evidencia de auditoría comprende evidencia que respalda y corrobora las afirmaciones de la dirección y evidencia que contradiga dichas afirmaciones. Es de naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de los procedimientos de auditoría ejecutados en el transcurso de la auditoría. La evidencia de auditoría obtenida de auditorías previas también puede proporcionar evidencia de auditoría para la auditoría actual, siempre que el auditor haya aplicado procedimientos de auditoría para evaluar si la evidencia de auditoría de la auditoría anterior sigue siendo relevante y fiable para la auditoría actual.
- A2. El auditor obtiene evidencia de auditoría diseñando y ejecutando procedimientos de auditoría, incluyendo:
- procedimientos de valoración de riesgos ejecutados de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019)<sup>8</sup> u otras NIA que amplían sobre cómo la NIA 315 (Revisada 2019) aplica a temas específicos;
  - procedimientos de auditoría posteriores ejecutados de conformidad con la NIA 330, u otras NIA que amplían sobre cómo la NIA 330 aplica a temas específicos, lo que comprende:
    - Pruebas de controles, cuando las NIA lo requieren o cuando el auditor ha elegido hacerlo; y
    - Procedimientos sustantivos, incluyendo pruebas sustantivas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos; o
  - Otros procedimientos de auditoría que se ejecutan para cumplir con otras NIA.

El Apéndice explica la relación de la NIA 500 (Revisada) propuesta con otras NIA respecto a las responsabilidades del auditor al obtener evidencia de auditoría.

### Herramientas y Técnicas Automáticas

- A3. El auditor puede ejecutar procedimientos de auditoría manualmente o utilizando herramientas y técnicas automáticas, individualmente o combinadas entre sí, para obtener evidencia de auditoría. En algunas circunstancias, debido a la forma de la información subyacente, una herramienta y técnica automática puede ser más efectiva o proporcionar evidencia más persuasiva, o el auditor puede tener que utilizar una herramienta o técnica automática debido a que puede no ser posible o práctico ejecutar un procedimiento de auditoría manualmente. Por ejemplo, una herramienta o técnica automática puede ser más efectiva al analizar, procesar, organizar, estructura o presentar grandes volúmenes de datos o información.
- A4. Otras NIA pueden:
- Describir circunstancias cuando un procedimiento de auditoría se puede ejecutar de manera efectiva utilizando una herramienta y técnica automática que manualmente. Por ejemplo, la NIA 240 explica que el uso de herramientas y técnicas automatizadas puede permitir pruebas más extensas de archivos digitales de transacciones o cuentas.<sup>9</sup>

<sup>7</sup> NIA 200, apartado A30

<sup>8</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartados 13–16

<sup>9</sup> NIA 240, *Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con Respecto al Fraude*, apartado A38

- Proporcionar ejemplos del uso de herramientas y técnicas automatizadas que pueden ser relevantes en la aplicación de las NIA. Por ejemplo, la NIA 315 (Revisada 2019) explica que las herramientas y técnicas automatizadas también se pueden utilizar para:
  - Realizar procedimientos de valoración de riesgos sobre grandes volúmenes de datos, incluyendo procedimientos de análisis, recálculos, reproceso o conciliaciones.<sup>10</sup>
  - Observar o inspeccionar, en especial activos, por ejemplo, mediante el uso de herramientas de observación remota (p. ej., un dron).<sup>11</sup>

**Evidencia de Auditoría Suficiente y Adecuada** (Ref: Apartado 2)

A5. El auditor considera toda la evidencia de auditoría obtenida durante la auditoría para proporcionar una base para concluir si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada de conformidad con la NIA 330.<sup>12</sup> Como se explica en la NIA 330, el juicio del auditor sobre qué constituye evidencia de auditoría suficiente y adecuada se ve influido por varios factores, incluyendo la persuasividad de la evidencia de auditoría.<sup>13</sup>

*Interrelación de Suficiencia, Adecuación y Persuasividad de la Evidencia de Auditoría*

A6. La suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría están interrelacionadas.<sup>14</sup> La suficiencia y adecuación juntas afectan la persuasividad de la evidencia de auditoría, tomando en cuenta los riesgos valorados de incorrección material y las afirmaciones relevantes.

A7. Ciertas NIA proporcionan requerimientos o guía sobre las circunstancias en caso de que sea, o pueda ser, requerida evidencia de auditoría más persuasiva. Por ejemplo, al diseñar procedimientos de auditoría posteriores, la NIA 330 requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría más persuasiva cuanto mayor sea la valoración del riesgo del auditor, y también requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría más persuasiva cuanto más confíe en la eficacia operativa de un control.<sup>15</sup>

A8. Los resultados de los procedimientos de auditoría realizados, incluyendo si se identificó alguna instancia de fraude o incorrección, pueden causar que el auditor determine que es apropiado revisar la valoración de riesgos de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019).<sup>16</sup> Una revisión de la valoración de riesgos puede indicar que se necesita evidencia de auditoría más persuasiva para concluir si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

A9. Otros factores que afectan la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría y, por lo tanto, su persuasividad, incluyen los siguientes:

- La información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, incluyendo la consideración del auditor de los atributos de relevancia y fiabilidad de la información, cómo se explica en los apartados A48–A49.
- Si la información es de una sola fuente o se puede necesitar de múltiples fuentes.

<sup>10</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado A21

<sup>11</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado A35

<sup>12</sup> NIA 330, apartado 26

<sup>13</sup> NIA 330, apartado A62

<sup>14</sup> NIA 200, apartado A31

<sup>15</sup> NIA 330, apartados 7(b) y 9

<sup>16</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado 37

- El diseño y la ejecución de procedimientos de auditoría, es decir, si son apropiados en las circunstancias y si se aplicaron de manera apropiada (véanse los apartados A20–A21).
- Si hay incongruencias entre múltiples piezas de evidencia de auditoría.

#### *Dificultad, Tiempo o Costo para Obtener Evidencia de Auditoría*

- A10. Al explicar las limitaciones inherentes de una auditoría, la NIA 200<sup>17</sup> indica que la cuestión de dificultad, tiempo o costo involucrados, por sí misma, no es una base válida para que el auditor omita un procedimiento de auditoría para el cual no hay una alternativa o para que se conforme con evidencia de auditoría que sea menos que persuasiva.
- A11. En algunas circunstancias, puede haber un mayor grado de dificultad, tiempo o costo involucrados al acceder o entender la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. Sin embargo, el auditor puede determinar que no hay información alternativa que proporcionaría evidencia de auditoría suficiente y adecuada y, por lo tanto, que es necesario obtener dicha información a pesar de la dificultad, tiempo o costo involucrados.
- A12. En circunstancias en las que el auditor determine que no es práctico obtener o entender la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, el auditor puede no ser capaz de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Además, la falta de voluntad de la dirección de responder una indagación o una solicitud del auditor (p. ej., la negativa de la dirección para proporcionar una manifestación solicitada) puede ser una limitación en el alcance de la auditoría. La NIA 705 (Revisada)<sup>18</sup> explica otras circunstancias en las que la incapacidad del auditor para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada puede ser una limitación en el alcance. Bajo estas circunstancias, el auditor debe expresar una opinión modificada o denegar la opinión sobre los estados financieros, de conformidad con la NIA 705 (Revisada).

#### **Adecuación de la Evidencia de Auditoría** (Ref: Apartado 7(a))

- A13. La adecuación de la evidencia de auditoría se refiere a la calidad de la evidencia de auditoría. La calidad de la evidencia de auditoría depende de la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, así como de la efectividad del diseño de los procedimientos de auditoría y la aplicación del auditor de dichos procedimientos, según se explica en los apartados A24–A26. La información que es más relevante y fiable normalmente es de mayor calidad y, por lo tanto, puede proporcionar evidencia de auditoría más persuasiva. Si la evidencia de auditoría es más persuasiva, el auditor puede determinar que la evidencia de auditoría es suficiente para respaldar las conclusiones que forman la base para la opinión de auditoría. De manera alternativa, cuando la evidencia es menos persuasiva, el auditor puede determinar que necesita evidencia de auditoría adicional para respaldar sus conclusiones. Sin embargo, incrementar la cantidad de evidencia de auditoría llevando a cabo el mismo tipo de procedimientos de auditoría puede no proporcionar evidencia de auditoría más persuasiva en todas las circunstancias.

#### **Suficiencia de la Evidencia de Auditoría** (Ref: Apartado 7(d))

- A14. La cantidad de evidencia de auditoría necesaria se ve afectada por la valoración del auditor de los riesgos de incorrección material (mientras mayor sean los riesgos valorados, probablemente se necesite más evidencia de auditoría) y también por la calidad de dicha evidencia de auditoría (mientras mayor sea la calidad, menos será necesaria). Se puede obtener evidencia de auditoría adicional incrementando el alcance de los

<sup>17</sup> NIA 200, apartado A50

<sup>18</sup> NIA 705 (Revisada), *Opinión Modificada en el Informe de los Auditores Independientes*, apartados A8 y A9

procedimientos de auditoría, llevando a cabo diferentes tipos de procedimientos de auditoría, o buscando evidencia de auditoría de diferentes fuentes. Sin embargo, obtener más evidencia de auditoría no compensa su baja calidad.

### **Diseño y Ejecución de Procedimientos de Auditoría para Obtener Evidencia de Auditoría Suficiente y Adecuada** (Ref: Apartado8)

#### *La Naturaleza del Procedimiento de Auditoría*

- A15. Como se explica en el apartado A2, el auditor obtiene evidencia al diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría, incluyendo procedimientos de valoración de riesgos, procedimientos posteriores y otros procedimientos de auditoría para cumplir con las NIA. La naturaleza de un procedimiento de auditoría se refiere a su objeto y su tipo. Por ejemplo, la NIA 330 explica que el objeto de los procedimientos de auditoría posteriores puede ser una prueba de controles o un procedimiento sustantivo.<sup>19</sup> También se explica en la NIA 330 que la naturaleza de los procedimientos de auditoría es fundamental para responder a los riesgos valorados.
- A16. El auditor puede diseñar y ejecutar un tipo de procedimiento de auditoría, o una combinación de diferentes tipos de procedimientos de auditoría, al obtener evidencia, por ejemplo, sobre una clase de transacciones, saldo de cuenta o revelación. El Apéndice describe algunos tipos de procedimientos de auditoría e incluye ejemplos ilustrativos.
- A17. El tipo de procedimiento de auditoría puede afectar la evidencia de auditoría obtenida para los fines del auditor.

#### Ejemplos:

- La indagación con personal experto dentro o fuera de la entidad normalmente no proporciona evidencia de auditoría suficiente y adecuada de la ausencia de una incorrección material en las afirmaciones.
- La observación proporciona evidencia de auditoría sobre la ejecución de un procedimiento o control. Sin embargo, la observación se limita al momento determinado en que se lleva a cabo, y al hecho de que el acto de ser observado puede afectar cómo se ejecuta el procedimiento o control.
- Al ejecutar procedimientos de evaluación de riesgos o procedimientos de auditoría posteriores, el auditor puede utilizar una herramienta automática para examinar información sobre un gran número de transacciones de manera más fácil. Al hacer eso, el auditor puede obtener un entendimiento más granular o profundo sobre las características o la composición de las transacciones, lo que puede dar lugar a evidencia de auditoría más persuasiva.

- A18. El auditor puede diseñar y ejecutar un procedimiento de auditoría que logre más de un propósito. Por ejemplo, la NIA 315 (Revisada 2019) explica que el auditor puede ejecutar procedimientos sustantivos o pruebas de controles de conformidad con la NIA 330, junto con procedimientos de valoración de riesgos, cuando resulte eficiente hacerlo.<sup>20</sup> Para que un procedimiento de auditoría logre más de un propósito, el auditor cumple con los requerimientos de las NIA relevantes. Por ejemplo, cuando un procedimiento de auditoría sirve como un procedimiento de valoración de riesgos y un procedimiento de auditoría posterior simultáneamente, el auditor debe cumplir con los requerimientos de la NIA 315 (Revisada 2019) y la NIA 330, y cualquier otra NIA

<sup>19</sup> NIA 330, apartado A5

<sup>20</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado A19

relevante (p. ej., una NIA específica para un tema, como la NIA 540 (Revisada))<sup>21</sup> que trate del diseño y ejecución de dicho procedimiento de auditoría.

*Diseño y Ejecución de Procedimientos de Auditoría de Manera que no Estén Sesgados* (Ref: Apartado 8(a))

A19. La NIA 220 (Revisada)<sup>22</sup> explica que los sesgos conscientes o inconscientes del auditor pueden afectar el juicio profesional del equipo del encargo al diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría, y proporciona ejemplos de sesgos que pueden impedir el ejercicio de escepticismo profesional. El conocimiento de tales sesgos al diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría puede ayudar a mitigar los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional por parte del auditor al evaluar críticamente la evidencia de auditoría y determinar si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para los fines del auditor. Dicho conocimiento también puede permitir que el auditor diseñe y ejecute procedimientos de auditoría que busquen evitar:

- Dar más peso a la evidencia de auditoría que corrobora las afirmaciones de los estados financieros que a la evidencia de auditoría que contradice o pone en duda tales afirmaciones (sesgo de confirmación).
- Usar una pieza inicial de información o evidencia de auditoría como un ancla contra la cual se evalúa la información o evidencia de auditoría posterior (sesgo de anclaje).
- Dar más peso a información que inmediatamente viene a la mente o utilizar información de fuentes que están más fácilmente disponibles o accesibles (sesgo de disponibilidad).
- Dar peso o confiar indebidamente en la información de sistemas automáticos o información en formato digital sin realizar los procedimientos de auditoría adecuados (sesgo de automatización). También véanse los apartados A22-A23.

A20. El diseño y la ejecución de procedimientos de auditoría de manera no sesgada implica:

- Para los procedimientos de valoración de riesgos, hacerlo de una manera que no esté sesgada a obtener evidencia de auditoría que pueda corroborar la existencia o las expectativas del auditor sobre los riesgos de incorrección material, o a excluir evidencia de auditoría que pueda contradecir la existencia de riesgos o las expectativas del auditor.
- Para procedimientos de auditoría posteriores y otros procedimientos de auditoría de conformidad con las NIA, hacerlo de una manera que no esté sesgada a obtener evidencia de auditoría que pueda corroborar las afirmaciones de la dirección o a excluir evidencia de auditoría que pueda contradecir tales afirmaciones.

A21. Diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría de manera no sesgada puede implicar obtener información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría de múltiples fuentes dentro y fuera de la entidad. La necesidad de obtener información de múltiples fuentes puede verse afectada por cuán persuasiva debe ser la evidencia de auditoría para proporcionar evidencia de auditoría suficiente y adecuada para respaldar las conclusiones que forman la base de la opinión de auditoría.

<sup>21</sup> NIA 540 (Revisada), *Auditoría de Estimaciones Contables y la Correspondiente Información a Revelar*

<sup>22</sup> NIA 220 (Revisada), *Gestión de la Calidad de la Auditoría de Estados Financieros*, apartado A35

## Sesgo de Automatización

A22. La Información digital o la información que es generada por los sistemas automáticos puede dar lugar al riesgo de sesgo de automatización, lo que resulta en un exceso de confianza en la relevancia y fiabilidad de esa información. El conocimiento del sesgo de automatización al evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría puede ayudar al auditor a diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría de una manera que busque evitar dicho sesgo.

A23. Los apartados A3-A4 explican que el uso de herramientas y técnicas automatizadas puede ser más efectivo, o proporcionar evidencia de auditoría más persuasiva, que ejecutar los procedimientos de auditoría manualmente. Sin embargo, el uso de herramientas y técnicas automatizadas puede también dar lugar a un riesgo de sesgos inconscientes, incluyendo el sesgo de automatización. Las posibles acciones que el auditor puede tomar para mitigar el riesgo de sesgo de automatización al usar herramientas y técnicas automatizadas incluyen:

- Alertar explícitamente al equipo del encargo sobre instancias o situaciones en las que la vulnerabilidad al sesgo de automatización pueda ser mayor.
- Enfatizar la importancia de la participación de los miembros más experimentados del equipo del encargo, o miembros del equipo del encargo con habilidades y conocimientos especializados, cuando sea necesario, para:
  - Entender los datos de entrada y los pasos del procesamiento, incluidos los cálculos y modificaciones a los datos, utilizados en la herramienta o técnica automática;
  - Diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría utilizando la herramienta o técnica automática; o
  - Interpretar los resultados de aplicar la herramienta o técnica automática.
- Determinar si la firma del auditor permite el uso de la herramienta y técnica automatizada y si la firma determina que el uso de la herramienta y técnica automatizada es apropiado.<sup>23</sup>

### *Procedimientos de Auditoría que son Apropiados en las Circunstancias (Ref: Apartado 8 (b))*

A24. Como se explica en el apartado A9, los procedimientos de auditoría diseñados y ejecutados por el auditor pueden afectar la persuasividad de la evidencia de auditoría obtenida.

Ejemplos:

- Los procedimientos de inspección o confirmación externa pueden proporcionar evidencia de auditoría más persuasiva que la indagación.
- Los procedimientos de auditoría que son más extensos (p. ej., un tamaño de la muestra más grande para efectos de muestreo de auditoría) pueden proporcionar evidencia de auditoría más persuasiva.

A25. La NIA 200<sup>24</sup> explica que el riesgo de detección es una función de:

- La efectividad de un procedimiento de auditoría; y
- La aplicación de los procedimientos de auditoría de parte del auditor.

<sup>23</sup> International Standard on Quality Management (ISQM) 1, *Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements*, apartados 32(f) y A100 – A101

<sup>24</sup> NIA 200, apartados A44-A45

Los procedimientos de auditoría diseñados y ejecutados por el auditor son apropiados en las circunstancias cuando la naturaleza, momento de realización y extensión de dichos procedimientos están diseñados para ser efectivos para lograr el propósito previsto de los procedimientos de auditoría. Un procedimiento de auditoría puede estar diseñado para ser efectivo para lograr un propósito específico, pero si la ejecución del mismo (es decir, su aplicación) es inapropiada, el riesgo de detección puede no estar reducido a un nivel adecuadamente bajo.

A26. La NIA 220 (Revisada) trata de las responsabilidades específicas del auditor respecto a la gestión de la calidad a nivel del encargo para una auditoría de los estados financieros, y las responsabilidades correspondientes del socio de auditoría. Dichas responsabilidades abordan factores que pueden afectar la aplicación de procedimientos de auditoría, como si:

- Hubo planeación adecuada;
- Los procedimientos de auditoría fueron ejecutados por miembros del equipo del encargo con el conocimiento y experiencia apropiados para ejecutar los procedimientos de manera adecuada;
- Los miembros del equipo del encargo ejercieron adecuadamente el escepticismo profesional; y
- Hubo dirección, supervisión y revisión adecuadas.

Seleccionar Partidas para Pruebas al Diseñar y Ejecutar un Procedimiento de Auditoría

A27. Cuando se diseña y ejecuta un procedimiento de auditoría, lo que incluye seleccionar las partidas para pruebas, el auditor puede utilizar varios enfoques para identificar y seleccionar las partidas para pruebas. Dichos enfoques pueden implicar:

- Seleccionar todas las partidas;
- Seleccionar partidas específicas; y
- Muestreo de auditoría.

La aplicación de uno o una combinación de estos enfoques puede ser apropiada dependiendo de las circunstancias. El auditor también puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas para identificar y seleccionar las partidas para pruebas.

A28. La adecuación del enfoque o técnica al seleccionar las partidas para pruebas depende de varios factores, tales como:

- El propósito previsto del procedimiento de auditoría;
- Cómo está diseñado el procedimiento de auditoría;
- Si el auditor ejecuta el procedimiento de auditoría manualmente o utilizando herramientas y técnicas automatizadas;
- Las características de la población sometida a pruebas; y
- La persuasividad de la evidencia de auditoría que es necesaria en las circunstancias.

Seleccionar todas las partidas

A29. El auditor puede determinar que es posible aplicar un procedimiento de auditoría a toda la población de partidas. Si el procedimiento de auditoría se diseñó de manera adecuada, la aplicación del procedimiento de auditoría a una población completa puede resultar en evidencia de auditoría más persuasiva. Aplicar un procedimiento de auditoría a una población completa puede ser apropiado, por ejemplo, cuando:

- La población constituye un pequeño número de partidas de gran valor;
- Existe un riesgo significativo y otros medios de seleccionar partidas no proporciona evidencia de auditoría suficiente y adecuada; o
- Se pueden utilizar herramientas y técnicas automatizadas para ejecutar el procedimiento de auditoría.

#### Seleccionar partidas específicas

A30. El auditor puede determinar que es apropiado seleccionar partidas específicas de una población. La selección de partidas mediante juicio está sujeta a riesgo de no muestreo. Las partidas específicas pueden incluir:

- *Partidas de alto valor.* El auditor puede decidir seleccionar partidas específicas dentro de una población debido a que son de alto valor.
- *Todas las partidas superiores a cierto monto.* El auditor puede decidir seleccionar partidas cuyos valores registrados exceden un cierto monto, de modo que el procedimiento de auditoría se aplique a una gran parte de la población.
- *Partidas clave* El auditor puede decidir seleccionar partidas específicas dentro de una población con base en otras características, por ejemplo, partidas que son sospechosas, inusuales, particularmente propensas a riesgos o que tienen historia de incorrecciones.
- *Partidas para obtener información:* El auditor puede examinar las partidas para obtener información sobre asuntos tales como la naturaleza de la entidad o la naturaleza de las transacciones.

A31. Si bien seleccionar las partidas específicas de una población a menudo será un medio eficaz para obtener evidencia de auditoría, no constituye muestreo de auditoría. Los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados a las partidas seleccionadas de este modo no se pueden proyectar a toda la población; en consecuencia, seleccionar partidas específicas de una población no proporciona evidencia de auditoría respecto al resto de la población.

A32. El auditor puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas para identificar y seleccionar las partidas para pruebas. Por ejemplo, la NIA 315 (Revisada 2019) explica que, cuando se utilizan procedimientos automáticos para mantener el sistema contable y preparar estados financieros, los asientos no estándar en el libro diario pueden existir solo de forma electrónica y, por lo tanto, se pueden identificar más fácilmente a través del uso de técnicas automáticas.<sup>25</sup>

#### Muestreo de auditoría

A33. El muestreo de auditoría implica la aplicación de procedimientos de auditoría a menos del 100% de las partidas dentro de la población y está diseñado para permitir que se obtengan conclusiones razonables sobre toda la población, con base en las pruebas de una muestra extraída de ella. Como se explica en el apartado A31, seleccionar partidas específicas de una población no constituye muestreo de auditoría. El muestreo de auditoría se aborda en la NIA 530.<sup>26</sup>

#### Información que Pretende Ser Utilizada como Evidencia de Auditoría (Ref: Apartados 9–12)

A34. Al planificar y ejecutar una auditoría, el auditor puede obtener información de una variedad de fuentes en diferentes formas. Normalmente, se espera que dicha información resulte en evidencia de auditoría para soportar las conclusiones que forman la base para la opinión y el informe de auditoría. Sin embargo, esa

<sup>25</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado A161

<sup>26</sup> NIA 530, *Muestreo de Auditoría*

Información puede convertirse en evidencia de auditoría solo después de que se le hayan aplicado procedimientos de auditoría, incluyendo evaluar su relevancia y fiabilidad. Para efectos de esta NIA, esta información se conoce como "información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría".

*Evaluación de la Relevancia y Fiabilidad de la información que Pretende ser Utilizada como Evidencia de Auditoría*

- A35. La evaluación del auditor de la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría es un proceso repetitivo que implica juicio profesional. Los factores que afectan la evaluación del auditor incluyen qué información existe que se pueda utilizar como evidencia de auditoría y en qué forma, y si dicha información está disponible, es accesible y comprensible, según se describe adicionalmente en los apartados A41-A46.
- A36. Evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría implica ejecutar procedimientos de auditoría. La naturaleza, momento de realización y extensión de dichos procedimientos de auditoría pueden variar y verse influenciados por la consideración del auditor de:
- La fuente de información (ver apartados A47-A51); y
  - Los atributos de relevancia y fiabilidad de la información aplicables en las circunstancias (ver apartados A52-A61).
- A37. La evaluación de relevancia y fiabilidad se puede realizar simultáneamente con los procedimientos de auditoría aplicados a la información. Por ejemplo, cuando el propósito del procedimiento de auditoría es probar la valuación de las inversiones utilizando información de precios de una fuente externa, el auditor también considera la credibilidad de la fuente y si está libre de sesgos. En algunas circunstancias, los procedimientos de auditoría para evaluar la relevancia y fiabilidad pueden ser sencillos (p. ej., comparar la tasa de interés sobre un préstamo que se basa en la tasa preferencial establecida por un banco central de la jurisdicción con la información publicada por el banco central). En otras circunstancias, se pueden ejecutar procedimientos de auditoría, incluyendo pruebas de controles, para evaluar la fiabilidad de la información (p. ej., la exactitud e integridad de información generada internamente por los sistemas de información de la entidad).
- A38. La evidencia de auditoría de la ejecución de otros procedimientos de auditoría, de conformidad con las NIA, también puede ayudar al auditor a evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría.

Ejemplos:

Evidencia de auditoría obtenida de:

- El entendimiento del auditor de la entidad y su entorno, el marco de información financiera aplicable y el sistema de control interno de la entidad, obtenido de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019).
- Pruebas de controles sobre la preparación y el mantenimiento de la información, realizadas de conformidad con la NIA 330.
- Procedimientos de auditoría realizados al utilizar el trabajo del experto del auditor, de conformidad con la NIA 620.<sup>27</sup>

<sup>27</sup> NIA 620, *Uso del Trabajo de un Experto del Auditor*

- Procedimientos de auditoría realizados de conformidad con la NIA 402<sup>28</sup> cuando una entidad usuaria utiliza los servicios de una o más organizaciones de servicio.

A39. Al evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, el auditor puede identificar información incongruente con la evidencia de auditoría en la que el basó inicialmente la identificación o valoración de los riesgos de incorrección material. En estas circunstancias, la NIA 315 (Revisada 2019) requiere que el auditor revise la identificación o valoración de los riesgos de incorrección material.<sup>29</sup>

A40. La NIA 230<sup>30</sup> proporciona los requerimientos y la guía sobre la forma, contenido y alcance de la documentación de auditoría que también aplican a la documentación de la evaluación del auditor de la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. La documentación de los procedimientos de auditoría realizados de conformidad con otras NIA puede incluir documentación sobre la consideración del auditor de los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias (p. ej., la credibilidad de una fuente de información externa particular utilizada al auditar una estimación contable, de conformidad con la NIA 540 (Revisada)). Sin embargo, esta NIA no requiere que el auditor documente la consideración de cada atributo de relevancia y fiabilidad de la información.

#### *Forma, Disponibilidad, Accesibilidad y Comprensibilidad de la Información*

A41. La información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría puede venir en diferentes formas, incluyendo:

- Información oral, por ejemplo, obtenida a través de la respuesta verbal a una indagación.
- Información visual, por ejemplo, obtenida a través de observación física o remota.
- Información en forma escrita, por ejemplo, obtenida a través de una confirmación escrita.
- Información digital, que incluye documentos en formato digital y datos almacenados en un sistema de TI. Esa información digital se puede capturar manualmente, convertirse a un formato digital, o generarse de manera electrónica.

A42. La forma, disponibilidad, accesibilidad y comprensibilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría pueden afectar el diseño y la ejecución de los procedimientos de auditoría en los que la información será utilizada y también afectar la evaluación del auditor de la relevancia y fiabilidad de la información.

#### **Ejemplos:**

- El diseño de un procedimiento de auditoría para inspeccionar la condición física de los inventarios de la entidad puede diferir en función de si el auditor planea estar físicamente presente en lugares específicos o planea obtener evidencia de auditoría a través de medios alternativos, como técnicas de observación remota.
- La información puede estar disponible solo en ciertos puntos o períodos de tiempo, o se puede destruir después de un período específico de tiempo. El auditor puede tener que diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría en momentos particulares o solicitar la retención de alguna información

<sup>28</sup> NIA 402 - *Consideraciones de Auditoría Relativas a una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*

<sup>29</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado 37

<sup>30</sup> NIA 230 - *Documentación de auditoría*

para facilitar la ejecución de procedimientos de auditoría. Por ejemplo, la entidad puede utilizar tecnología de aprendizaje automático (machine learning) para predecir la recuperabilidad de las cuentas por cobrar, la cual se actualiza periódicamente (p. ej., cambios en el historial de pagos, puntajes de crédito del cliente o factores económicos). En este caso, el auditor puede tener que ejecutar los procedimientos de auditoría cerca de la fecha del reporte financiero, cuando la información generada esté vigente, ya que ejecutar los procedimientos de auditoría en una fecha anterior o posterior puede arrojar un resultado diferente.

- La información en formato digital puede estar disponible para el auditor de manera continua. En tal caso, el auditor puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas diseñadas para operar en tiempo real para probar la información (p. ej., información conservada en un sistema distribuido).

- A43. Los apartados A19–A23 explican los sesgos del auditor, como el sesgo de disponibilidad, que pueden afectar o impedir el ejercicio de escepticismo profesional de parte del auditor al formar juicios sobre la evidencia de auditoría. Estar alerta ante información que pueda ser más adecuada para los fines del auditor, en lugar de información que inmediatamente venga a la mente o esté disponible inmediatamente, puede ayudar al auditor a mitigar el riesgo de sesgo de disponibilidad.
- A44. El auditor puede recibir información de muchas formas, desde información generada de sistemas automáticos altamente complejos hasta información preparada manualmente por la dirección y otros dentro de la entidad. El auditor puede tener una expectativa de la forma en que se recibirá la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. Estar alerta ante información que se recibe en una forma diferente al esperado puede ayudar al auditor a mitigar los sesgos inconscientes que pueden impedir que el auditor ejerza su escepticismo profesional. Además, recibir información en una forma diferente a la esperada también puede ser relevante para la evaluación del auditor de la fiabilidad de esa información.
- A45. Puede existir información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, pero el acceso a dicha información puede estar restringido, por ejemplo, debido a restricciones impuestas por disposiciones legales o regulatorias o por la fuente que proporciona la información, o debido a conflictos bélicos, civiles, disturbios o brotes de enfermedad. En algunos casos, el auditor puede ser capaz de superar las restricciones sobre el acceso a la información. La NIA 600 (Revisada)<sup>31</sup> proporciona ejemplos de cómo se pueden superar las restricciones para la auditoría de estados financieros de grupos.
- A46. El apartado A12 explica que el auditor puede no ser capaz de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada si él mismo determina que no es práctico obtener o entender la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. Por ejemplo, si el auditor no tiene una base suficiente para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información de una fuente de información externa, el auditor puede tener una limitación en el alcance si no se puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada a través de procedimientos supletorios. La incapacidad del auditor para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada requiere que éste exprese una opinión modificada o deniegue la opinión sobre los estados financieros de conformidad con la NIA 705 (Revisada).
- A47. En algunas circunstancias, se pueden necesitar habilidades o conocimiento especializados para entender o interpretar la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. En consecuencia, el auditor puede considerar utilizar un experto del auditor para ayudar a entender o interpretar la información si el equipo del encargo no cuenta con la competencia y habilidades apropiadas para hacerlo. Otras fuentes también pueden ser apropiadas para dichos propósitos, como recursos tecnológicos o intelectuales que están

---

<sup>31</sup> NIA 600, *Consideraciones Especiales: Auditorías de Estados Financieros de Grupos (Incluido el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*, apartado A29

disponibles para el auditor, según se explica en la NIA 220 (Revisada).<sup>32</sup>

**Ejemplos:**

Información en la que se pueden necesitar habilidades o conocimiento especializados para entender o interpretar la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría:

- La información puede ser dependiente en gran medida de la interpretación de leyes y regulaciones fiscales locales (p. ej., una opinión fiscal sobre una transacción estructurada), y el auditor puede necesitar un abogado fiscalista o un contador fiscal local para ayudar a interpretar la información.
- La información puede estar incluida en un contrato que contiene terminología complicada y legal, y el auditor puede necesitar un abogado para que interprete la información.
- La información pudo ser generada por una aplicación de TI que utilice un lenguaje de programación altamente complejo. El auditor puede utilizar a un experto en programación de TI para ayudar a entender cómo se genera la información.
- La información puede ser en lengua extranjera y puede tener que ser traducida.

*Fuentes de Información (Ref. Apartado 9(a))*

A48. La información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría puede venir de fuentes internas o externas. Por ejemplo, la información puede venir de:

- Los registros contables de la entidad, la dirección u otras fuentes internas de la entidad.
- Una persona u organización externa que proporcione información adecuada para ser utilizada por un amplio rango de usuarios, que la entidad utiliza para preparar los estados financieros, o el auditor pretende utilizar como evidencia de auditoría. Dichas fuentes se conocen como una "fuente de información externa" en esta NIA. Es más probable que un conjunto particular de información sea adecuado para ser utilizado por un amplio rango de usuarios, y menos probable que esté sujeto a influencia de parte de un usuario particular, si la persona u organización externa la ofrece al público gratuitamente, o la pone a disponibilidad de un amplio rango de usuarios a cambio del pago de una cuota. La determinación del auditor de si la información es adecuada para ser utilizada por un amplio rango de usuarios y, por lo tanto, si es información de una fuente externa, es una cuestión de juicio profesional, tomando en cuenta la capacidad de la dirección para influir en la fuente de información externa.

**Ejemplo:**

Servicios de precios, organizaciones gubernamentales, bancos centrales o casas de bolsa reconocidas pueden proporcionar información como:

- Precios y datos relacionados con el establecimiento de precios.
- Datos macroeconómicos, como índices de desempleo proyectados e históricos e índices de crecimiento económico, o datos de censo.
- Datos del historial de crédito.

<sup>32</sup> NIA 220 (Revisada), apartados A59–A69.

- Datos específicos de industria, como un índice de costos de reclamación para ciertas industrias extractivas, o información de audiencia o ratings utilizada para determinar los ingresos publicitarios en la industria del entretenimiento.
- Tablas de mortalidad utilizadas para determinar pasivos en los sectores de seguros de vida y pensiones.

- Fuentes independientes fuera de la entidad que proporcionan información a la entidad, como el banco de la entidad, el asesor legal, clientes o proveedores.
- Un experto de la dirección
- Un experto del auditor
- Una organización de servicios.

A49. En algunos casos, la información preparada por una persona u organización externa que es utilizada por la dirección al preparar los estados financieros es una fuente de información externa, debido a que es adecuada para ser utilizada por un amplio rango de usuarios. En otros casos, es información preparada por un experto de la dirección (ver apartados A65–A77). Una persona u organización externa no puede, respecto a ningún conjunto particular de información, ser tanto una fuente de información externa como un experto de la dirección.

A50. La fuente y forma de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría puede afectar su disponibilidad, accesibilidad y comprensibilidad. La fuente de información puede afectar el juicio profesional del auditor respecto a los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias, y la naturaleza y alcance de la evaluación del auditor de la relevancia y fiabilidad de la información. También puede afectar cómo el auditor responde a cuestiones como las dudas de la fiabilidad de la información, o incongruencias en la evidencia de auditoría.

Ejemplos:

- Si la fuente de información está sujeta a influencia de la dirección o una parte relacionada, el auditor puede estar preocupado por la autenticidad o el sesgo de la dirección al evaluar la fiabilidad de dicha información.
- Si la información viene de una fuente de información externa respetable, como un banco central de la jurisdicción, el esfuerzo de trabajo del auditor al considerar la fiabilidad de la información puede no ser extenso.
- Si la información es proporcionada por la dirección, como información generada internamente por el sistema de información de la entidad, el auditor puede necesitar obtener evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información (ver apartados A62-A63).

A51. Obtener evidencia de auditoría de manera no sesgada puede implicar obtener información de múltiples fuentes. Sin embargo, no es requerido que el auditor lleve a cabo una búsqueda exhaustiva para identificar todas las posibles fuentes de la información que será utilizada como evidencia de auditoría. El entendimiento del auditor de la entidad y su entorno, el marco de información financiera aplicable y el sistema de control interno de la entidad obtenido de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019) puede ayudar al auditor a identificar las fuentes de información apropiadas. <sup>33</sup>

A52. Al diseñar y ejecutar un procedimiento de auditoría específico, el auditor puede utilizar información de una combinación de fuentes.

Ejemplo:

Al ejecutar procedimientos analíticos sustantivos para probar los ingresos registrados en una entidad de bienes raíces, el auditor puede utilizar información de:

- Los registros contables de la entidad, como información que se relaciona con los detalles de la renta de propiedades y su ubicación; y
- Una fuente de información externa, como información que se relaciona con los precios promedio de renta de bienes inmuebles para el área en la que se ubican las propiedades (p. ej., información disponible en los sitios web de bienes inmuebles).

*Atributos de Relevancia y Confiabilidad de la Información (Ref: Apartado 9(b))*

A53. Como se explica en el apartado A13 la calidad de la evidencia de auditoría depende de la relevancia y fiabilidad de la información en la que está basada. En consecuencia, el auditor debe considerar los atributos de relevancia y fiabilidad de la información que aplica en las circunstancias, como parte de la evaluación del auditor de conformidad con el apartado 9. Si ciertos atributos aplican, y el grado al cual aplican, en las circunstancias es un asunto de juicio profesional.

Relevancia

A54. El atributo principal de la relevancia de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría trata de la conexión lógica con la finalidad del procedimiento de auditoría, o su pertinencia al respecto, y, en su caso, con la afirmación que se somete a pruebas. El grado al que la información se relaciona con el cumplimiento del propósito del procedimiento de auditoría también puede ser una consideración.

A55. Otros factores que pueden afectar la relevancia de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría incluyen:

- Los tipos de transacciones, saldos de las cuentas o revelaciones (incluyendo afirmaciones relevantes) con los que se relaciona la información. La información puede ser relevante para múltiples tipos de transacciones, saldos de las cuentas o revelaciones. Algunas informaciones pueden ser relevantes para ciertas afirmaciones de los estados financieros, pero no para otras.

Ejemplos:

- Un resumen de las cuentas por cobrar cobradas después del final del período puede ser relevante para probar la existencia y valuación de las cuentas por cobrar, y la ocurrencia y exactitud de los ingresos, pero no necesariamente para la integridad de las cuentas por cobrar e ingresos.
- La inspección de un documento, como una acción, un bono o la copia digital de una hipoteca, puede ser relevante para la afirmación de existencia de un instrumento financiero, pero no necesariamente puede proporcionar evidencia de auditoría sobre la valuación.

- El período de tiempo con el que se relaciona la información.
- El nivel de detalle de la información necesaria dado el propósito previsto del procedimiento de auditoría.

Ejemplo:

La información utilizada por la dirección para monitorear las operaciones de la entidad (p. ej., resultados operativos a períodos intermedios) puede ser relevante para efectos de los procedimientos de valoración de riesgos. Por otro lado, la información relacionada con los indicadores clave de desempeño utilizados por la dirección puede no ser suficientemente precisa para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones y, por lo tanto, puede no ser apropiada para que el auditor la utilice para ejecutar un procedimiento de auditoría posterior.

Fiabilidad

A56. La fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría trata del grado al que el auditor puede depender de dicha información.

<i>Atributos que el auditor puede tomar en cuenta al considerar el grado al cual la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría es fiable.</i>	
Exactitud	La información está libre de errores en su reflejo de las condiciones, hechos, circunstancias, acciones o inacciones, incluyendo reflejar el período o punto en el tiempo apropiado, atribuible las condiciones o eventos.
Integridad	La información refleja todas las condiciones, hechos, circunstancias, acciones o inacciones fundamentales.
Autenticidad	La fuente realmente generó o proporcionó la información, y estaba autorizada para hacerlo, y la información no se alteró de manera inadecuada.
Sesgos	La información no contiene sesgos intencionales o no intencionales en su reflejo de las condiciones, hechos, circunstancias, acciones o inacciones fundamentales.
Credibilidad	La fuente tiene la competencia y capacidad de generar la información en un estándar requerido, y la fuente puede ser fiable.

A57. Al evaluar la fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, de conformidad con el apartado 9, el auditor puede determinar que el atributo de autenticidad aplica en las circunstancias. La NIA 200 explica que el auditor puede aceptar registros y documentos como genuinos, a menos que tenga una razón para creer lo contrario.<sup>34</sup> La NIA 240 trata de las circunstancias en las que el auditor tiene una razón para creer que el documento puede no ser auténtico, o pudo haber sido modificado sin que la modificación le haya sido revelada.<sup>35</sup>

A58. La fiabilidad de la información, en particular los atributos de exactitud, integridad y autenticidad, también se pueden ver afectados por si se mantuvo la integridad de la información a través de todas las etapas del procesamiento de información.

Ejemplo:

El sistema de información de la entidad puede incluir controles generales de tecnología de información para salvaguardar y mantener la integridad de la información financiera. Con base en el entendimiento del auditor y su evaluación del sistema de información y las actividades de control de la entidad, de conformidad con los requerimientos de la NIA 315 (Revisada 2019),<sup>36</sup> el auditor puede determinar que la integridad de la información financiera de la entidad se mantuvo a través de todas las etapas de procesamiento de información, incluyendo cuando se extrae la información para efectos del reporte financiero.

#### *Factores que Afectan el Juicio Profesional del Auditor Respecto a los Atributos de Relevancia y Fiabilidad*

A59. El propósito previsto del procedimiento de auditoría en el que se utilizará la información afecta el juicio profesional del auditor sobre los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias.

Ejemplos:

- Cuando el auditor ejecute procedimientos de valoración de riesgos para entender la naturaleza de la provisión de garantías de la entidad, procedimientos como los siguientes pueden ser suficientes para evaluar el riesgo de incorrección material:
  - Obtener y actualizar el entendimiento que tiene el auditor de la entidad y su entorno, incluyendo los mercados para los productos relacionados.
  - Determinar que no ha habido cambios al control interno de la entidad en esta área, respecto al período de auditoría anterior.
  - Inspeccionar una lista de devoluciones de inventario durante el período de garantía y observar que dichas devoluciones sean congruentes con las expectativas del auditor.
- Cuando el auditor diseñe y ejecute procedimientos de auditoría posteriores que respondan al riesgo valorado de incorrección material de valuación de la provisión para garantías, los procedimientos de auditoría posteriores pueden incluir obtener evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad del listado de productos devueltos dentro del período de garantía.

<sup>34</sup> NIA 200, apartado A23

<sup>35</sup> NIA 240, *Responsabilidades del Auditor en una Auditoría de Estados Financieros con Respecto al Fraude*, apartado 14

<sup>36</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartados 25-26

A60. Otros factores que afectan el juicio profesional del auditor respecto a los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias pueden incluir:

- La naturaleza y forma de la información.
- Los controles sobre la preparación y mantenimiento de la información.
- Cómo el auditor obtuvo la información, por ejemplo, si la obtuvo directa o indirectamente.
- La información que el auditor pretende utilizar al ejecutar los procedimientos de auditoría posteriores, la naturaleza de los riesgos valorados de incorrección material, incluyendo las razones para la valoración, y las afirmaciones relevantes.
- Si la información parece corroborar o contradecir las afirmaciones de la dirección.

Ejemplo:

Las respuestas a las indagaciones con los responsables del gobierno de la entidad sobre los hechos y condiciones que pueden plantear duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en funcionamiento pueden corroborar o contradecir las afirmaciones de la dirección sobre estrategias futuras y planes del negocio. Al considerar las respuestas a las indagaciones de los responsables del gobierno de la entidad:

- Si las respuestas corroboran las afirmaciones de la dirección, el atributo de sesgo puede ser más aplicable en las circunstancias.
- Si las respuestas contradicen las afirmaciones de la dirección, los atributos de exactitud e integridad pueden ser más aplicables en las circunstancias.

- El alcance del cambio respecto a auditorías previas, si aplica, en relación con la información, como cambios en cómo se preparó la información y cambios en los controles subyacentes.
- Las implicaciones de sospecha o presunción de fraude, o fraude real, identificadas durante la auditoría.

A61. Como se explica en el apartado A22, la información digital o información que fue generada por sistemas automáticos pueden dar lugar al riesgo de sesgo de automatización de parte del auditor. Por lo tanto, el auditor puede tener que considerar este riesgo al evaluar la relevancia y fiabilidad de aquella información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría.

A62. Cuando la dirección obtiene la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría de una fuente de información externa para utilizarla en la preparación de los estados financieros, obtener un entendimiento de por qué la dirección utilizó esa fuente y cómo consideró la relevancia y fiabilidad de la información puede ayudar a reportar la evaluación que hizo el auditor de la relevancia y fiabilidad de esa información.

*Atributos de Exactitud e integridad (Ref: Apartado 10)*

A63. La fuente de información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría puede afectar la consideración del auditor de si los atributos de exactitud e integridad aplican en las circunstancias. Por ejemplo, la exactitud e integridad normalmente aplicarán para la información generada internamente desde el sistema de información de la entidad. Para información obtenida de una fuente

externa a la entidad, el auditor puede estar más enfocado en otros atributos de fiabilidad, incluyendo la credibilidad de la fuente que proporciona la información.

- A64. Como se explica en el apartado A58, el propósito previsto del procedimiento de auditoría afecta el juicio profesional del auditor sobre los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias. Los atributos de exactitud e integridad normalmente aplicarán a la información generada internamente desde el sistema de información de la entidad utilizada al ejecutar procedimientos de auditoría posteriores, pero no siempre aplicarán al ejecutar procedimientos de valoración de riesgos.

Ejemplos de circunstancias en los que el auditor puede considerar que los atributos de exactitud e integridad aplicarán en las circunstancias pueden incluir:

- Los datos de precio y volumen de ventas producidos por la entidad, que pretenden ser utilizados por el auditor para desarrollar una expectativa sobre ingresos.
- Una población de partidas sometidas a prueba por ciertas características, como una autorización de pago.
- Pruebas de la adecuación de asientos en el libro diario y otros ajustes.

- A65. El apartado A37 proporciona guía sobre los procedimientos de auditoría para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. Dicha guía también aplica para obtener evidencia de auditoría sobre los atributos de exactitud e integridad cuando aplican en las circunstancias.

*Información que Pretende ser Utilizada como Evidencia de Auditoría Preparada por un Experto de la Dirección (Ref: Apartado 11)*

- A66. La dirección puede emplear o contratar expertos en campos diferentes a contabilidad (p. ej., actuarial, valuación, ingeniería o cambio climático y sustentabilidad) para obtener la información necesaria para preparar los estados financieros.

- A67. Como se explica en el apartado A48, en algunos casos, la información preparada por una persona u organización externa que es utilizada por la dirección en la preparación de los estados financieros es una fuente de información externa y, en otros casos, es información preparada por el experto de la dirección. Se puede necesitar juicio profesional al determinar si la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría fue preparada por un experto de la dirección y, por lo tanto, si aplica el requerimiento del apartado 11 de esta NIA.

Ejemplos:

- Una persona u organización puede proporcionar información sobre precios de bienes inmuebles que sea adecuada para un amplio rango de usuarios y, por lo tanto, se determina que se trata de una fuente de información externa con respecto a esa información (p. ej., información generalmente disponible sobre una región geográfica). La misma persona u organización también puede actuar como un experto de la dirección al proporcionar valuaciones de la cartera de bienes inmuebles de la entidad, adaptadas específicamente a los hechos y circunstancias de la entidad.
- Algunas organizaciones actuariales publican tablas de mortalidad para uso general que, cuando las usa una entidad, generalmente se considerarían como información de una fuente externa. La misma organización actuarial también puede ser un experto de la dirección para obtener información diferente adaptada a las circunstancias específicas de la entidad para ayudar a la dirección a determinar el pasivo por pensión para varios de los planes de pensión de la entidad.

A68. La evaluación del auditor de la información preparada por un experto de la dirección puede ayudar al auditor a cumplir con otras NIA. Por ejemplo, cuando la información preparada por un experto de la dirección es utilizada por esta para realizar una estimación contable, la evaluación del auditor puede ayudarle a cumplir los requerimientos de la NIA 540 (Revisada) con respecto a:

- La selección y aplicación de los métodos, supuestos significativos y datos utilizados por la dirección para realizar la estimación contable; y
- Cómo la dirección seleccionó una estimación independiente y desarrolló las revelaciones correspondientes sobre la incertidumbre de la estimación

Competencia, Habilidades y Objetividad del Experto de la Dirección (Ref: Apartado 11(a))

A69. Al evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, el apartado 9(b) requiere que el auditor considere los atributos de relevancia y fiabilidad que son aplicables en las circunstancias. Cuando dicha información es preparada por un experto de la dirección:

- La competencia y las capacidades de ese experto pueden informar la consideración del auditor sobre el atributo de credibilidad. La credibilidad de la fuente que proporciona la información afecta el grado en que la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría es fiable.
- La objetividad de ese experto puede informar la consideración del auditor del atributo de sesgo. El sesgo en la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría afecta el grado al que la información es fiable. En algunos casos, la información preparada por un experto de la dirección puede estar sujeta a sesgo, ya que ésta puede influir en los juicios profesionales del experto de la dirección.

Competencia y capacidades

A70. La competencia se relaciona con la naturaleza y el nivel de experiencia del experto de la dirección. Los factores que pueden afectar si el experto de la dirección tiene la competencia adecuada incluyen:

- Si el trabajo del experto está sujeto a normas de desempeño técnico u otros requerimientos profesionales o de la industria, por ejemplo, estándares de ética y otros requerimientos de membresía de un organismo profesional o asociación del sector, normas de acreditación de un organismo de concesión de licencias, o requerimientos impuestos por las disposiciones legales o reglamentarias).
- El asunto para el cual se utilizará el trabajo del experto de la dirección y si tiene el nivel adecuado de experiencia aplicable al asunto, incluida la experiencia en un área particular de especialidad.

Ejemplos:

- Un actuario se puede especializar en seguros médicos, pero tiene especialización limitada respecto al cálculo de pensiones, en comparación con un actuario de pensión.
- Un actuario que se especializa en seguros de vida puede tener experiencia limitada con seguros de propiedad y accidentes.
- La competencia del experto con respecto a los requerimientos de contabilidad relevantes, por ejemplo, conocimiento de los supuestos y métodos, incluyendo modelos, en su caso, que sean congruentes con el marco de información financiera aplicable.

A71. Las capacidades se relacionan con la habilidad del experto de la dirección para ejercer la competencia en las circunstancias. Los factores que pueden influir en las capacidades pueden incluir la ubicación geográfica y la disponibilidad de tiempo y recursos.

#### Objetividad

A72. Un amplio rango de circunstancias puede influir en los juicios profesionales del experto de la dirección, lo que puede amenazar la objetividad del experto de la dirección, por ejemplo, amenazas de interés propio, amenazas de defensa, amenazas de familiaridad, amenazas de autoevaluación y amenazas de intimidación. Los intereses y relaciones que generan amenazas pueden incluir:

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

Las salvaguardas pueden reducir tales amenazas y pueden ser creadas por estructuras externas (p. ej., la profesión, legislación o regulación del experto de la dirección) o por el ambiente de trabajo del experto de la dirección (p. ej., políticas y procedimientos de control de calidad).

A73. Aunque las salvaguardas no pueden eliminar todas las amenazas a la objetividad del experto de la dirección, amenazas tales como intimidación pueden ser de menor importancia para un experto de la dirección contratado por la entidad que para un experto de la dirección empleado por la entidad, y la efectividad de las salvaguardas tales como las políticas de gestión de la calidad o procedimientos pueden ser mayores. La amenaza a la objetividad creada por ser un empleado de la entidad siempre estará presente y, por lo tanto, normalmente no se puede considerar que un experto de la dirección empleado por la entidad tenga más probabilidades de ser objetivo que otros empleados de la entidad.

#### Obtener un Entendimiento del Trabajo Realizado por el Experto de la Dirección (Ref: Apartado 11(b))

A74. Los asuntos que son relevantes para el entendimiento del auditor del trabajo realizado por el experto de la dirección pueden incluir:

- El campo de especialización relevante;
- La naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto de la dirección;
- Si existen normas profesionales u otras, y requerimientos legales o regulatorios que apliquen en la preparación de la información;
- Cómo el experto de la dirección preparó la información, incluyendo:
  - Los supuestos y métodos utilizados por el experto de la dirección y si son generalmente aceptados en el campo del experto y apropiados para efectos de la información financiera; y
  - La información subyacente utilizada por el experto de la dirección; y
- La relevancia y razonabilidad de los hallazgos o conclusiones del experto, y su congruencia con otra evidencia de auditoría.

A75. El auditor puede decidir involucrar a un experto del auditor<sup>37</sup> para ayudar en el entendimiento del trabajo realizado, incluyendo la información preparada por el experto de la dirección. Por ejemplo, el auditor puede no contar con conocimiento o experiencia suficiente en el campo del experto de la dirección.

Obtener un Entendimiento sobre Cómo la Dirección Utilizó la Información Preparada por el Experto de la Dirección en la Preparación de los Estados Financieros (Ref: Apartado 11(c))

A76. Entender cómo la dirección consideró lo adecuado de la información preparada por el experto de la dirección puede ayudar al auditor a evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría.

Ejemplos:

- Si la dirección implementó controles para entender y evaluar los supuestos significativos hechos por el experto de la dirección y probar los datos utilizados por él, los procedimientos del auditor para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información preparada por el experto de la dirección puede tomar en cuenta los controles implementados por la dirección.
- Si la dirección confía en los controles del experto de la dirección al preparar la información y acepta la información proporcionada por él sin evaluación o consideración posterior, los procedimientos del auditor para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información preparada por el experto de la dirección se puede enfocar en los supuestos y datos significativos usados por el experto de la dirección.

A77. El entendimiento del auditor de cómo la información preparada por un experto de la dirección fue utilizada por la dirección en la preparación de los estados financieros puede ayudar al auditor a entender si los hallazgos o conclusiones del experto se reflejaron en los estados financieros. En algunas circunstancias, la dirección tendrá que modificar la información preparada por el experto de la dirección, como cuando la información proporcionada es muy general y requiere ajustes para reflejar las circunstancias únicas de la entidad. Entender las modificaciones hechas por la dirección a la información preparada por el experto de la dirección puede ayudar al auditor a evaluar si la información es relevante y fiable de conformidad con el apartado 9. Por ejemplo, los ajustes de la dirección pueden dar lugar a sesgos, o la dirección puede no tener la competencia y capacidades apropiadas para adaptar o ajustar la información, lo que puede provocar que sea imprecisa, esté incompleta o falta de credibilidad.

A78. Con base en el entendimiento del auditor de cómo la dirección utiliza la información preparada por el experto de la dirección en la preparación de los estados financieros, el auditor puede identificar una deficiencia en el control interno. La NIA 265<sup>38</sup> trata de la responsabilidad del auditor de comunicar las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección.

*Dudas Sobre la Relevancia o Fiabilidad de la Información (Ref: Apartado 12)*

A79. El apartado A54 explica que la importancia de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría se puede ver afectada por el período de tiempo con el que se relaciona la información. Por ejemplo, la importancia de la información puede cambiar con base en el tiempo o debido a eventos o condiciones, como la identificación de nueva información. Estas circunstancias pueden ocurrir cuando el auditor

<sup>37</sup> NIA 620, apartado 7

<sup>38</sup> NIA 265, *Comunicación de las Deficiencias en el Control Interno a los Responsables del gobierno de la entidad y a la Administración de la Entidad*

identifica información desde una fuente alternativa o más creíble que niegue, o cause dudas, sobre la relevancia de la información inicial que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría.

A80. Los factores o circunstancias que pueden dar lugar a dudas sobre la fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría incluyen:

- Incapacidad para evaluar los atributos que aplican en las circunstancias, como si la información es auténtica.
- Errores identificados durante la auditoría.
- Deficiencias en el control interno identificadas por el auditor, particularmente cuando existe una deficiencia significativa en el control interno.
- Cuando los procedimientos de auditoría ejecutados sobre una población resultan en una tasa de desviación más alta de lo esperado.
- Cuando la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría es incongruente con otra información o evidencia de auditoría.

A81. El auditor puede ejecutar procedimientos de auditoría para resolver dudas sobre la relevancia o fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. Por ejemplo, si el auditor tiene dudas sobre la fiabilidad de la respuesta a solicitudes de confirmación, el auditor puede resolver dichas dudas contactando a la parte confirmante o verificando la fuente y contenido de la respuesta.<sup>39</sup> En otras circunstancias, el auditor puede buscar información alternativa o adicional, lo que puede incluir información de fuentes externas.

A82. Como se explica en la NIA 200,<sup>40</sup> en casos de duda sobre la fiabilidad de la información o indicadores de posible fraude, las NIA requieren que el auditor investigue posteriormente y determine qué modificaciones o adiciones a los procedimientos de auditoría son necesarias para resolver el asunto.

A83. La NIA 580<sup>41</sup> dispone los requerimientos y guía para circunstancias en las que el auditor tiene dudas sobre la fiabilidad de las manifestaciones escritas. Las dudas sobre la fiabilidad de la información de la dirección pueden indicar un riesgo de fraude. La NIA 240 trata con las responsabilidades del auditor relacionadas con fraude en una auditoría de estados financieros.

### **Evaluación de la Evidencia de Auditoría Obtenida** (Ref: Apartado 13)

A84. La evidencia de auditoría se obtiene al diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría. La NIA 315 (Revisada 2019) requiere que el auditor evalúe si la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos de valoración de riesgos proporciona una base apropiada para la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material.<sup>42</sup> La NIA 330 requiere que el auditor diseñe e implemente respuestas globales para responder a los riesgos valorados de incorrección material en los estados financieros, y que diseñe y ejecute procedimientos de auditoría posteriores cuya naturaleza, momento de realización y extensión se basen y respondan a los

<sup>39</sup> NIA 505, *Confirmaciones Externas*, apartado 14.

<sup>40</sup> NIA 200, apartado A23

<sup>41</sup> NIA 580, *Manifestaciones Escritas*, apartados 16-18

<sup>42</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado 35

riesgos valorados de incorrección material en las afirmaciones.<sup>43</sup> Como se explica en la NIA 315 (Revisada 2019), los riesgos de incorrección material en los estados financieros también pueden afectar las afirmaciones individuales, y la identificación de estos riesgos puede ayudar al auditor a evaluar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones, y a diseñar procedimientos de auditoría posteriores para responder a los riesgos identificados.<sup>44</sup>

- A85. La NIA 330 aborda las responsabilidades del auditor para concluir si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada.<sup>45</sup> En el juicio del auditor sobre lo que constituye evidencia de auditoría suficiente y adecuada influyen factores como, entre otros, los resultados de los procedimientos de auditoría ejecutados.<sup>46</sup> Como se explica en el apartado A83, la NIA 330 requiere que la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores se basen en y respondan a los riesgos valorados de incorrección material en las afirmaciones. La evaluación del auditor que requiere el apartado 13(a) se hace en el contexto de los requerimientos de la NIA 330 y, por lo tanto, se enfoca en si la evidencia de auditoría obtenida cumple con el propósito previsto de los procedimientos de auditoría realizados para las afirmaciones relevantes de los tipos de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones significativas.
- A86. Si el auditor no obtiene evidencia de auditoría suficiente y adecuada relacionada con las afirmaciones relevantes sobre un tipo de transacciones, saldo de cuenta o revelación, la NIA 330 requiere que el auditor intente obtener más evidencia de auditoría.<sup>47</sup> Este puede ser el caso, por ejemplo, si la evidencia de auditoría no cumple con el propósito previsto de los procedimientos de auditoría. Si el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, debe expresar una opinión modificada o denegar la opinión sobre los estados financieros, de confirmada con la NIA 705 (Revisada).
- A87. Otras NIA también pueden abordar la evaluación del auditor sobre si se obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada para temas específicos, como la NIA 570 (Revisada).<sup>48</sup>
- A88. Como se explica en el apartado A25, un procedimiento de auditoría puede estar diseñado para ser efectivo para lograr un propósito específico, pero si su ejecución (es decir, su aplicación) es inapropiada, el riesgo de detección puede no estar reducido a un nivel adecuadamente bajo. El apartado A26 explica cómo la NIA 220 (Revisada) aborda las responsabilidades específicas del auditor respecto a la gestión de la calidad a nivel de la asignación, y las responsabilidades correspondientes del socio de auditoría, que pueden afectar la aplicación de los procedimientos de auditoría. Además, la NIA 220 (Revisada)<sup>49</sup> explica que la revisión del trabajo equipo de auditoría consta de considerar si, por ejemplo:
- La evidencia obtenida es suficiente y adecuada para formar la base para la opinión de auditoría; y los objetivos logrados por los procedimientos de auditoría.

<sup>43</sup> NIA 330, apartados 5-6

<sup>44</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado A194

<sup>45</sup> NIA 330, apartado 26

<sup>46</sup> NIA 330, apartado A62

<sup>47</sup> NIA 330, apartado 27

<sup>48</sup> NIA 570 (Revisada), *Empresa en funcionamiento*, apartado 17

<sup>49</sup> NIA 220 (Revisada), apartado A89

*Incongruencias en la Evidencia de Auditoría (Ref: Apartado 14)*

- A89. En algunos casos, la evidencia de auditoría obtenida puede corroborar las afirmaciones de los estados financieros (p. ej., para un saldo de una cuenta particular), pero cuando se considera con otra evidencia de auditoría, puede indicar posibles sesgos de la dirección.

Ejemplo:

Puede haber un indicador de posibles sesgos por parte de la Dirección cuando las estimaciones contables incluidas en los estados financieros se consideran razonables en lo individual, pero consistentemente tienden hacia un extremo del rango de resultados razonables para el auditor, lo que resulta en información financiera más favorable para la dirección.

- A90. Cuando la evidencia es incongruente con otra evidencia de auditoría, esto puede indicar que alguna de la información utilizada como evidencia de auditoría no es fiable. Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando las respuestas a indagaciones con la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, auditores internos u otros son incongruentes. Dichas incongruencias, por lo tanto, pueden cuestionar la adecuación de la evaluación del auditor de la relevancia y fiabilidad de dicha información, de conformidad con el apartado 9. El apartado 12 aborda las responsabilidades del auditor cuando tiene dudas sobre la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría. El alcance al que el auditor puede tener que modificar o agregar procedimientos de auditoría para resolver las dudas y el efecto en otros aspectos de la auditoría puede variar.
- A91. Al ejecutar un procedimiento de auditoría, como un procedimiento de valoración de riesgos o un procedimiento de auditoría posterior, el auditor puede identificar partidas que sean incongruentes con sus expectativas o que exhiben características que son inusuales para la población. Se puede utilizar diferente terminología para describir estas partidas, por ejemplo, excepciones, valores atípicos, partidas notables o partidas de interés de auditoría. Estas partidas pueden indicar un posible error en los estados financieros. También pueden indicar incongruencias en la evidencia de auditoría, particularmente cuando otra evidencia de auditoría no haya identificado excepciones o valores atípicos similares, o plantear dudas sobre la fiabilidad de la información. En tales circunstancias se debe aplicar el apartado 14.
- A92. Al considerar el efecto de las incongruencias en la evidencia de auditoría u otros aspectos de la auditoría, el auditor puede considerar si la valoración de riesgos sigue siendo apropiada, de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019).<sup>50</sup>
- A93. La NIA 230 aborda las circunstancias en las que el auditor identifica información incongruente con su conclusión final sobre un asunto significativo y requiere que el auditor trate dicha incongruencia.<sup>51</sup>

<sup>50</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado 37

<sup>51</sup> NIA 230, apartado 11

## Apéndice

(Ref: Apartado A2, A16–A17)

### Relación de la Propuesta de NIA 500 (Revisada) con Otras NIA y Ejemplos de Tipos de Procedimientos de Auditoría

El Apéndice explica la relación de la NIA 500 (Revisada) propuesta con otras NIA, respecto a las responsabilidades del auditor al obtener evidencia de auditoría. El apéndice también describe algunos tipos de procedimientos de auditoría diseñados y ejecutados por el auditor para obtener evidencia de auditoría. Algunos procedimientos de auditoría descritos en este apéndice se definen en las NIA. Este apéndice no es exhaustivo; el auditor puede diseñar y ejecutar otros tipos de procedimientos.

#### Responsabilidad de Diseñar y Ejecutar Procedimientos de Auditoría

1. Como se explica en el apartado 3, esta NIA es aplicable a toda la evidencia de auditoría obtenida en el transcurso de la auditoría. Otras NIA pueden abordar la evidencia de auditoría que será obtenida para asuntos específicos, por ejemplo:
  - La NIA 315 (Revisada 2019) trata de la responsabilidad del auditor para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material en los estados financieros.
  - La NIA 505 <sup>52</sup> trata del uso que hace el auditor de procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría acorde con la NIA 330 y la NIA 500.
  - La NIA 520 <sup>53</sup> trata del uso que hace el auditor de procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos, y la responsabilidad del auditor para ejecutar procedimientos analíticos cerca del cierre de la auditoría;
  - La NIA 570 (Revisada) trata de las responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros en relación con empresa en funcionamiento y las implicaciones para el informe de auditoría.

#### Tipos de Procedimientos de Auditoría

##### *Inspección*

2. La inspección implica un examen (estando presente físicamente o utilizando herramientas de observación remota) de un activo, o un examen de los registros o documentos, ya sea internos o externos, en formato impreso, electrónico u otro.

##### Ejemplos:

- Para probar un control, el auditor puede inspeccionar registros, utilizando herramientas y técnicas automatizadas o manuales, para evidenciar la autorización.
- El auditor puede inspeccionar los términos de los contratos de ingresos con clientes, utilizando herramientas o técnicas automatizadas, que pueden extraer información clave, como precios y términos de pago, para utilizarla como evidencia de auditoría relevante para el reconocimiento de ingresos.

<sup>52</sup> NIA 505, *Confirmaciones Externas*

<sup>53</sup> NIA 520 *Procedimientos Analíticos*

3. La inspección de registros y documentos proporciona evidencia de auditoría de distintos grados de fiabilidad, dependiendo de su naturaleza y fuente y, en el caso de registros y documentos internos, de la efectividad de los controles sobre su producción. Algunos documentos representan evidencia de auditoría directa de la existencia de un activo, por ejemplo, un documento que constituye un instrumento financiero como una acción o un bono. La inspección de dichos documentos no necesariamente proporciona evidencia de auditoría sobre la propiedad o el valor.
4. La inspección de activos tangibles proporciona evidencia de auditoría fiable con respecto a su existencia, pero no necesariamente sobre los derechos y obligaciones de la entidad o la valuación de los activos. La inspección de artículos de inventario individuales puede acompañar la observación del conteo del inventario.

#### Observación

5. La observación consta de ver un proceso o procedimiento ejecutado por otros. Similar a la inspección, la observación puede implicar estar presente físicamente o utilizar herramientas de observación remota. La observación proporciona evidencia de auditoría sobre la realización de un proceso o procedimiento, pero la evidencia se limita al punto de tiempo en que se realiza la observación y también está limitada por el hecho de que el acto de observar puede afectar cómo se realiza el proceso o procedimiento. La NIA 501 proporciona guía adicional sobre la observación de un conteo de inventario.<sup>54</sup>

#### Ejemplos:

- Al entender el sistema de control interno de la entidad como parte de los procedimientos de valoración de riesgos, el auditor puede observar las actividades de control de la entidad, por ejemplo:
  - Controles físicos, como la salvaguarda de activos;
  - Procedimientos de la dirección para monitorear o capturar el tiempo real trabajado de los empleados; o
  - La dirección puede utilizar controles automáticos para monitorear u observar movimientos del inventario, por ejemplo, asignando un código único de barras o QR a todos los artículos del inventario.
- Con ciertas excepciones, la NIA 501<sup>55</sup> requiere que el auditor asista al conteo físico del inventario del cliente, para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto a la existencia y condición del inventario. El auditor puede ejecutar los procedimientos de auditoría requeridos utilizando técnicas manuales o automatizadas, individualmente o combinadas entre sí. Las técnicas automáticas pueden incluir videos en vivo, compartir pantalla o secuencias de video de un dron.
  - Como una prueba de control, el auditor puede observar al personal de la entidad ejecutar los controles.
  - Como un procedimiento sustantivo posterior, el auditor puede observar el conteo del inventario de parte de personal de la entidad a través del uso de dispositivos de rastreo satelital.

<sup>54</sup> NIA 501 - *Evidencia de Auditoría – Consideraciones Específicas para Determinadas Áreas*

<sup>55</sup> NIA 501, apartado 4

### Confirmación

6. Una confirmación externa solicitada por el auditor es dirigida a un tercero, a quien se le pide dar una respuesta directa al auditor sobre un asunto particular. La respuesta del tercero (la parte confirmante) puede ser en formato impreso, digital u otro medio. Para guía adicional, véase la NIA 505.

#### Ejemplos:

El auditor puede solicitar una confirmación externa de:

- Cuentas y líneas de crédito bancarias. En algunos casos, esto se puede facilitar a través de plataformas automáticas o web del tercero.
- Saldos de cuentas, como cuentas por cobrar o cuentas por pagar.
- Los términos de acuerdos o transacciones que una entidad tiene con terceros.
- Si se han hecho modificaciones a los acuerdos y, de ser así, cuáles son los detalles relevantes.
- Si se han celebrado "acuerdos laterales" que pueden influir en el reconocimiento de ingresos.

### Recálculo

7. El recálculo consiste en comprobar la exactitud aritmética de la información.

### Reproceso

8. El reproceso implica la ejecución independiente por parte del auditor de los procedimientos o controles que se ejecutaron originalmente como parte del control interno de la entidad.

#### Ejemplos:

El auditor puede:

- Desarrollar una estimación puntual o rango del auditor para evaluar la estimación puntual de la dirección y las revelaciones correspondientes sobre la incertidumbre de la estimación, de conformidad con la NIA 540 (Revisada).
- Reprocesar la conciliación de los saldos de cuentas por pagar al cierre del ejercicio, a través de la conciliación de los estados del acreedor con las transacciones de los registros contables fundamentales.

### Procedimientos Analíticos

9. Los procedimientos analíticos son evaluaciones de la información financiera a través de un análisis plausible de las relaciones entre los datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también abarcan tanta investigación como sea necesaria de las fluctuaciones o relaciones identificadas que son incongruentes con otra información relevante o que difieren de los valores esperados en una cantidad significativa.
10. El auditor puede ejecutar procedimientos analíticos para varios propósitos, como:
- Procedimientos de valoración de riesgos, de conformidad con la NIA 315 (Revisada 2019);<sup>56</sup>

<sup>56</sup> NIA 315 (Revisada 2019), apartado 14(b)

Ejemplo:

Al identificar y valorar los riesgos de incorrección material con respecto a los ingresos, el auditor puede ejecutar procedimientos analíticos para identificar las transacciones que no cumplen ciertos criterios, como transacciones con clientes no autorizados, transacciones sin los documentos de envío correspondientes, o transacciones con tiempos de entrega inusuales. Dichas transacciones se pueden valorar como de mayor riesgo de incorrección material. Como se explica en el apartado A3, el auditor puede ejecutar procedimientos de auditoría manualmente o utilizar herramientas y técnicas automatizadas, individualmente o combinadas entre sí, para ejecutar los procedimientos analíticos.

- Procedimientos analíticos sustantivos, o procedimientos analíticos realizados cerca del final de la auditoría para ayudar al auditor a formar una conclusión general sobre los estados financieros. Para guía adicional, véase la NIA 520.

### *Indagación*

11. La indagación consiste en buscar información de personas expertas, tanto dentro como fuera de la entidad. La indagación a menudo se utiliza al ejecutar procedimientos de valoración de riesgos y pueden ir desde indagaciones formales por escrito hasta indagaciones informales de manera verbal. Al ejecutar procedimientos de auditoría posteriores, la indagación puede proporcionar evidencia de auditoría y puede producir evidencia de un error. Sin embargo, la sola indagación normalmente no proporciona evidencia de auditoría suficiente y adecuada de la ausencia de una incorrección material en las afirmaciones, ni de la eficacia operativa de los controles.
12. Evaluar las respuestas a las indagaciones es una parte integral del proceso de indagación. Las respuestas a las indagaciones pueden dar al auditor nueva información, o información que corrobore o sea incongruente con otra evidencia de auditoría. Las respuestas a las indagaciones proporcionan la base para que el auditor modifique o ejecute procedimientos de auditoría adicionales
13. Aunque la evidencia de auditoría obtenida a través de la indagación puede tener que complementarse ejecutando otros procedimientos de auditoría, al hacer indagaciones sobre la intención de la dirección, la información disponible para respaldar la intención de la dirección puede ser limitada. En estos casos, comprender la historia pasada de la dirección de llevar a cabo sus intenciones declaradas, las razones declaradas de la dirección para elegir un curso de acción en particular y la capacidad de la dirección para seguir un curso de acción específico puede proporcionar evidencia de auditoría adicional para complementar la evidencia de auditoría obtenida a través de la indagación.

Ejemplo:

El auditor puede indagar con la dirección sobre su intención relacionada con un asunto en particular. El auditor puede corroborar la intención de la dirección a través de:

- Inspeccionar la historia pasada de la dirección de llevar a cabo sus intenciones declaradas;
- Entender las razones declaradas por la dirección para elegir un curso de acción en particular e inspeccionar la información para corroborar dichas razones; y g
- Considerar la capacidad de la dirección para seguir un curso de acción específico, con base en el entendimiento que tiene el auditor de la entidad, el asunto con el que se relaciona la intención de la dirección y otra evidencia de auditoría.

14. Respecto a algunos asuntos, el auditor puede considerar que es necesario obtener manifestaciones escritas de la dirección y, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad para confirmar las respuestas a las indagaciones verbales. Para guía adicional, véase la NIA 580.

Traducción No Oficial

# ADAPTACIÓN Y MODIFICACIONES CONSECUENTES QUE SURGEN DE LA PROPUESTA DE LA NIA 500 (REVISADA) - MARCADAS CON RESPECTO A LAS EXISTENTES

## NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA (NIA) 200 – OBJETIVOS GLOBALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

### Definiciones

...

~~13(b). Evidencia de auditoría: información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoría incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como otra información. Para los propósitos de las NIA:~~

~~(i) La suficiencia de la evidencia de auditoría es la medida cuantitativa de ésta. La cantidad de evidencia de auditoría necesaria depende de la valoración del auditor del riesgo de incorrección material, así como de la calidad de dicha evidencia de auditoría.~~

~~(ii) La adecuación de la evidencia de auditoría es la medida cualitativa de ésta, es decir, su relevancia y fiabilidad para respaldar las conclusiones en las que se basa la opinión del auditor.~~

...

### Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

...

#### Escepticismo Profesional (Ref: Apartado 15)

A20. El escepticismo profesional implica una especial atención, por ejemplo, a:

- La evidencia de auditoría que sea incongruente con ~~se contradiga~~ otra evidencia de auditoría obtenida.
- La información que cuestione la fiabilidad de los documentos y las respuestas a las indagaciones que vayan a utilizarse como evidencia de auditoría.
- Las condiciones que puedan indicar un posible fraude.
- Las circunstancias que sugieran la necesidad de aplicar procedimientos de auditoría adicionales a los requeridos por las NIA.

...

A22. El escepticismo profesional es necesario para realizar una evaluación crítica de la evidencia de auditoría. Lo que implica cuestionar la evidencia de auditoría incongruente ~~contradictoria~~ y la fiabilidad de los documentos y las respuestas a indagaciones, así como de otra información obtenida de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad. Asimismo, implica atender a la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría obtenida teniendo en cuenta las circunstancias; por ejemplo, en caso de que existan factores de riesgo de fraude y se disponga de un solo documento, susceptible de fraude por su naturaleza, como única

evidencia justificativa de una cifra material en los estados financieros.

- A23. El auditor puede aceptar que los registros y documentos son auténticos, salvo que tenga motivos para creer lo contrario. Sin embargo, el auditor debe evaluar ~~plantearse~~ la fiabilidad de la información que se pretende ~~será~~ utilizada como evidencia de auditoría.<sup>1</sup> En casos de duda sobre la fiabilidad de la información o de existencia de indicios de posible fraude (por ejemplo, si las condiciones identificadas durante la realización de la auditoría llevaran al auditor a pensar que un documento puede no ser auténtico o que pueden haber sido falsificados los términos de un documento), las NIA requieren que el auditor investigue con más detalle y determine las modificaciones o los procedimientos de auditoría adicionales necesarios para resolver la cuestión.<sup>2</sup>

...

### **Evidencia de Auditoría Suficiente y Adecuada y Riesgo de Auditoría (Ref: Apartado 5 y 17)**

#### *Suficiencia y Adecuación de la Evidencia de Auditoría*

- A30. La evidencia de auditoría es necesaria para sustentar las conclusiones obtenidas que forman la base para la opinión y el informe de auditoría. La evidencia de auditoría ~~Es es~~ de naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de procedimientos de auditoría en el transcurso de la auditoría. No obstante, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, tales como auditorías anteriores (siempre y cuando el auditor haya determinado si se han producido cambios desde la anterior auditoría que puedan afectar a la relevancia de ésta para la auditoría actual)<sup>3</sup> o los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría para la aceptación y continuidad de clientes o la asignación. Además de otras fuentes internas o externas a la entidad, los registros contables de la entidad son una fuente importante de evidencia de auditoría. Asimismo, la información que pretende ~~que puede~~ ser utilizada como evidencia de auditoría puede haber sido preparada por un experto empleado o contratado por la entidad. La evidencia de auditoría comprende tanto la información que sustenta y corrobora las afirmaciones de la dirección como cualquier información que contradiga dichas afirmaciones. Además, ~~en algunos casos, la ausencia de información (por ejemplo, la negativa de la dirección a proporcionar una manifestación que se le haya solicitado) se utiliza por el auditor y, en consecuencia, constituye también evidencia de auditoría.~~ La mayor parte del trabajo del auditor al formarse una opinión consiste en la obtención y evaluación de evidencia de auditoría.

...

- A32. ~~La adecuación es la medida cualitativa se refiere a la calidad de la evidencia de auditoría. La calidad de la evidencia de auditoría depende de la; es decir, su relevancia y su fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, así como de la efectividad del diseño de los procedimientos de auditoría y la aplicación del auditor de dichos procedimientos.~~ <sup>4</sup> ~~para sustentar las conclusiones en las que se basa la opinión del auditor. La fiabilidad de la evidencia se ve afectada por su origen y naturaleza, y depende de las circunstancias concretas en las que se obtiene naturaleza, forma y fuente de la información están entre los factores que afectan el juicio profesional del auditor respecto a los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias.~~

...

<sup>1</sup> NIA 500 (Revisada), *Evidencia de Auditoría*, apartados 7 y 9

<sup>2</sup> NIA 240, apartado 14; NIA 500 (Revisada), apartado 11.12; NIA 505, *Confirmaciones Externas*, apartados 10–11, y 16

<sup>3</sup> NIA 315 (Revisada 2019), *Identificar y Evaluar los Riesgos de Incorrección Material*, apartado 16

<sup>4</sup> NIA 500 (Revisada), apartado A13

# NIA 220 (REVISADA) - GESTIÓN DE LA CALIDAD DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

...

### Definiciones

*Equipo del encargo (Ref: Apartado 12(d))*

A15. El equipo del encargo puede estar organizado de diversas formas. Por ejemplo, los miembros del equipo del encargo pueden estar ubicados juntos o en diferentes ubicaciones geográficas, y pueden organizarse en grupos por el tipo de actividad que están realizando. Independientemente de cómo se organiza el equipo del encargo, cualquier persona que realice procedimientos de auditoría<sup>5</sup> en el encargo es miembro del equipo del encargo.

A16. La definición de un equipo del encargo se centra en las personas que realizan procedimientos de auditoría en el encargo de auditoría. La evidencia de auditoría, que es necesaria para respaldar la opinión y el informe del auditor, se obtiene principalmente de los procedimientos de auditoría realizados durante el curso de la auditoría.<sup>6</sup> Los procedimientos de auditoría ~~incluyen~~ ~~comprenden~~ procedimientos de valoración de riesgos,<sup>7</sup> y procedimientos de auditoría posteriores.<sup>8</sup> y otros procedimientos de auditoría que se ejecuten para cumplir con las NIA. Como se explica en la La NIA 500 (Revisada) describe diferentes tipos de procedimientos de auditoría, que pueden incluir inspección, observación, confirmación, recálculo, reproceso, procedimientos analíticos e indagaciones, a menudo realizados en alguna combinación.<sup>9</sup> ~~Otras NIA pueden incluir también procedimientos específicos para obtener evidencia de auditoría, por ejemplo, la NIA 520.~~<sup>10</sup>

...

### Responsabilidades del Liderazgo para Gestionar y Alcanzar la Calidad en las Auditorías (Ref: Apartado 13–15)

...

*Escepticismo Profesional (Ref: Apartado 7)*

...

A34. Los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional en el encargo pueden incluir, pero no están limitados a:

- .....
- Las dificultades para obtener acceso a los registros, instalaciones, ciertos empleados, clientes, proveedores u otros pueden hacer que el equipo del encargo sesgue la selección de fuentes de información que se pretende utilizar como evidencia de auditoría y busque información evidencia de auditoría de fuentes que sean accesibles más fácilmente.

<sup>5</sup> NIA 500 (Revisada), *Evidencia de Auditoría*, apartado A240

<sup>6</sup> NIA 200, apartado A30

<sup>7</sup> La NIA 315 (Revisada 2019) proporciona los requerimientos relacionados con los procedimientos de valoración de riesgos.

<sup>8</sup> NIA 330, *Respuestas del Auditor a los Riesgos Valorados*, proporciona los requerimientos relacionados con procedimientos de auditoría posteriores, incluyendo pruebas de controles y procedimientos sustantivos.

<sup>9</sup> NIA 500 (Revisada), apartados A1614–A25, Apéndice

<sup>10</sup> ~~NIA 520 Procedimientos Analíticos~~

...

A36. Las posibles acciones que el equipo del encargo puede tomar para mitigar los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional en el encargo, incluyen:

- ...
- Comunicarse con los encargados del gobierno corporativo cuando la dirección impone una presión indebida o el equipo del encargo experimenta dificultades para obtener acceso a los registros, instalaciones, ciertos empleados, clientes, proveedores u otros de quienes se puede buscar información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría.

## **NIA 240 - RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS CON RESPECTO AL FRAUDE**

### **Requerimientos**

...

#### **Procedimientos de Valoración del Riesgo y Actividades Relacionadas**

17. Al aplicar los procedimientos de valoración del riesgo y llevar a cabo las actividades relacionadas para obtener conocimiento de la entidad y de su entorno, el marco de información aplicable y el sistema de control interno de la entidad, como se requiere en la NIA 315 (Revisada 2019), el auditor aplicará los procedimientos recogidos en los apartados 18-25 con el fin de obtener evidencia de auditoría ~~información~~ para identificar los riesgos de incorrección material debida a fraude.

...

#### *Evaluación de Factores del Riesgo de Fraude*

25. El auditor evaluará si la evidencia de auditoría ~~información~~ obtenida mediante otros procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas indica la presencia de uno o varios factores de riesgo de fraude. Si bien los factores de riesgo de fraude no indican necesariamente su existencia, a menudo han estado presentes en circunstancias en las que se han producido fraudes y, por tanto, pueden ser indicativos de riesgo de incorrección material debida a fraude. (Ref: Apartado A24–A28)

#### **Evaluación de la Evidencia de Auditoría (Ref: Apartado A50)**

...

37. Si el auditor identifica una incorrección, sea o no material, y tiene razones para considerar que es o puede ser el resultado de un fraude, así como que está implicada la dirección (en especial, los miembros de la alta dirección), volverá a considerar la valoración del riesgo de incorrección material debida a fraude y su consiguiente impacto en la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría destinados a dar respuesta a los riesgos valorados. Al reconsiderar la fiabilidad de la evidencia de auditoría obtenida anteriormente, el auditor tendrá también en cuenta si las circunstancias o las condiciones existentes indican la implicación de empleados, de la dirección o de terceros en una posible colusión. (Ref: Apartado A53)

...

## **Comunicación a la Dirección y a los Responsables del Gobierno de la Entidad**

41. Si el auditor identifica un fraude u obtiene evidencia de auditoría información que indique la posible existencia de un fraude, se comunicará oportunamente con el nivel adecuado de dirección, salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria, a fin de informar a los principales responsables de la prevención y detección del fraude de las cuestiones relevantes para sus responsabilidades. (Ref: Apartado A61-A62)

...

## **Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas**

...

### **Procedimientos de Valoración del Riesgo y Actividades Relacionadas**

...

*Indagaciones ante la Dirección y ante Otras Personas de la Entidad* (Ref: Apartado 19)

...

- A18. La dirección, con frecuencia, está en situación de privilegio para cometer fraude. Por consiguiente, el auditor, al evaluar las respuestas de la dirección a sus indagaciones con una actitud de escepticismo profesional, puede juzgar necesario obtener evidencia de auditoría para corroborar las respuestas a sus indagaciones ~~en~~ otra información.

...

### **Respuestas a los Riesgos Valorados de Incorrección Material Debida a Fraude**

...

*Procedimientos de Auditoría que Responden a los Riesgos Valorados de Incorrección Material Debida a Fraude en las Afirmaciones* (Ref. Apartado 31)

- A38. Las respuestas del auditor frente a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude en las afirmaciones pueden incluir el cambio de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría de la siguiente forma:

- Es posible que sea necesario cambiar la naturaleza de los procedimientos de auditoría a aplicar a fin de obtener evidencia de auditoría que sea más apropiada ~~fiable y relevante~~, o para obtener evidencia de auditoría información adicional ~~que la corrobore~~. Esto puede afectar tanto al tipo de procedimientos de auditoría que se van a aplicar como a la combinación de ellos. Por ejemplo:
  - Puede adquirir más importancia la observación o inspección física de determinados activos, o el auditor puede decidir utilizar herramientas y técnicas automáticas de auditoría asistidas por ordenador para obtener más evidencia sobre los datos registrados en cuentas significativas o en archivos electrónicos de transacciones.
  - El auditor puede diseñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría información que ~~corrobore~~ adicional ~~que corrobore lo anterior~~. Por ejemplo, si el auditor detecta que la dirección sufre presiones para cumplir las expectativas de beneficios, puede haber un riesgo de que la dirección esté sobrevalorando las ventas mediante acuerdos de ventas que contengan términos que no permiten el reconocimiento de ingresos o mediante la facturación de ventas antes de su

entrega. En estas circunstancias, el auditor puede, por ejemplo, prever confirmaciones externas no sólo para confirmar los saldos pendientes, sino también para verificar los detalles de los contratos de venta, entre ellos la fecha, cualquier derecho de devolución y los plazos de entrega. Adicionalmente, el auditor podría considerar eficaz complementar dichas confirmaciones externas con indagaciones realizadas entre el personal de la entidad no dedicado a tareas financieras sobre cualquier modificación de los contratos de venta y de los plazos de entrega.

- ...
- La extensión de los procedimientos aplicados refleja la valoración de los riesgos de incorrección material debida a fraude. Por ejemplo, puede resultar adecuado aumentar el tamaño de las muestras o aplicar procedimientos analíticos con mayor grado de detalle. Asimismo, las herramientas y técnicas automáticas de auditoría asistidas por ordenador pueden permitir la realización de pruebas más exhaustivas de transacciones electrónicas y archivos contables. Dichas técnicas pueden emplearse para seleccionar las transacciones de la muestra a partir de los archivos electrónicos, para clasificar transacciones con características específicas o para realizar pruebas sobre el total de la población, en lugar de hacerlo sobre una muestra.

...

#### **Evaluación de la Evidencia de Auditoría** (Ref: Apartado 35-38)

...

#### *Consideración de las Incorrecciones Identificadas* (Ref: Apartado 36-38)

...

A53. Las implicaciones del fraude identificado dependen de las circunstancias. Por ejemplo, un fraude que en otro caso sería insignificante, puede ser significativo si en él participa la alta dirección. En dichas circunstancias, puede cuestionarse la fiabilidad de la evidencia de auditoría previamente obtenida, ya que puede haber reservas sobre la integridad y la veracidad de las manifestaciones realizadas y sobre la autenticidad de los registros contables y de la documentación. Asimismo, cabe la posibilidad de colusión en la que participen empleados, la dirección o terceros.

...

## **Anexo 2**

(Ref: Apartado  
A41)

#### **Ejemplos de Posibles Procedimientos de Auditoría para Responder a los Riesgos Valorados de Incorrección Material Debida a Fraude**

...

#### **Consideración relativa a las afirmaciones**

Las respuestas específicas a la valoración por el auditor de los riesgos de incorrecciones materiales debidas a fraude variarán en función de los tipos o combinaciones de factores de riesgo de fraude o de las condiciones identificadas, así como de los tipos de transacciones, saldos de las cuentas, información a revelar y afirmaciones a los que pueden afectar tales riesgos.

A continuación, se exponen ejemplos concretos de respuestas:

- ...
- Aplicar procedimientos de auditoría utilizando herramientas y técnicas automáticas asistidas por ordenador, como, por ejemplo, la extracción y posterior tratamiento de datos, para realizar pruebas sobre la existencia de anomalías en una población.
- Realizar pruebas sobre la integridad de los registros y transacciones ~~realizados por ordenador~~ generados por sistemas automáticos.

### **Respuestas Específicas – Incorrecciones Debidas a Información Financiera Fraudulenta**

Los siguientes son ejemplos de respuestas a la valoración por el auditor de los riesgos de incorrección material debida a información financiera fraudulenta:

#### *Reconocimiento de Ingresos*

- Aplicar procedimientos analíticos sustantivos en relación con los ingresos empleando datos desagregados; por ejemplo, comparando ingresos registrados mensualmente y por línea de producto o segmento de negocio durante el periodo actual de información con periodos anteriores que sean comparables. Las herramientas y técnicas automáticas de auditoría asistidas por ordenador pueden ser útiles al identificar relaciones o transacciones generadoras de ingresos inusuales o imprevistas.
- ...

#### *Cantidades de Existencias*

- ...
- Utilizar herramientas y técnicas automáticas de auditoría asistidas por ordenador para probar con más detalle la compilación de los recuentos físicos de existencias. Por ejemplo, ordenar por número de etiqueta para realizar pruebas sobre los controles de etiquetas, o por número de serie de los artículos para realizar pruebas sobre la posibilidad de que se haya omitido o duplicado un artículo.

#### *Estimaciones de la Dirección*

- ...

### **Respuestas Específicas - Incorrecciones Debidas a una Apropiación Indebida de Activos**

Situaciones distintas impondrán necesariamente respuestas distintas. Por lo general, la respuesta de auditoría a un riesgo valorado de error material debida a fraude relacionado con una apropiación indebida de activos se dirigirá a determinados saldos contables y tipos de transacciones. Aunque algunas de las respuestas de auditoría señaladas en las dos categorías precedentes pueden ser aplicables a dichas circunstancias, el alcance del trabajo tiene que vincularse a la información concreta sobre el riesgo de apropiación indebida que se haya identificado.

Los siguientes son ejemplos de respuestas a la valoración por el auditor de los riesgos de incorrección material debida a una apropiación indebida de activos:

- ...
- Realizar un cotejo ~~informático~~ automático de la lista de proveedores con una lista de empleados para identificar coincidencias de direcciones y números de teléfono.
- Realizar un análisis ~~informático~~ automático de registros de nóminas para identificar duplicidades de direcciones, de números de identidad o de identificación fiscal de empleados o cuentas bancarias.

## **Ejemplos de Circunstancias que Indican la Posibilidad de Fraude**

A continuación, se exponen ejemplos de circunstancias que pueden indicar la posibilidad de que los estados financieros puedan contener una incorrección material debida a fraude.

...

*Relaciones difíciles o inusuales entre el auditor y la dirección, entre las que cabe citar:*

- ...
- Falta de disposición para facilitar al auditor el acceso a los archivos electrónicos clave para realizar pruebas sobre ellos mediante herramientas y técnicas automáticas de auditoría asistidas por ordenador.

## **NIA 300 – PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

### **Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas**

...

**Anexo**  
(Ref: Apartado 7–8, A8–  
A11)

## **Consideraciones en el Establecimiento de la Estrategia Global de Auditoría**

Este anexo proporciona ejemplos de cuestiones que el auditor puede considerar al establecer la estrategia global de auditoría. Muchas de estas cuestiones también influirán en su plan de auditoría detallado. Los ejemplos que se ofrecen abarcan un amplio espectro de cuestiones aplicables a numerosos encargos. Aunque algunas de las cuestiones mencionadas a continuación pueden ser requeridas por otras NIA, no todas ellas son aplicables a todos los encargos de auditoría, y además la lista no es exhaustiva.

### **Características del Encargo**

...

- El efecto de las tecnologías de la información en los procedimientos de auditoría, incluida la disponibilidad de datos y la utilización prevista de herramientas y técnicas automáticas de auditoría asistidas por ordenador.

...

# NIA 315 (REVISADA 2019) - IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DEL RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL

## Definiciones

12. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

- (a) Registros contables - Los registros contables iniciales y registros de soporte, como registros de pago, incluyendo transferencias electrónicas de fondos; facturas; contratos; libro mayor y libros auxiliares, pólizas de diario y otros ajustes a los estados financieros que no están reflejados en los asientos en el libro diario; y registros como hojas de trabajo y hojas de cálculo que soportan la asignación de costos, cálculos, conciliaciones y revelaciones

...

## Requerimientos

### Procedimientos de Valoración de Riesgos y Actividades Relacionadas

*Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida de los Procedimientos de Valoración de Riesgos*

35. El auditor evaluará si la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos de valoración de riesgos proporciona un fundamento adecuado para la identificación y valoración de riesgos de incorrección material. Si no, el auditor llevará a cabo procedimientos de valoración de riesgos adicionales hasta obtener evidencia de auditoría que proporcione ese fundamento. Al identificar y valorar los riesgos de incorrección material, el auditor tomará en cuenta toda la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos de valoración de riesgos, incluyendo evidencia de auditoría que se congruente o incongruente con otra evidencia de auditoría, e independientemente de si parece corroborar o contradecir ya sea corroborativa o contradictoria para las afirmaciones hechas por la dirección. (Ref: Apartado A230–A232)

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

### Procedimientos de Valoración de Riesgos y Actividades Relacionadas (Ref: Apartado 13-18)

...

*Fuentes de Evidencia de Auditoría (Ref: Apartado 13)*

- A15. Diseñar y llevar a cabo procedimientos de valoración de riesgos para obtener evidencia de auditoría de una forma imparcial puede involucrar el obtener evidencia de auditoría de múltiples fuentes dentro y fuera de la entidad. Sin embargo, no se requiere que el auditor realice una búsqueda exhaustiva para identificar todas las fuentes posibles de evidencia de auditoría. Además de la información de otras fuentes,<sup>11</sup> las fuentes de información para los procedimientos de valoración de riesgos pueden incluir:

- Interacciones con la dirección, con los responsables del gobierno de la entidad de la entidad y otro personal clave de la entidad, como los auditores internos.

---

<sup>11</sup> Véanse los apartados A37 y A38

- Ciertas partes externas, tales como reguladores, obtenidas de forma directa o indirecta.
- Información disponible públicamente sobre la entidad, por ejemplo, comunicados de prensa emitidos por la entidad, materiales de análisis o reuniones de grupos de inversionistas, informes de analistas o información sobre la actividad comercial.

Independientemente de la fuente de información, el auditor considera la relevancia y fiabilidad de la información para que pretenda ser utilizada como evidencia de auditoría de conformidad con la NIA 500 (Revisada).<sup>12</sup>

...

#### *Tipos de Procedimientos de Valoración de Riesgos (Ref: Apartado 14)*

A19. La NIA 500 (Revisada)<sup>13</sup> explica los tipos de procedimientos de auditoría que se pueden realizar al obtener evidencia de auditoría a partir de los procedimientos de valoración de riesgos y de los procedimientos de auditoría posteriores. La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría pueden verse afectados por el hecho de que algunos de los datos contables y otra información estén disponibles sólo en formato digital electrónico o sólo en algunos momentos o en periodos de tiempo determinados.<sup>14</sup> El auditor puede realizar procedimientos sustantivos o pruebas de controles, de conformidad con la NIA 330, en conjunto con los procedimientos de valoración de riesgos, cuando hacerlo resulta eficiente. La evidencia de auditoría obtenida que apoya la identificación y valoración de riesgos de incorrección material también puede apoyar a la detección de incorrecciones en las afirmaciones o la evaluación de la eficacia operativa de los controles.

...

#### **Identificación y Valoración de los Riesgos de Incorrección Material (Ref: Apartado 28-37)**

...

#### *Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida de los Procedimientos de Valoración de Riesgos (Ref: Apartado 35)*

...

#### La Evaluación de la Evidencia de Auditoría

A231. La evidencia de auditoría de los procedimientos de valoración de riesgos comprende tanto la evidencia que puede información que sustenta y corroborar las afirmaciones de la dirección, hechas por la dirección, o evidencia como cualquier información que puede contradecir contradiga dichas afirmaciones.<sup>15</sup>

...

#### **Documentación (Ref: Apartado 38)**

...

A238. La NIA 230 señala que, entre otras consideraciones, aunque puede que no haya una forma única de documentar el ejercicio de escepticismo profesional por parte del auditor, la documentación de la auditoría puede proporcionar evidencia del ejercicio de escepticismo profesional por parte del auditor.<sup>16</sup> Por ejemplo, cuando la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos de valoración de riesgos incluye

<sup>12</sup> NIA 500 (Revisada), apartado 97

<sup>13</sup> NIA 500 (Revisada), apartado A1614-A17 y Apéndice A21-A25

<sup>14</sup> NIA 500 (Revisada), apartado A4212

<sup>15</sup> NIA 500 (Revisada), apartado 8(a)A1

<sup>16</sup> NIA 230, apartado A7

evidencia que corrobora y contradice las afirmaciones de hechas por la dirección, la documentación puede incluir cómo el auditor evaluó esa evidencia, incluyendo los juicios profesionales hechos al evaluar si la evidencia de auditoría proporciona una base adecuada para la identificación y valoración del auditor de los riesgos de incorrección material. Los ejemplos de otros requerimientos en esta NIA para los cuales la documentación puede proporcionar evidencia del ejercicio de escepticismo profesional por parte del auditor incluyen:

- ...
- el apartado 35, requiere que el auditor tome en consideración toda la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos de valoración de riesgos, ~~ya sea corroborativa o contradictoria~~ incluyendo evidencia de auditoría que sea congruente o incongruente con otra evidencia de auditoría, e independientemente de si parece corroborar o contradecir ~~en~~ las afirmaciones hechas por la dirección y para evaluar si la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos de valoración de riesgos proporciona el fundamento adecuado para la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material; y
- ...

## **NIA 330 - RESPUESTAS DEL AUDITOR A LOS RIESGOS VALORADOS**

### **Requerimientos**

...

### **Evaluación de la Suficiencia y Adecuación de la Evidencia de Auditoría**

...

26. El auditor concluirá si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Para formarse una opinión, el auditor considerará toda la evidencia de auditoría relevante, independientemente de si parece corroborar o contradecir las afirmaciones contenidas en los estados financieros. (Ref: Apartado A62)

...

### **Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas**

#### **Respuestas Globales (Ref: Apartado 5)**

...

- A2. El conocimiento del entorno de control por el auditor afecta a la valoración que hace de los riesgos de incorrección material en los estados financieros y, por lo tanto, a sus respuestas globales. Un entorno de control eficaz puede permitirle tener más confianza en el control interno y en la fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría generada internamente por la entidad, permitiéndole, por ejemplo, aplicar procedimientos de auditoría en una fecha intermedia en vez de aplicarlos al cierre del periodo. Sin embargo, las deficiencias en el entorno de control tienen el efecto opuesto. El auditor puede responder a un entorno de control ineficaz, por ejemplo:

- Mediante la aplicación de un mayor número de procedimientos de auditoría al cierre del periodo que en una fecha intermedia.
- ...

## Procedimientos de Auditoría que Responden a los Riesgos Valorados de Incorrección Material en las Afirmaciones

*Naturaleza, Momento de realización y extensión de los Procedimientos de Auditoría Posteriores (Ref: Apartado 6)*

...

Responder a los Riesgos Valorados en las afirmaciones (Ref: Apartado 7(a))

...

Extensión

...

A16. La utilización de herramientas y técnicas automáticas de auditoría asistidas por ordenador (TAAO) puede permitir la realización de pruebas más extensas sobre transacciones digitales electrónicas y ficheros contables, las cuales pueden resultar de utilidad cuando el auditor decide modificar la extensión de las pruebas, por ejemplo, en respuesta a los riesgos de incorrección material debida a fraude. Dichas técnicas pueden emplearse para seleccionar las transacciones de la muestra a partir de los archivos digitales electrónicos clave, para clasificar transacciones con características específicas o para realizar pruebas sobre el total de la población, en lugar de hacerlo sobre una muestra.

...

Riesgo Valorado más Alto (Ref: Apartado 7(b))

A19. Al obtener evidencia de auditoría más convincente, debido a valoración más alta del riesgo, el auditor puede incrementar la cantidad de evidencia u obtener evidencia que sea más adecuada relevante o fiable, por ejemplo, poniendo más énfasis en la obtención de evidencia de terceros u mediante la obtención de evidencia de auditoría corroborativa procedente de varias fuentes independientes.

*Pruebas de Controles*

Diseño y Aplicación de Pruebas de Controles (Ref: Apartado 8)

...

Momento de Realización de las Pruebas de Controles

...

Controles que no han cambiado desde auditorías anteriores (Ref: Apartado 14(b))

A39. Cuando existe un número de controles respecto de los cuales el auditor tiene previsto confiar en la evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores, la realización de pruebas sobre algunos de ellos en cada auditoría proporciona evidencia de auditoría información que corrobora sobre la continua eficacia del entorno de control. Esto contribuye a la decisión del auditor sobre si es adecuado confiar en la evidencia obtenida en auditorías anteriores.

...

Evaluación de la Eficacia Operativa de los Controles (Ref: Apartado 16–17)

...

Naturaleza y Extensión de los Procedimientos Sustantivos

...

A45. La naturaleza del riesgo y de la afirmación es relevante para el diseño de las pruebas de detalle. Por ejemplo, las pruebas de detalle relacionadas con la afirmación de existencia o de ocurrencia pueden implicar que se realice una selección entre las partidas que integran una cantidad incluida en los estados financieros y que se obtenga la ~~correspondiente~~ evidencia de auditoría. Por su parte, las pruebas de detalle relacionadas con la afirmación de integridad pueden implicar que se realice una selección entre las partidas que se espere que estén incluidas en la cantidad correspondiente de los estados financieros y que se investigue si efectivamente están incluidas.

...

Consideración de Si Deben Aplicarse Procedimientos de Confirmación Externa (Ref.: Apartado 19)

A48. Los procedimientos de confirmación externa a menudo son relevantes cuando se refieren a afirmaciones asociadas con saldos contables y a sus elementos, pero no hay motivo para que se restrinjan a estas partidas. Por ejemplo, el auditor puede solicitar confirmación externa de los términos de acuerdos, de contratos o de transacciones entre una entidad y otras partes. Los procedimientos de confirmación externa también se pueden aplicar para obtener evidencia de auditoría sobre la ausencia de ciertas condiciones. Por ejemplo, la solicitud puede específicamente tratar de obtener confirmación de que no existen "acuerdos paralelos" que puedan ser relevantes para la afirmación sobre el corte de operaciones relativo a los ingresos de la entidad. Otros casos en los que los procedimientos de confirmación externa pueden proporcionar evidencia de auditoría ~~relevante~~ como respuesta a los riesgos valorados de incorrección material pueden ser los siguientes:

...

## **NIA 402 - CONSIDERACIONES DE AUDITORÍA RELATIVAS A UNA ENTIDAD QUE UTILIZA UNA ORGANIZACIÓN DE SERVICIOS**

### **Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas**

...

**Respuestas a los Riesgos Valorados de Incorrección Material (Ref: Apartado 15)**

...

*Pruebas de Controles* (Ref: Apartado 16)

...

Utilización de un Informe Tipo 2 como Evidencia de Auditoría de que los Controles de la Organización de Servicios Operan Eficazmente (Ref: Apartado 17)

...

A32. Con respecto a determinadas afirmaciones, cuanto más corto sea el periodo cubierto por una prueba específica y mayor sea el tiempo transcurrido desde la realización de la prueba, menor será la evidencia de auditoría relevante que la prueba puede proporcionar. Al comparar el periodo cubierto por un informe tipo 2 con el periodo de información financiera de la entidad usuaria, el auditor de la entidad usuaria puede concluir que un informe tipo 2 ofrece menos evidencia de auditoría relevante si hay poco solapamiento entre el periodo cubierto por el informe tipo 2 y el periodo en el que el auditor de la entidad usuaria pretende basarse en el informe. En ese caso, un informe tipo 2 que cubra un periodo anterior o posterior puede proporcionar

evidencia de auditoría adicional. En otros casos, el auditor de la entidad usuaria puede determinar que es necesario realizar pruebas de controles de la organización de servicios, o recurrir a otro auditor para que las realice, con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre la eficacia operativa de dichos controles.

...

## NIA 501 - EVIDENCIA DE AUDITORÍA – CONSIDERACIONES ESPECÍFICAS PARA DETERMINADAS ÁREAS

### Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

...

#### Litigios y Reclamaciones

*Integridad de los Litigios y Reclamaciones* (Ref: Apartado 9)

...

- A18. Además de los procedimientos identificados en el apartado 9, otros procedimientos relevantes incluyen, por ejemplo, la utilización de evidencia de auditoría ~~información~~ obtenida a través de los procedimientos de valoración de riesgos realizados como parte de la obtención de conocimiento de la entidad y su entorno con el fin de facilitar al auditor el conocimiento de los litigios y las reclamaciones que afectan a la entidad.

## NIA 505 - CONFIRMACIONES EXTERNAS

### Introducción

#### Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata del empleo por parte del auditor de procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría de conformidad con los requerimientos de la NIA 330<sup>17</sup> y de la NIA 500 (Revisada).<sup>18</sup> No trata de las indagaciones sobre litigios y reclamaciones, las cuales se contemplan en la NIA 501.<sup>19</sup>

#### Procedimientos de Confirmación Externa para Obtener Evidencia de Auditoría

2. La NIA 500 (Revisada) indica que la fiabilidad ~~adecuación~~ de la evidencia de auditoría se refiere a la calidad de la evidencia de auditoría se ve afectada por su origen y naturaleza, y depende de las circunstancias concretas en las que se obtiene.<sup>20</sup> La calidad de la evidencia de auditoría depende de la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría, así como de la efectividad

<sup>17</sup> NIA 330, *Respuestas del Auditor a los Riesgos Valorados*

<sup>18</sup> NIA 500 (Revisada), *Evidencia de Auditoría*

<sup>19</sup> NIA 501 - *Evidencia de Auditoría – Consideraciones Específicas para Determinadas Áreas*

<sup>20</sup> ~~NIA-500, apartado A9~~

~~del diseño de los procedimientos de auditoría y la aplicación de ellos de parte del auditor.~~ <sup>21</sup> ~~Dependiendo de las circunstancias de la auditoría, la evidencia de auditoría en forma de confirmaciones externas recibidas directamente por el auditor procedentes de las partes confirmantes puede ser más apropiada que la evidencia generada internamente por la entidad. Dicha NIA también incluye las siguientes generalizaciones aplicables a la evidencia de auditoría.~~ <sup>22</sup>

- ~~• La evidencia de auditoría es más fiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la entidad.~~
- ~~• La evidencia de auditoría obtenida directamente por el auditor es más fiable que la evidencia de auditoría obtenida indirectamente o por inferencia.~~
- ~~• La evidencia de auditoría es más fiable cuando existe en forma de documento, ya sea en formato papel, soporte electrónico u otro medio.~~

~~Per consiguiente, dependiendo de las circunstancias de la auditoría, la evidencia de auditoría en forma de confirmaciones externas recibidas directamente por el auditor procedentes de las partes confirmantes puede ser más fiable que la evidencia generada internamente por la entidad. Esta NIA tiene como finalidad facilitar al auditor el diseño y la aplicación de procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría fiable y relevante.~~

3. Otras NIA reconocen la importancia de las confirmaciones externas como evidencia de auditoría; por ejemplo:
- ...
  - La NIA 240 indica que el auditor puede diseñar solicitudes de confirmación para obtener evidencia de auditoría información corroborativa adicional como respuesta a los riesgos valorados de incorrección material debidos a fraude en las afirmaciones. <sup>23</sup>
  - La NIA 500 (Revisada) indica que la información corroborativa obtenida de una fuente independiente de la entidad, tales como confirmaciones externas, puede incrementar la seguridad que el auditor obtiene de la evidencia existente en los registros contables o de manifestaciones realizadas por la dirección. <sup>24</sup>

...

## Requerimientos

...

### Evaluación de los Resultados de los Procedimientos de Confirmación Externa ~~la Evidencia Obtenida~~

16. El auditor evaluará si los resultados de los procedimientos confirmación externa ~~proporcionan evidencia de auditoría relevante y fiable,~~ y determina si es necesaria evidencia de auditoría adicional. (Ref: Apartado A24–A25)

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

...

<sup>21</sup> NIA 500 (Revisada), apartado A13

~~<sup>22</sup> NIA 500, apartado A5~~

<sup>23</sup> NIA 240, *Las Responsabilidades del Auditor Relacionadas con Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*, apartado A38

<sup>24</sup> NIA 500 (Revisada), apartados A24–A12–A14

## Resultados de los procedimientos de Confirmación Externa

*Fiabilidad de las Respuestas a las Solicitudes de Confirmación (Ref: Apartado 10)*

A11. La NIA 500 (Revisada) indica que la fuente de información puede afectar el juicio profesional del auditor respecto a los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias, y la naturaleza y extensión de la evaluación del auditor de la relevancia y fiabilidad de la información, incluso cuando la evidencia de auditoría se obtiene de fuentes externas a la entidad, pueden existir circunstancias que afectan a su fiabilidad.

<sup>25</sup> Todas las respuestas conllevan algún riesgo de interceptación, alteración o fraude. Este riesgo existe independientemente de si la respuesta se obtiene en formato papel, en soporte electrónico o por otro medio. Los factores que pueden originar dudas acerca de la fiabilidad de una respuesta incluyen que:

- Se reciba por el auditor de forma indirecta; o
- Parezca no proceder de la parte confirmante seleccionada originalmente.

...

A14. La NIA 500 (Revisada) requiere que el auditor determine si se necesitan ~~debe modificar los procedimientos o aplicar procedimientos adicionales~~ modificaciones o adiciones a los procedimientos de auditoría para resolver dudas ~~sobre~~ acerca de la relevancia o fiabilidad de la información que se utilizará ~~pretende ser utilizada~~ como evidencia de auditoría.<sup>26</sup>

El auditor puede elegir verificar la fuente y el contenido de una respuesta a una solicitud de confirmación contactando con la parte confirmante. Por ejemplo, cuando la parte confirmante responde por correo electrónico, el auditor puede telefonarle para determinar si la parte confirmante realmente envió la respuesta. Cuando se ha enviado una respuesta al auditor indirectamente (por ejemplo, porque la parte confirmante la envió de forma incorrecta a la entidad en vez de al auditor), el auditor puede solicitar a la parte confirmante que le responda por escrito directamente a él.

...

## **Evaluación de los Resultados de los Procedimientos de Confirmación Externa ~~la Evidencia Obtenida~~ (Ref: Apartado 16)**

A24. Para evaluar los resultados de las solicitudes de confirmación externa individuales, el auditor puede clasificar dichos resultados de la forma siguiente:

- (a) Una respuesta de la parte confirmante adecuada que indica su acuerdo con la información contenida en la solicitud de confirmación, o que proporciona la información solicitada sin excepciones;
- (b) Una respuesta considerada no fiable;
- (c) La falta de contestación; o
- (d) Una contestación en disconformidad.

...

---

<sup>25</sup> NIA 500 (Revisada), apartado A5035

<sup>26</sup> NIA 500 (Revisada), apartado 1244

## NIA 520 - PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

### Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

...

#### Procedimientos Analíticos Sustantivos

...

*La Fiabilidad de los Datos* (Ref: Apartado 5(b))

A12. La fiabilidad de los datos se ve afectada por la consideración del auditor de su procedencia y los atributos de fiabilidad que son aplicables en naturaleza, y depende de las circunstancias en las que se obtienen.<sup>27</sup> En consecuencia, a la hora de determinar la fiabilidad de los datos con el fin de diseñar procedimientos analíticos sustantivos, son relevantes:

- (a) la fuente de información ~~disponible~~. Por ejemplo, la información puede ser menos susceptible a sesgos de la dirección y más fiable cuando se obtiene de fuentes independientes externas a la entidad;<sup>28</sup>
- (b) comparabilidad de la información ~~disponible~~. Por ejemplo, es posible que sea necesario complementar los datos generales de un sector con el fin de que sean comparables con los de una entidad que produce y vende productos especializados;
- (c) la naturaleza y la relevancia de la información ~~disponible~~. Por ejemplo, si los presupuestos se han establecido como resultados esperables más que como objetivos que han de ser alcanzados; y
- (d) los controles sobre la preparación de la información diseñados para asegurar su integridad, exactitud y validez. Por ejemplo, controles sobre la preparación, revisión y mantenimiento de los presupuestos.

A13. La NIA 500 (Revisada) establece requerimientos y proporciona orientación para evaluar si la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría es relevante y fiable.<sup>29</sup> El auditor puede considerar la posibilidad de comprobar la eficacia operativa de los controles, si los hay, relativos a la preparación por la entidad de información que el auditor utiliza al realizar procedimientos analíticos sustantivos en respuesta a los riesgos valorados. Cuando dichos controles son eficaces, el auditor tiene, por lo general, más confianza en la fiabilidad de la información y, por consiguiente, en los resultados de los procedimientos analíticos. La eficacia operativa de los controles relativos a información no financiera se puede a menudo comprobar conjuntamente con otras pruebas de controles. Por ejemplo, al establecer los controles sobre el procesamiento de las facturas de venta, una entidad puede incluir controles sobre el registro de las unidades vendidas. En estas circunstancias, el auditor puede comprobar la eficacia operativa de los controles relativos al registro de las unidades vendidas conjuntamente con las pruebas sobre la eficacia operativa de los controles sobre el procesamiento de las facturas de venta. Alternativamente, el auditor puede considerar si la información ya ha sido objeto de procedimientos comprobación en la de auditoría. ~~La NIA 500 establece requerimientos~~

---

<sup>27</sup> NIA 500 (Revisada), *Evidencia de Auditoría*, apartado A50

<sup>28</sup> ~~NIA 500, *Evidencia de Auditoría*, apartado A35~~

<sup>29</sup> NIA 500 (Revisada), apartado 9

y proporciona orientación sobre la determinación de los procedimientos de auditoría que han de ser aplicados sobre la información que se vaya a utilizar en procedimientos analíticos sustantivos.<sup>30</sup>

...

*Evaluación para Determinar Si la Expectativa es lo Suficientemente Precisa (Ref: Apartado 5(c))*

A15. Las cuestiones relevantes para la evaluación por el auditor de si la expectativa puede definirse con la suficiente precisión como para identificar una incorrección que, de forma agregada con otras, puede llevar a que los estados financieros contengan una incorrección material, incluyen:

...

- La disponibilidad de la información, tanto financiera como no financiera. Por ejemplo, con el fin de diseñar procedimientos analíticos sustantivos, el auditor puede considerar la disponibilidad de información financiera, como presupuestos o pronósticos, e información no financiera, como, el número de unidades producidas o vendidas. Si la información está disponible, el auditor debe evaluar ~~puede también considerar~~ la fiabilidad de la información, como se expone en los apartados A12-A13 anteriores.

## **NIA 530 - MUESTREO DE AUDITORÍA**

### **Introducción**

#### **Alcance de esta NIA**

...

2. Esta NIA complementa la NIA 500 (Revisada),<sup>31</sup> que trata de la responsabilidad que tiene el auditor de diseñar y aplicar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias con el fin de para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión. La NIA 500 (Revisada) proporciona orientaciones sobre los medios de los que dispone el auditor para la selección de elementos a comprobar, entre los que se incluye el muestreo de auditoría.

### **Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas**

...

#### **Diseño, Tamaño y Selección de la Muestra de Elementos a Comprobar**

*Diseño de la Muestra (Ref: Apartado 6)*

...

- A5. Al diseñar una muestra de auditoría, el auditor toma en consideración el objetivo específico que se debe lograr y la combinación de procedimientos de auditoría que tiene mayor posibilidad de alcanzar dicho objetivo. La consideración de la naturaleza de la evidencia de auditoría que se busca y de las condiciones de posibles desviaciones o incorrecciones, o de otras características relativas a dicha evidencia de auditoría facilitará al auditor la definición de lo que constituye una desviación o incorrección, y de la población que se debe utilizar para el muestreo. En cumplimiento del requerimiento ~~del~~ de los

<sup>30</sup> NIA 500, apartado 10-

<sup>31</sup> NIA 500 (Revisada), *Evidencia de Auditoría*

apartados 9 y 10 de la NIA 500 (Revisada), cuando se realiza muestreo de auditoría, el auditor aplica procedimientos de auditoría para obtener evidencia de que la población de la que se extrae la muestra está completa.

...

## Anexo 4

(Ref: Apartado A13)

### Métodos de Selección de Muestras

Existen muchos métodos de selección de muestras. Los principales métodos son los siguientes:

...

2. La selección en bloque...

La aplicación de uno o una combinación de los métodos de los apartados (a) a (e) puede ser apropiada dependiendo de las circunstancias. El auditor también puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas para identificar y seleccionar las partidas para pruebas.

## NIA 540 (REVISADA) - AUDITORÍA DE ESTIMACIONES CONTABLES Y DE LA INFORMACIÓN A REVELAR RELACIONADA

### Introducción

#### Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades que tiene el auditor en lo que respecta a las estimaciones contables y la información a revelar respectiva, al realizar una auditoría *de estados financieros*. Específicamente, incluye requerimientos y orientación que hacen referencia o amplían, cómo se aplicarán la NIA 315 (Revisada 2019),<sup>32</sup> la NIA 330,<sup>33</sup> la NIA 450,<sup>34</sup> la NIA 500 (Revisada)<sup>35</sup> y otras normas apropiadas en relación con las estimaciones contables y la información relacionada a revelar. También incluye requerimientos y orientaciones sobre la evaluación de las incorrecciones de las estimaciones contables y la información a revelar respectiva, e indicadores de posible sesgo de la dirección.

...

### Requerimientos

...

<sup>32</sup> NIA 315 (Revisada 2019), *Identificar y Evaluar los Riesgos de Incorrección Material*

<sup>33</sup> NIA 330, *Respuestas del Auditor a los Riesgos Valorados*

<sup>34</sup> NIA 450, *Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría*

<sup>35</sup> NIA 500 (Revisada), *Evidencia de Auditoría*

## Respuestas a los Riesgos Valorados de Incorrección Material

...

### Otras Consideraciones Relativas a la Evidencia de Auditoría

30. Al obtener evidencia de auditoría sobre los riesgos de incorrecciones materiales relacionada con las estimaciones contables, independientemente de las fuentes de información que se utilicen como evidencia de auditoría, el auditor deberá cumplir con los requerimientos aplicables de la NIA 500 (Revisada).

Quando se utiliza el trabajo de un experto de la dirección, los requerimientos de los apartados 21–29 de esta NIA pueden ayudar al auditor a evaluar la idoneidad del trabajo del experto como evidencia de auditoría para una afirmación relevante de conformidad con el apartado 8(c) 11 de la NIA 500 (Revisada). Al evaluar el trabajo del experto de la dirección, la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría adicionales se ven afectados por la evaluación del auditor de la competencia, las capacidades y la objetividad del experto, la comprensión del auditor de la naturaleza del trabajo realizado por el experto y la familiaridad del auditor con el campo de especialización del experto. (Ref: Apartado A126–A132)

...

### Evaluación General con Fundamento en los Procedimientos de Auditoría Realizados

33. Al aplicar la NIA 330 a las estimaciones contables,<sup>36</sup> el auditor evaluará, con fundamento en los procedimientos de auditoría y en la evidencia de auditoría obtenida, si: (Ref: Apartado A137–A138)

- (a) La valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones permanece adecuada, incluido cuando se han identificado indicadores de sesgo de la dirección;
- (b) Las decisiones de la Dirección respecto al reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de estas estimaciones contables en los estados financieros son de conformidad con el marco de información financiera aplicable; y
- (c) Se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

34. Al realizar la evaluación requerida por el apartado 33(c), el auditor tomará en cuenta toda la evidencia de auditoría relevante obtenida, ya sea corroborativa o contradictoria incluyendo evidencia de auditoría que sea congruente o incongruente con otra evidencia de auditoría, e independientemente de si parece corroborar o contradecir las afirmaciones de los estados financieros.<sup>37</sup> Si el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, evaluará las implicaciones para la auditoría o en la opinión del auditor sobre los estados financieros de conformidad con la NIA 705 (Revisada).<sup>38</sup>

...

---

<sup>36</sup> NIA 330, apartados 25–26

<sup>37</sup> NIA 500 (Revisada), apartado 1314 –

<sup>38</sup> NIA 705 (Revisada), *Opinión Modificada en el Informe de los Auditores Independientes*

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

...

### Respuestas a los Riesgos Valorados de Incorrección Material

*Los Procedimientos de Auditoría Posteriores del Auditor* (Ref: Apartado 18)

...

Obtener Evidencia de Auditoría Adecuada ya sea Corroborativa o Contradictoria

A82. La evidencia de auditoría comprende evidencia ~~tanto la información~~ que sustenta y corrobora las afirmaciones de la dirección, ~~como y evidencia cualquier información~~ que contradiga dichas afirmaciones.<sup>39</sup> Obtener evidencia de auditoría de manera imparcial' puede implicar obtener evidencia de múltiples fuentes dentro y fuera de la entidad. Sin embargo, no se requiere que el auditor realice una búsqueda exhaustiva para identificar todas las fuentes posibles de evidencia de auditoría.

...

*Probar cómo la Dirección Realizó la Estimación Contable* (Ref: Apartado 22)

...

Supuestos Significativos (Ref Apartado 24)

...

Importancia y fiabilidad de los datos (Ref: Apartado 25(c))

A107. ~~Quando se usa información producida por la entidad, La NIA 500 (Revisada) requiere que el auditor evalúe la relevancia y fiabilidad de si la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría es suficientemente fiable para los propósitos del auditor, tomando en cuenta la fuente de la información y los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias. Si el auditor considera que incluye cuando sea necesario en las circunstancias, para obtener evidencia de auditoría sobre la los atributos de exactitud e integridad aplican en las circunstancias, la NIA 500 (Revisada) también requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información y evaluar si la información es suficientemente precisa y detallada para los fines del auditor.~~<sup>40</sup>

...

*Otras Consideraciones Relativas a la Evidencia de Auditoría* (Ref: Apartado 30)

A126. La información ~~que se usará que pretende ser utilizada~~ como evidencia de auditoría, con respecto a los riesgos de incorrecciones materiales relacionados con las estimaciones contables, puede haber sido producida por la entidad, preparada utilizando el trabajo de un experto de la dirección o proporcionada por una fuente de información externa.

---

<sup>39</sup> NIA 500 (Revisada), apartado A15

<sup>40</sup> NIA 500 (Revisada), apartados 9-10

## Fuentes de Información Externa

A127. Como se explica en la NIA 500 (Revisada),<sup>41</sup> la fuente de información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría puede afectar el juicio profesional del auditor respecto a los atributos de relevancia y fiabilidad que aplican en las circunstancias, y la naturaleza y alcance de la evaluación del auditor de la relevancia y fiabilidad de la información ~~la fiabilidad de la información de una fuente de información externa está influenciada por su fuente, su naturaleza y las circunstancias bajo las cuales se obtiene. En consecuencia, la naturaleza y el alcance de los procedimientos de auditoría posteriores para considerar la fiabilidad de la información utilizada al realizar una estimación contable pueden variar según la naturaleza de estos factores.~~ Por ejemplo:

- ...
- Cuando la información obtenida de una fuente de información externa ha sido desarrollada por esa fuente utilizando su propio modelo o modelos. ~~El apartado A43 de la NIA 500 proporciona orientación importante.~~

...

A129. Cuando la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría es ~~se utiliza como evidencia de auditoría,~~ una consideración relevante para el auditor puede ser si se puede obtener información o si la información es suficientemente detallada para comprender los métodos, supuestos y otros datos utilizados por la fuente de información externa. Esto puede estar limitado en algunos aspectos y, por consiguiente, influir en la consideración del auditor sobre la naturaleza, momento de realización y alcance de los procedimientos a realizar. Por ejemplo, los servicios de fijación de precios a menudo brindan información sobre sus métodos y supuestos por clase de activo en lugar de valores individuales. Los corredores a menudo proporcionan solo información limitada sobre sus datos y supuestos al proporcionar cotizaciones indicativas para valores individuales. El apartado ~~A44~~A46 de la NIA 500 (Revisada) ~~proporciona orientación con respecto a las restricciones impuestas por la~~ para circunstancias en las que el auditor puede no tener una base suficiente para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información de una fuente de información externa a la provisión de la información soporte.

Experto de la Dirección

...

A131. Si el trabajo de un experto de la dirección implica el uso de métodos o fuentes de datos relacionados con estimaciones contables, o desarrollar o proporcionar hallazgos o conclusiones relativas a una estimación puntual o la información a revelar para su inclusión en los estados financieros, los requerimientos de los apartados 21 a 29 de esta NIA pueden ayudar al auditor a aplicar el apartado 118~~(e)~~ de la NIA 500 (Revisada).

...

### Documentación (Ref: Apartado 39)

...

A152. El apartado A7 de la NIA 230 señala que, aunque puede que no haya una única forma de documentar el ejercicio del escepticismo profesional por parte del auditor, la documentación de la auditoría puede proporcionar evidencia del ejercicio del escepticismo profesional por parte del auditor. Por ejemplo, en relación con las estimaciones contables, cuando la evidencia de auditoría obtenida incluye aquella que

<sup>41</sup> NIA 500 (Revisada), apartados A5035

corroborar y contradice las afirmaciones de la dirección, la documentación puede incluir la forma en que el auditor evaluó esa evidencia, incluidos los juicios profesionales emitidos para llegar a una conclusión sobre la suficiencia y lo adecuado de la si se obtuvo evidencia de auditoría ~~obtenida~~ suficiente y adecuada. Los ejemplos de otros requerimientos de esta NIA para los cuales la documentación puede proporcionar evidencia del ejercicio del escepticismo profesional por parte del auditor incluyen:

...

- El apartado 18, que requiere que se diseñen y realicen procedimientos de auditoría posteriores para obtener evidencia suficiente y apropiada de una manera que no esté sesgada hacia la obtención de evidencia de auditoría que pueda ~~ser corroborativa~~ corroborar o hacia la exclusión de evidencia de auditoría que pueda ~~ser~~ contradecir las afirmaciones hechas por la dirección;

...

- El apartado 34, que aborda la consideración del auditor sobre toda la evidencia de auditoría relevante obtenida, sea ~~incluyendo~~ evidencia de auditoría que sea congruente o incongruente con otra evidencia de auditoría e independientemente de si parece corroborativa o contradecir las afirmaciones de los estados financieros.

## **NIA 550 - PARTES RELACIONADAS**

### **Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas**

...

#### **Respuestas a los Riesgos de Incorrección Material Asociados a las Relaciones y Transacciones con Partes Vinculadas** (Ref: Apartado 20)

...

*Afirmación de que las Transacciones con Partes Vinculadas se han Realizado en Condiciones Equivalentes a Aquellas que Prevalcen en un Transacción Realizada en Condiciones de Independencia Mutua* (Ref: Apartado 24)

...

A44. Evaluar la justificación de esta afirmación aportada por la dirección puede conllevar una o más de las siguientes actuaciones:

- La consideración de la adecuación del proceso seguido por la dirección para justificar la afirmación.
- La verificación de la fuente de los datos internos o externos en los que se sustente la afirmación y la evaluación de la relevancia y fiabilidad de los datos, incluyendo obtener evidencia de auditoría sobre su exactitud e integridad. ~~la realización de pruebas para determinar si los datos son exactos, completos y relevantes.~~
- La evaluación de la razonabilidad de cualquier supuesto significativo en el que la afirmación se base.

## NIA 570 (REVISADA) – EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO

...

### Requerimientos

...

#### Procedimientos de Auditoría Adicionales Cuando se Identifican Hechos o Condiciones

16. Si se han identificado hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en funcionamiento, el auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada para determinar si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en funcionamiento (en adelante "incertidumbre material") mediante la aplicación de procedimientos de auditoría adicionales y teniendo en cuenta los factores mitigantes. Dichos procedimientos incluirán: (Ref: Apartado A16)

...

- (c) Cuando la entidad haya preparado un pronóstico de flujos de efectivo y el análisis de dicho pronóstico sea un factor significativo a la hora de tener en cuenta el resultado futuro de hechos o condiciones en la evaluación de los planes de la dirección con respecto a actuaciones futuras: (Ref: Apartados A18–A19)
  - (i) La evaluación de la relevancia y fiabilidad de los datos subyacentes generados para preparar el pronóstico; y
  - (ii) La determinación de si los supuestos en los que se basa el pronóstico están adecuadamente fundamentados.

## NIA 580 - MANIFESTACIONES ESCRITAS

### Introducción

...

#### Manifestaciones Escritas como Evidencia de Auditoría

3. La evidencia de auditoría es la información, a la que se le aplican procedimientos de auditoría, que el auditor utiliza ~~utilizada por el auditor~~ para alcanzar las conclusiones que forman la base para ~~en las que se basa~~ la opinión y el informe de auditoría.<sup>42</sup> Las manifestaciones escritas constituyen información necesaria que el auditor requiere, con respecto a la auditoría de los estados financieros de la entidad. En consecuencia, las manifestaciones escritas constituyen evidencia de auditoría, similar a las respuestas a indagaciones. (Ref: Apartado A1)

...

---

<sup>42</sup> NIA 500 (Revisada), *Evidencia de Auditoría*, apartado 7(b)5(e)

## NIA 610 (REVISADA 2013) - UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE LOS AUDITORES INTERNOS

### Introducción

...

### Relación entre la NIA 315 (Revisada 2019) y la NIA 610 (Revisada 2013)

10. En una entidad puede haber personas que realicen procedimientos similares a los que realiza una función de auditoría interna. Sin embargo, salvo que sean realizados por una función objetiva y competente que aplique un enfoque sistemático y disciplinado, incluido el control de calidad, dichos procedimientos se consideran controles internos y la obtención de evidencia de auditoría en relación con la eficacia de dichos controles formará parte de la respuesta del auditor a los riesgos valorados de conformidad con la NIA 330.<sup>43</sup>

...

### Requerimientos

...

### Utilización de la Ayuda Directa de los Auditores Internos

33. ...

34. El auditor externo dirigirá, supervisará y revisará el trabajo realizado por los auditores internos para el encargo de conformidad con la NIA 220 (Revisada).<sup>44</sup> Para ello:
- (a) La naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección, supervisión y revisión tendrán en cuenta que los auditores internos no son independientes de la entidad y responderán al resultado de la evaluación de los factores mencionados en el apartado 29 de esta NIA; y
  - (b) Los procedimientos de revisión incluirán la comprobación por el auditor externo de la evidencia de auditoría información subyacente en parte del trabajo realizado por los auditores internos.

La dirección, supervisión y revisión por el auditor externo del trabajo realizado por los auditores internos serán suficientes para que el auditor externo esté convencido de que los auditores internos han obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para soportar las conclusiones basadas en ese trabajo. (Ref: Apartado A40– A41)

---

<sup>43</sup> NIA 330, *Respuestas del Auditor a los Riesgos Valorados*

<sup>44</sup> NIA 220 (Revisada), *Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros*

## NIA 620 - UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE UN EXPERTO DEL AUDITOR

### Introducción

#### Alcance de esta NIA

...

2. Esta NIA no trata de:

- (a) Situaciones en las que el equipo del encargo incluye un miembro, o consulta a una persona u organización, especializado en un área específica de contabilidad o de auditoría, las cuales se tratan en la NIA 220 (Revisada);<sup>45</sup> ni de
- (b) La utilización por el auditor del trabajo de una persona u organización, especializada en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría y cuyo trabajo en dicho campo se utiliza por la entidad para facilitar la preparación de los estados financieros (experto de la dirección), la cual se trata en la NIA 500 (Revisada).<sup>46</sup>

...

### Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

...

#### Determinación de la Necesidad de un Experto del Auditor (Ref: Apartado 7)

...

A8. En otros casos, sin embargo, el auditor puede determinar que es necesario recurrir a un experto del auditor, u optar por hacerlo, para facilitarle la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Entre los aspectos a tener en cuenta a la hora de decidir si se recurre a un experto del auditor cabe señalar los siguientes:

- Si la dirección ha recurrido a un experto de la dirección para la preparación de los estados financieros (véase el apartado A9).
- La naturaleza y la significatividad de la cuestión, incluida su complejidad.
- Los riesgos de incorrección material en la cuestión.
- La naturaleza prevista de los procedimientos para responder a los riesgos identificados, incluyendo: el conocimiento del auditor y su experiencia en relación con el trabajo de expertos sobre dichas cuestiones; y la disponibilidad de fuentes alternativas de información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría.

A9. Cuando la dirección haya recurrido a un experto de la dirección para la preparación de los estados financieros, la decisión del auditor sobre si recurre a un experto del auditor puede también verse influida por factores como los siguientes:

- La naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del experto de la dirección;
- Si el experto de la dirección es un empleado de la entidad, o es un tercero contratado para prestar los servicios correspondientes.

<sup>45</sup> NIA 220 (Revisada), *Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros*, apartado A19

<sup>46</sup> NIA 500 (Revisada), *Evidencia de Auditoría*, apartados ~~A66-A78~~A45-A59

- La medida en que la dirección puede ejercer control o influencia sobre el trabajo del experto de la dirección.
- La competencia y la capacidad del experto de la dirección.
- Si el experto de la dirección está sujeto a normas técnicas para la realización de su trabajo o a otros requerimientos profesionales o del sector.
- Cualquier control dentro de la entidad sobre el trabajo del experto de la dirección.

La NIA 500 (Revisada) <sup>47</sup> contiene requerimientos y orientaciones sobre la evaluación el efecto de la competencia, la capacidad y la objetividad de un los expertos de la dirección en la como parte de la evaluación del auditor de la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia de auditoría.

...

## **NIA 701 - COMUNICACIÓN DE LAS CUESTIONES CLAVE DE LA AUDITORÍA EN EL INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE**

### **Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas**

...

#### **Determinación de las Cuestiones Clave de la Auditoría (Ref: Apartado 9–10)**

...

*Consideraciones para la Determinación de las Cuestiones que han Requerido Atención Significativa del Auditor (Ref: Apartado 9)*

A16. En la fase de planificación, el auditor se puede hacer una idea preliminar de las cuestiones que probablemente sean áreas a las que tenga que prestar una atención significativa en la auditoría y que, en consecuencia, puedan ser cuestiones clave de la auditoría. El auditor puede comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad acerca de ello al discutir el alcance y la oportunidad planeados de la auditoría, de conformidad con la NIA 260 (Revisada). No obstante, la determinación por el auditor de las cuestiones clave de la auditoría se basa en los resultados de la auditoría procedimientos de auditoría realizados y en la evidencia de auditoría obtenida durante toda la auditoría.

## **NIA 805 (REVISADA) CONSIDERACIONES ESPECIALES- AUDITORÍAS DE UN SOLO ESTADO FINANCIERO O DE UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA ESPECÍFICOS DE UN ESTADO FINANCIERO**

...

### **Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas**

...

#### **Consideraciones Para la Aceptación del Encargo**

---

<sup>47</sup> NIA 500 (Revisada), apartado 118

...

- A6. El cumplimiento con los requerimientos de las NIA aplicables a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero puede no ser factible cuando el auditor no haya sido también contratado para auditar el conjunto completo de estados financieros de la entidad. En estos casos, a menudo, el auditor no tiene el mismo conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, que tiene un auditor que también audita el conjunto completo de estados financieros de la entidad. El auditor tampoco tiene evidencia de auditoría sobre la calidad general de los registros contables u otra información contable que se ~~obtiene~~ obtiene ~~consigue~~ en una auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad. En consecuencia, el auditor puede necesitar obtener evidencia de auditoría para complementar la información obtenida ~~obtener evidencia adicional para corroborar la evidencia de auditoría adquirida~~ de los registros contables. En el caso de una auditoría de un elemento específico de un estado financiero, algunas NIA requieren un trabajo de auditoría que pueda resultar desproporcionado con respecto al elemento que se audita. Por ejemplo, aunque, posiblemente, los requerimientos de la NIA 570 (Revisada) sean aplicables a las circunstancias de la auditoría de un documento contable de cuentas por cobrar, puede no ser factible el cumplimiento de dichos requerimientos debido al esfuerzo de auditoría que se requiere. Si el auditor concluye que es posible que no sea factible la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, el auditor puede discutir con la dirección la viabilidad de otro tipo de encargo.

The structures and processes that support the operations of the IAASB are facilitated by the International Federation of Accountants® or IFAC®.

The IAASB and IFAC do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

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, Exposure Drafts, Consultation Papers, and other IAASB publications are published by, and copyright of, IFAC.

Copyright © October 2022 by IFAC. All rights reserved. This publication may be downloaded for personal and non-commercial use (i.e., professional reference or research) from [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). Written permission is required to translate, reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of, this document.

The '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', and IAASB logo are trademarks of IFAC, or registered trademarks and service marks of IFAC in the US and other countries.

For copyright, trademark, and permissions information, please go to [permissions](#) or contact [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

No Official



**International Auditing  
and Assurance  
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)