

SECCIÓN AU 500
EVIDENCIA DE AUDITORÍA
CONTENIDO

	Párrafos
Introducción	
Alcance de esta Sección	1-3
Fecha de vigencia	4
Objetivo	5
Definiciones	6
Requerimientos	
Información a ser utilizada como evidencia de auditoría	7-8
Procedimientos de auditoría como base para concluir sobre	
Lo suficiente y apropiado de la evidencia de auditoría	9
Inconsecuencias en, o dudas de la fiabilidad de, la evidencia de auditoría	10
Guía de aplicación y otro material explicativo	
Alcance de esta Sección	A1 -A4
Definiciones	A5 -A10
Información a ser utilizada como evidencia de auditoría	A11 – A42
Procedimientos de auditoría como base para concluir sobre	
Lo suficiente y apropiado de la evidencia de auditoría	A43 – A64
Inconsecuencias en, o dudas de la fiabilidad de la evidencia de auditoría	A65 – A66
Apéndice A - Consideraciones sobre el uso de fuentes de información externas	A67
Anexo A - Uso de ADA para realizar simultáneamente varios procedimientos de auditoría	A68

SECCIÓN AU 500

EVIDENCIA DE AUDITORÍA

Introducción

Alcance de esta Sección

1. Esta Sección explica lo que constituye evidencia de auditoría en una auditoría de estados financieros y establece los atributos de la información que son tomados en cuenta por el auditor al evaluar la información a ser utilizada como evidencia de auditoría. Tener en cuenta estos atributos ayuda al auditor a mantener el escepticismo profesional. (ver párrafo A1)
2. La aplicación esta sección ayuda al auditor a cumplir con las responsabilidades del auditor en otras secciones AU.* Esta Sección debiera leerse en conjunto con otras secciones AU, incluidas aquellas que tratan las responsabilidades del auditor para identificar y evaluar los riesgos de representaciones incorrectas significativas,⁽¹⁾ diseñar e implementar respuestas a los riesgos de representaciones incorrectas significativas identificadas y evaluadas por el auditor,⁽²⁾ y formarse una opinión sobre los estados financieros.⁽³⁾ Particularmente, la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*, requiere que el auditor concluya si se ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría y, por lo tanto, proporcionar una base para la opinión del auditor. (ver párrafo A2)
3. La conclusión general del auditor de acuerdo con la sección AU 330 sobre si se ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría es un asunto de juicio profesional. La evaluación de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría de acuerdo con esta sección, ayuda al auditor a llegar a esta conclusión. La evaluación del auditor de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría no es un ejercicio matemático y depende del grado en que los atributos de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría influyen en la evaluación del auditor. (ver párrafos A3 - A4)

* Todas las secciones AU pueden ser encontradas en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAs)

⁽¹⁾ Ver Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas*.

⁽²⁾ Ver Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

⁽³⁾ Ver Sección AU 700, *Formar una opinión e informar sobre los estados financieros*.

Fecha de vigencia

4. Esta Sección tiene vigencia para auditorías de estados financieros por los períodos terminados el o con posterioridad al 31 de diciembre de 2023.

Objetivo

5. El objetivo del auditor es evaluar la información a ser utilizada como evidencia de auditoría, incluidos los resultados de los procedimientos de auditoría, para informar la conclusión general del auditor acerca de si se ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría.

Definiciones

6. Para los propósitos de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, los siguientes términos tienen los siguientes significados:

Lo apropiado (de la evidencia de auditoría). La medida de la calidad de la evidencia de auditoría esto es, su pertinencia y su confiabilidad para proporcionar un respaldo para las conclusiones sobre las cuales está basada la opinión del auditor. (ver párrafo A9)

Evidencia de auditoría. La información utilizada por el auditor para llegar a las conclusiones sobre las cuales está basada la opinión del auditor. La evidencia de auditoría es información a la que se han aplicado procedimientos de auditoría y consiste en información que corrobora o contradice afirmaciones en los estados financieros. (ver párrafos A5 - A10)

Fuentes de información externa. Una persona u organización externa que proporciona información a ser utilizada por la entidad al preparar los estados financieros o que ha sido obtenida por el auditor como evidencia de auditoría, cuando tal información es adecuada para su uso por una amplia gama de usuarios. Cuando la información ha sido proporcionada por una persona u organización que actúa en calidad de especialista de la Administración, organización de servicios, ⁽⁴⁾ o especialista del auditor,⁽⁵⁾ la persona u organización, no se considera una fuente de información externa con respecto a esa información en particular.

La suficiencia (de la evidencia de auditoría). La medida de la cantidad de evidencia de auditoría. La cantidad de evidencia de auditoría necesaria está afectada por la evaluación del auditor de los riesgos de representaciones incorrectas

⁽⁴⁾ Ver Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios.*

⁽⁵⁾ Ver Sección AU 620, *Utilización del Trabajo de un Especialista del Auditor.*

significativas y por la calidad de tal evidencia de auditoría (es decir, su idoneidad). (ver párrafos A9 – A10)

Requerimientos

Evaluación de información a ser utilizada como evidencia de auditoría

7. El auditor debiera evaluar la información a ser utilizada como evidencia de auditoría teniendo en cuenta lo siguiente: (Ver párrafo A11)
 - a. La pertinencia y la fiabilidad de la información, incluida su fuente. (Ver párrafos A12-A34)
 - b. Si dicha información corrobora o contradice las afirmaciones de los estados financieros. (Ver párrafos A35 – A38)
8. La evaluación del auditor de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría de acuerdo con el párrafo 7, debiera incluir:
 - a. Evaluar si la información es suficientemente precisa y detallada para los propósitos del auditor. (Ver párrafo A39)
 - b. Obtener evidencia de auditoría sobre a la exactitud y la integridad de la información según fuere necesario (Ver párrafos A40-A42)

Procedimientos de auditoría como base para concluir sobre lo suficiente y lo apropiado de la evidencia de auditoría

9. Al evaluar la información a ser utilizada como evidencia de auditoría, el auditor debiera considerar si los resultados de los procedimientos de auditoría proporcionan una base para concluir sobre lo suficiente y lo apropiado de la evidencia de auditoría obtenida. (Ver párrafos A43 – A64)

Inconsecuencias en, o dudas sobre la fiabilidad de la evidencia de auditoría

10. El auditor debiera determinar si modificaciones o adiciones a los procedimientos de auditoría son necesarios para resolver inconsecuencias o dudas sobre la confiabilidad de la evidencia de auditoría, incluyendo cuando:
 - a. La evidencia de auditoría obtenida de una fuente es inconsecuente con la obtenida de otra fuente, o;
 - b. Los resultados de un procedimiento de auditoría son inconsecuentes con los resultados de otros procedimientos de auditoría. (Ver párrafos A65 – A66)

Guías de aplicación y otro material explicativo

Alcance de esta Sección

- A1.** La Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*, define el escepticismo y el juicio profesional.⁽⁶⁾ La Sección AU 200 y la Sección AU 330 proporcionan material de aplicación sobre el mantener del escepticismo profesional y ejercer el juicio profesional.⁽⁷⁾ La evaluación del auditor de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría de acuerdo con esta Sección implica mantener el escepticismo profesional, incluida la consideración de si los sesgos del auditor inconscientemente o conscientemente, pueden afectar los juicios profesionales del auditor.⁽⁸⁾ Los párrafos A17, A30, A31, A37, A38, A60 y A63 de esta Sección son ejemplos de párrafos que describen formas en las que el auditor puede mantener el escepticismo profesional.
- A2.** El párrafo 2, establece que esta Sección debiera leerse en conjunto con otras secciones AU. Por ejemplo, el objetivo de la Sección AU 330 es que el auditor obtenga suficiente y apropiada evidencia de auditoría con respecto a los riesgos evaluados de representaciones incorrectas significativas mediante el diseño e implementación de respuestas apropiadas a esos riesgos.⁽⁹⁾ La Sección AU 330, también establece que el auditor es requerido para realizar lo siguiente:
- Diseñar y efectuar procedimientos de auditoría posteriores cuya naturaleza, oportunidad y alcance se basan en, y responden a, los riesgos evaluados de representaciones incorrectas significativas al nivel de afirmación pertinentes⁽¹⁰⁾.
 - Obtener evidencia de auditoría más persuasiva cuanto mayor sea la evaluación del riesgo por parte del auditor.⁽¹¹⁾

⁽⁶⁾ Ver párrafo 14 de la Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

⁽⁷⁾ Ver párrafo A22 – A31 de la Sección AU 200.

⁽⁸⁾ Ver párrafo A27 de la Sección AU 200.

⁽⁹⁾ Ver párrafo 3 de la Sección AU 330.

⁽¹⁰⁾ Ver párrafo 6 de la Sección AU 330.

⁽¹¹⁾ Ver párrafo 7.b de la Sección AU 330.

- Concluir si se ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría.⁽¹²⁾
- Intentar obtener evidencia de auditoría adicional, si el auditor no ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre una afirmación pertinente.⁽¹³⁾

Además, la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre los Estados Financieros*, requiere que el auditor concluya si se ha obtenido una seguridad razonable sobre si los estados financieros como un todo están exentos de representaciones incorrectas significativas, debido a fraude o error. Las conclusiones requeridas por la Sección AU 700 consideran, entre otras cosas, si se ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría de acuerdo con la Sección AU 330.⁽¹⁴⁾

- A3.** La evidencia de auditoría es de naturaleza acumulativa y se obtiene mediante la realización de uno o más procedimientos de auditoría sobre la información obtenida durante el transcurso de la auditoría. La evaluación del auditor de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría puede mejorarse mediante la utilización de herramientas y técnicas automatizadas, que pueden permitir al auditor agregar o desagregar información o considerar información obtenida desde múltiples fuentes.
- A4.** Por ejemplo, el auditor puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas con el propósito de planificar o efectuar la auditoría, como el análisis de datos en la auditoría. *El análisis de datos* se describe como el análisis de patrones, la identificación de anomalías o la extracción de otra información útil en los datos subyacentes o relacionados con la materia a evaluar en la auditoría a través del análisis, el modelado o la visualización. Ejemplos de otras herramientas y técnicas automatizadas son la inteligencia artificial, el aprendizaje automatizado de las máquinas, las herramientas de observación remota y la automatización de procesos robóticos.

Definiciones (Ver párrafo 6)

Evidencia de Auditoría

- A5.** Evidencia de Auditoría es información a la que se han aplicado procedimientos de auditoría, normalmente durante el curso de la auditoría del año en curso. La información a ser utilizada como evidencia de auditoría también puede ser obtenida por el auditor como parte del diseño y ejecución de procedimientos de evaluación de

⁽¹²⁾ Ver párrafo 28 de la Sección AU 330.

⁽¹³⁾ Ver párrafo 29 de la Sección AU 330.

⁽¹⁴⁾ Ver párrafo 13.a de la Sección AU 700.

riesgos de acuerdo con la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas*, incluyendo:

- a. La experiencia previa del auditor con la entidad y los procedimientos de auditoría realizados en auditorías anteriores, cuando el auditor ha evaluado si dicha información sigue siendo pertinente y confiable como evidencia de auditoría para la auditoría actual,
- b. Los procedimientos del auditor con respecto a la aceptación o continuidad de la relación con el cliente o el trabajo de auditoría, y;
- c. Cuando fuere aplicable, otros trabajos realizados por el socio del trabajo para la entidad.

A6. La naturaleza de los procedimientos de auditoría que realiza el auditor para utilizar información como evidencia de auditoría, puede depender de la fuente de la información y variar desde procedimientos de auditoría simples a extensos. Por ejemplo, cuando se utiliza información de una fuente de información externa obtener la información puede ser relativamente sencillo, y los procedimientos de auditoría para evaluar esa información se enfocarían en gran medida en la pertinencia y confiabilidad de la información, incluida su fuente, de acuerdo con esta Sección. Por otro lado, los procedimientos de auditoría para obtener evidencia sobre la exactitud e integridad de la información, tales como, pruebas de controles, puede ser necesaria cuando el auditor tiene la intención de utilizar información generada internamente de los libros mayores y auxiliares de la entidad como evidencia de auditoría.

A7. En algunos casos, la ausencia de información es utilizada por el auditor y, por lo tanto, también constituye evidencia de auditoría.⁽¹⁵⁾ Por ejemplo, cuando se considera información sobre las afirmaciones de la Administración relacionadas con la provisión para garantías registrada por entidad, la ausencia de devoluciones de ventas del producto en cuestión, puede ser evidencia de auditoría que respalda la afirmación de la Administración sobre la integridad de la provisión para garantías.

Suficiente y Apropiada Evidencia de Auditoría

A8. Como se describe en la Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*, una seguridad razonable es obtenida cuando el auditor ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría para reducir el riesgo de auditoría (o sea, el riesgo que el auditor exprese una opinión inapropiada cuando los

⁽¹⁵⁾ Ver párrafo A32 de la Sección AU 200.

estados financieros están representados incorrectamente en forma significativa) a un nivel aceptablemente bajo.⁽¹⁶⁾

- A9.** De acuerdo con la Sección AU 200, la suficiencia y lo apropiada de la evidencia de auditoría están interrelacionadas.⁽¹⁷⁾ La *suficiencia* es la medida de la cantidad de evidencia de auditoría. Juntos afectan el grado de persuasión de la evidencia de auditoría. La conclusión del auditor acerca de si se ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría de acuerdo con la Sección AU 330, es tanto a nivel de estados financieros como a nivel de afirmación pertinente. La Sección AU 330 requiere al auditor, obtener evidencia de auditoría más persuasiva, cuando más alta sea la evaluación del riesgo.⁽¹⁸⁾ Por ejemplo, normalmente, se necesita evidencia de auditoría más persuasiva para responder a riesgos importantes. La persuasión, por lo tanto, se relaciona con que el auditor obtenga evidencia de auditoría adecuada que sea suficiente para que el auditor pueda sacar conclusiones razonables.
- A10.** La cantidad de evidencia de auditoría, en sí misma, no determina únicamente su grado de persuasión. Por ejemplo, la obtención del mismo tipo de evidencia de auditoría puede no compensar su falta de competencia. Sin embargo, a medida que aumenta la calidad de la evidencia de auditoría, disminuye la necesidad de información adicional corroborativa. Dependiendo de la consideración del auditor de la pertinencia y confiabilidad, la información obtenida de una sola fuente puede proporcionar evidencia de auditoría más persuasiva.

Información a ser utilizada como evidencia de auditoría (Ver párrafos 7-8)

- A11.** La información a ser utilizada como evidencia de auditoría puede adoptar diferentes formas, lo que influye en la naturaleza de los procedimientos de auditoría que pueden ser necesarios para obtener o evaluar la información. Las diferentes formas de información, individualmente o en combinación, incluyen:
- *información verbal* obtenida a través de una respuesta verbal a una consulta a la Administración o de fuentes de información externas (por ejemplo, consultas orales realizadas durante el curso de la auditoría).
 - *información visual* obtenida a través de la observación (por ejemplo, un mensaje que aparece en la pantalla para un control que restringe el acceso a un sistema de TI) u observada por el auditor usando herramientas de observación remota).

⁽¹⁶⁾ Ver párrafo 6 de la Sección AU 200.

⁽¹⁷⁾ Ver párrafo A33 de la Sección AU 200.

⁽¹⁸⁾ Ver párrafo 7.b de la Sección AU 330.

- *documentos en papel*, que se obtienen en forma documental (por ejemplo, un contrato de venta original ejecutado o una confirmación escrita).
- *información electrónica*, que incluye:
 - *documentos* obtenidos en forma documental electrónica (por ejemplo, una versión escaneada de un contrato de venta ejecutado o una confirmación electrónica).
 - *datos* almacenados en el sistema de TI de la entidad u obtenidos electrónicamente de una fuente de información externa. Dichos datos pueden ingresarse manualmente en el sistema o pueden generarse electrónicamente (por ejemplo, una interfaz de datos electrónicos entre la entidad y una organización de servicios).

Pertinencia y fiabilidad de la información, incluida su fuente (Ver párrafo 7.a)

Fuentes de información a ser utilizada como evidencia de auditoría

- A12.** La fuente de la información que se utilizará como evidencia de auditoría con frecuencia afecta la consideración de su pertinencia y fiabilidad. La información que se utilizará como evidencia de auditoría puede obtenerse directamente o derivarse individualmente o en combinación con diferentes fuentes, incluidas las siguientes:
- a. *Administración.* La Administración puede proporcionar al auditor información obtenida del proceso de preparación y presentación de información financiera utilizado para preparar los estados financieros, incluyendo revelaciones (por ejemplo, los registros contables de la entidad) así como información obtenida fuera de los libros mayores y auxiliares (por ejemplo, del sistema de gestión de riesgos de la entidad o funciones de ventas). Esta información puede ser almacenada por la entidad dentro de sus sistemas de TI o en un servidor remoto. La Administración también puede emplear o contratar a un especialista que pueda proporcionar información para ser utilizada como evidencia de auditoría.⁽¹⁹⁾
 - b. *Fuentes de información externas y de terceros.* La Administración o el auditor pueden utilizar información obtenida de fuentes de información externas y de terceros (por ejemplo, información utilizada como datos de entrada para presupuestos o modelos utilizados para preparar estimaciones contables o acumuladas por un auditor para analizar tendencias de la industria). El auditor puede obtener confirmaciones externas o hacer consultas a terceros para corroborar las afirmaciones de la Administración. Ver el apéndice A, “Consideraciones sobre el uso de fuentes de información externas”, para

⁽¹⁹⁾ Ver Sección AU 501, *Evidencia de Auditoría – Consideraciones Específicas para Partidas Seleccionadas.*

conocer las consideraciones del auditor al utilizar fuentes de información externas.

- c. *Auditor.* El auditor puede desarrollar información para utilizarla como evidencia de auditoría. Por ejemplo, un auditor puede acumular y analizar las tendencias de la industria para utilizarlas en las auditorías de las entidades de esa industria. El auditor también puede emplear o contratar a un especialista para que lo ayude a desarrollar evidencia de auditoría, lo que podría incluir el desarrollo de una expectativa independiente para evaluar la razonabilidad de una estimación contable. El auditor también puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas para analizar la información proporcionada por la Administración o terceros, resultando en evidencia de auditoría.

A13. Los registros contables son un ejemplo de información proporcionada por la Administración que se obtiene del proceso preparación y presentación de información financiera y puede incluir lo siguiente:

- Los registros de los asientos contables iniciales y los registros de respaldo, tales como cheques y registros de transferencias electrónicas de fondos, facturas, contratos, los libros mayores y auxiliares y asientos de diario
- Registros, como hojas de cálculo, asignaciones de costos, cálculos, conciliaciones y revelaciones.

A14. Un ejemplo de información proporcionada por la Administración que se obtiene fuera de los libros mayores y auxiliares es la información interna de marketing desarrollada por el área de ventas de la entidad como un supuesto al hacer una estimación contable para una provisión para garantías.

A15. Los procedimientos de confirmación externa⁽²⁰⁾ pueden proporcionar información pertinente para ser utilizada como evidencia de auditoría al tratar afirmaciones asociadas con ciertos saldos de cuentas y sus elementos. Sin embargo, las confirmaciones externas no necesitan limitarse a clases de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones. Por ejemplo, el auditor puede solicitar la confirmación de los términos de los acuerdos o de transacciones que una entidad tiene con terceros; y la solicitud de confirmación puede estar diseñada para preguntar si se han realizado modificaciones al acuerdo y, si así fuere, sus detalles pertinentes. Los procedimientos de confirmación externa también son utilizados para obtener evidencia de auditoría sobre la ausencia de ciertas condiciones (por ejemplo, la ausencia de un acuerdo en paralelo que pueda influir en el reconocimiento de ingresos).

A16. Como se indica en el párrafo A12, la información que el auditor utilizará como evidencia de auditoría puede obtenerse directamente o derivarse individualmente o

⁽²⁰⁾ Ver Sección AU 505, *Confirmaciones Externas*.

en combinación con diferentes fuentes. Por ejemplo, al realizar una estimación contable de una obligación por beneficios a los empleados, la Administración puede utilizar información que es obtenida de los libros mayores y auxiliares; información obtenida por fuera de los libros mayores y auxiliares; e información obtenida de un especialista de la Administración. De manera similar, un auditor puede obtener información para ser utilizada como evidencia de auditoría de múltiples fuentes. Por ejemplo, al efectuar un análisis de regresión para probar los ingresos registrados, el auditor puede obtener información sobre los metros cuadrados del espacio minorista y los precios de venta (ambos generados por la Administración) y los cambios en un índice publicado por una agencia gubernamental (una fuente de información externa).

- A17.** En algunas situaciones, puede existir sólo una fuente de cierta información externa a la entidad, por ejemplo, información de un Banco Central o Gobierno, tales como una tasa de inflación, o un solo organismo empresarial reconocido. En tales casos, teniendo en cuenta la confiabilidad de dicha información, se ve influenciada por la naturaleza y credibilidad de la fuente de la información externa, los riesgos evaluados de representaciones incorrectas significativas para los cuales esa información externa es pertinente y el grado en el cual se utilizó la información externa es pertinente para las razones del riesgo evaluado de representaciones incorrectas significativas. Por ejemplo, cuando la información proviene de una fuente autorizada confiable, el alcance de los procedimientos de auditoría posteriores del auditor puede ser menos extensos, como corroborar la información con el sitio web de la fuente o la información publicada. En otros casos, cuando la información proviene de una fuente evaluada como no creíble, el auditor puede determinar que son apropiados procedimientos de auditoría más extensos. En ausencia de una fuente de información alternativa independiente con la cual comparar, el auditor puede considerar si la realización de procedimientos de auditoría adicionales para obtener información de la fuente de información externa es apropiada para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría (ver párrafo 9 en el Apéndice A).
- A18.** En determinadas circunstancias, la fuente de información puede ser una combinación de la Administración y partes externas. Por ejemplo, si una entidad desarrolla un libro mayor distribuido (“*distributed ledger*”) para capturar sus transacciones, puede haber pocos o muchos otros terceros que participen en las transacciones y contribuyan a la información incluida en el libro mayor distribuido (“*distributed ledger*”). Por lo tanto, la fuente de información incluida en el libro mayor distribuido (“*distributed ledger*”) no es únicamente la Administración, sino también los terceros. En tales circunstancias, el auditor ejerce su juicio profesional para evaluar la pertinencia y fiabilidad de la información obtenida del libro mayor distribuido (“*distributed ledger*”) para ser utilizada como evidencia de auditoría.

Pertinencia y fiabilidad

Pertinencia

A19. La pertinencia de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría se relaciona con la conexión lógica con los propósitos del auditor o su relación con ellos. La información de una fuente puede ser pertinente al efectuar uno o más procedimientos de auditoría (por ejemplo, la información de ventas proporcionada por la Administración puede ser utilizada para efectuar procedimientos relacionados tanto con la provisión para garantías de la entidad como con la evaluación de la estimación de flujos de efectivo futuro de la Administración relacionados con la provisión para garantías de la entidad). Los siguientes son factores que, individualmente o en combinación, pueden afectar la pertinencia de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría:

- Las clases de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones o afirmaciones a las que se refiere la información. La información a ser utilizada como evidencia de auditoría puede ser pertinente para múltiples clases de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones.
- El período de tiempo al que se refiere la información.

A20. Los siguientes ejemplos ilustran la pertinencia de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría:

- Las cuentas por pagar registradas pueden proporcionar información pertinente cuando el objetivo de los procedimientos de auditoría es probar la existencia o valoración de las cuentas por pagar.
- Los sueldos de los empleados pueden proporcionar información pertinente con respecto a una estimación contable para el devengo de una bonificación.
- Los datos de precios de los “*comodities*” pueden ser utilizados en la ejecución de un análisis de datos en la auditoría para evaluar los ingresos registrados. El período de tiempo utilizado para los datos de precios de los “*comodities*” debe ser pertinente para el período de tiempo en que se registraron los ingresos.

A21. Cierta información que se utilizará como evidencia de auditoría puede tener pertinencia directa para una afirmación del estado financiero, pero puede no ser pertinente para todas las afirmaciones:

- La inspección de un documento que constituye un instrumento financiero, como una acción, un bono o una copia digital de una hipoteca, puede proporcionar evidencia de auditoría pertinente sobre la existencia, pero no

necesariamente puede proporcionar evidencia de auditoría sobre la propiedad o valorización.

- La inspección de activos tangibles puede proporcionar evidencia de auditoría pertinente con respecto a su existencia, pero no necesariamente sobre los derechos y obligaciones de la entidad.
- El cobro de cuentas por cobrar después del final del período sobre el cual se informa puede proporcionar evidencia de auditoría pertinente con respecto a la existencia y valoración de cuentas por cobrar y la ocurrencia y exactitud de los ingresos, pero no necesariamente la integridad de las cuentas por cobrar e ingresos.

Fiabilidad

- A22.** La fiabilidad de la evidencia de auditoría depende de la naturaleza y fuente de la evidencia de auditoría y de las circunstancias bajo las cuales se obtiene. Generalmente, la fiabilidad de la evidencia de auditoría aumenta cuando se obtiene de terceros ya que la información es menos susceptible al sesgo de la Administración. La consideración de las fuentes de información a ser utilizadas como evidencia de auditoría incluye la posibilidad de que la fuente de información no sea fiable.
- A23.** La información de auditoría obtenida directamente por el auditor (por ejemplo, la observación de la aplicación de un control) puede ser más fiable que la evidencia de auditoría obtenida indirectamente o por inferencia (por ejemplo, indagación respecto a la aplicación de un control). Cuando la información se ha obtenido indirectamente o por inferencia, el auditor puede efectuar procedimientos de auditoría adicionales para evaluar la fiabilidad de esa información, por ejemplo, volver a efectuar la actividad de control.
- A24.** La información en forma de documentos, sean de papel o electrónicos puede ser más fiable que la evidencia obtenida a través de indagaciones verbales (por ejemplo, un registro inmediato de una reunión es más fiable que una representación verbal posterior de los asuntos tratados).
- A25.** Determinar si los controles están diseñados e implementados de manera efectiva (incluidos los controles generales de TI, según corresponda) puede ayudar al auditor a diseñar procedimientos de auditoría apropiados para evaluar la fiabilidad de la información.⁽²¹⁾ En algunos casos, la fiabilidad de dicha información solo puede ser establecida cuando los controles relacionados, ya sean manuales o automatizados,

⁽²¹⁾ Ver párrafo 7 de esta Sección AU.

incluidos los relacionados con la preparación y el mantenimiento de la información, han sido probadas y se ha determinado que funcionan de forma efectiva.⁽²²⁾

- A26.** La utilización de información electrónica puede requerir que el auditor realice procedimientos de auditoría adicionales para establecer su fiabilidad. Por ejemplo, cuando es utilizada una versión escaneada de un contrato de venta ejecutado proporcionado por el departamento de ventas, pueden ser necesarios procedimientos de auditoría adicionales, como la confirmación de los términos claves con un tercero, si el auditor no ha probado la efectividad operativa de los controles en torno a la ejecución del contrato original y el mantenimiento de la versión escaneada.
- A27.** La fiabilidad de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría se ve afectada en diversos grados por los siguientes atributos, individualmente o en combinación:
- Exactitud
 - Integridad
 - Autenticidad
 - Susceptibilidad al sesgo de la Administración

Estos atributos también son pertinentes cuando se utilizan herramientas y técnicas automatizadas para obtener evidencia de auditoría

Controles sobre la información a ser utilizada como evidencia de auditoría

- A28.** Cuando la información se ha transformado de su medio original (por ejemplo, documentos que han sido filmados, digitalizados o transformados a formato electrónico), la fiabilidad de esa información puede depender de los controles sobre la transformación y el mantenimiento de la información. En algunas situaciones, el auditor puede determinar que se necesitan procedimientos de auditoría adicionales para evaluar la fiabilidad (por ejemplo, inspeccionar los documentos originales subyacentes para validar la autenticidad de la información en forma electrónica). En otras situaciones, el auditor puede determinar que es necesario probar los controles sobre la transformación y el mantenimiento de la información.
- A29.** De manera similar, cuando una gran cantidad importante de información se inicia, registra, procesa o informa electrónicamente, la información a ser utilizada como evidencia de auditoría puede estar disponible sólo en forma electrónica. En tales casos, lo suficiente y apropiado de la evidencia de auditoría generalmente depende de la efectividad de los controles sobre su exactitud e integridad. Además, la posibilidad de que se produzca un registro o alteración inadecuada de la información y la cual no sea detectada puede ser mayor que si la información se ingresa, registra, procesa o informa solo en forma electrónica, y los controles adecuados no funcionan de manera efectiva.

⁽²²⁾ Ver párrafo 5.b de la Sección AU 520, *Procedimientos Analíticos*.

Autenticidad

A30. Una auditoría realizada de acuerdo con NAGAs rara vez implica la autenticación de documentos, ni tampoco se espera que el auditor esté capacitado o sea un experto para dicha autenticación. Cuando el auditor identifica condiciones que hacen que el auditor crea que un documento pueda no ser auténtico, que los términos de un documento pueden haber sido modificados, pero no revelados al auditor, o que pueden existir acuerdos paralelos no revelados, el auditor puede determinar que procedimientos adicionales de auditoría son necesarios, incluidos los procedimientos de auditoría para evaluar su autenticidad. Dichos procedimientos de auditoría pueden incluir

- confirmar directamente con el tercero.
- utilizar el trabajo de un especialista para evaluar la autenticidad del documento.⁽²³⁾

Susceptibilidad al sesgo de la Administración

A31. La información con una mayor susceptibilidad al sesgo de la Administración es considerada menos fiable que la información para la cual la susceptibilidad al sesgo de la Administración es menor, a no ser que se hayan realizado procedimientos de auditoría para tratar la mayor susceptibilidad al sesgo de la Administración.

A32. Puede existir una susceptibilidad al sesgo de la Administración en el desarrollo de la información como tal o puede existir debido a la interpretación de la información por parte de la entidad. Puede existir una mayor susceptibilidad al sesgo de la Administración cuando la información es generada a partir de fuentes internas.

A33. De acuerdo con la Sección AU 200, es requerido que el auditor ejerza su juicio profesional.⁽²⁴⁾ Esto incluye determinar el impacto del sesgo de la Administración al evaluar la fiabilidad de la información de fuentes externas a ser utilizadas como evidencia de auditoría. Determinar el efecto del sesgo de la Administración implica considerar lo siguiente:

- a. La capacidad de la entidad para influir en la fuente de información externa.
- b. La selección de información por parte de la Administración de una fuente externa conocida por estar sesgada favorablemente hacia la corroboración de las afirmaciones o información de la Administración.

⁽²³⁾ Ver párrafo A11 de la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*.

⁽²⁴⁾ Ver párrafo 18 de la Sección AU 200.

A34. Es más probable que la información externa sea adecuada para su uso por una amplia gama de usuarios y es menos probable que esté sujeta a la influencia de un usuario en particular si la persona u organización externa la proporciona al público de forma gratuita o la coloca a disposición de una amplia gama de usuarios a cambio del pago de una tarifa.

Información Corroborativa o Contradictoria (Ver párrafo 7.b)

A35. La Sección AU 330 establece que, al llegar a una conclusión sobre si se ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría, el auditor debiera considerar toda la evidencia de auditoría pertinente, independientemente de si parece corroborar o contradecir las afirmaciones que el auditor está probando o los montos registrados en los estados financieros.⁽²⁵⁾

A36. La evaluación de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría implica tener en cuenta la información que corrobora afirmaciones o contradice afirmaciones en los estados financieros. Por ejemplo, la evidencia de auditoría obtenida a través de la inspección de un documento original puede corroborar una afirmación del estado financiero, mientras que la evidencia de auditoría obtenida de la confirmación con un tercero puede contradecir esa afirmación del estado financiero. En este ejemplo, puede ser necesaria evidencia adicional de auditoría para permitirle al auditor llegar a una conclusión sobre la afirmación pertinente.

A37. La información contradictoria puede ser pertinente incluso cuando la fuente de esa información es menos fiable que la fuente de información corroborativa. Por ejemplo, en la auditoría de una institución financiera, el auditor puede haber obtenido informes de valores decrecientes de la propiedad en un área geográfica en particular que contradecían el informe de una tasación externa proporcionada por la Administración para respaldar su estimación de los valores de la garantía para una cartera de préstamos. En este caso, dado que se ha obtenido información contradictoria, el auditor puede determinar que es necesario efectuar procedimientos adicionales de auditoría para obtener evidencia de auditoría sobre el valor de la propiedad.

A38. La información contradictoria no se considera de forma aislada sino, más bien, como parte de la consideración del auditor con respecto a la afirmación de la Administración tomada como un todo. En tales casos, es necesario el escepticismo y el juicio profesional para evaluar el grado de persuasión de la evidencia de auditoría tomada como un todo, en lugar de centrarse en una parte individual de la evidencia de auditoría. Por ejemplo, el auditor puede estar al tanto de información en las redes sociales que sugiera que el producto de una empresa tiene problemas de calidad importantes y que todos los compradores estarían devolviendo el producto. El auditor puede haber obtenido confirmaciones externas con respecto a las ventas de productos y las cuentas por cobrar pendientes, que no indiquen problemas de

⁽²⁵⁾ Ver párrafo 28 de la Sección AU 330.

calidad o devolución o puede haber revisado el libro mayor auxiliar de devoluciones de ventas, que contenía sólo una cantidad poco significativas de devoluciones posteriores al cierre del año. En vista de lo anterior, el auditor puede concluir que la información contradictoria no sugiere una posibilidad razonable de un riesgo de representación incorrecta significativa y que no son necesarios procedimientos de auditoría posteriores.

Evaluación de si la información es suficientemente precisa y detallada para los propósitos del auditor (Ver párrafo 8.a)

A39. En algunos casos, el auditor puede tener la intención de utilizar la información obtenida de la Administración para otros propósitos de auditoría. Por ejemplo, el auditor puede utilizar las medidas de desempeño incluidas en los informes de la función de auditoría interna de la entidad, obtenidos inicialmente con el propósito de evaluar las actividades de monitoreo, en un procedimiento analítico sustantivo. En tales casos, lo apropiado de esta información a ser utilizada como evidencia de auditoría se ve afectada por si la información es suficientemente precisa o detallada para los propósitos del auditor.

Exactitud e Integridad (Ver párrafo 8.b)

A40. De acuerdo con el párrafo 8, es requerido que el auditor determine si es necesario obtener evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría. Ejemplos de esto serían la fiabilidad de:

- los datos de precios y volumen de ventas producidos por la entidad utilizados para desarrollar una expectativa de ingresos se ven afectados por la exactitud y la integridad de la información a ser utilizada.
- una población que se somete a pruebas respecto a una determinada característica, como la autorización de pago, se vería afectada por la integridad de la población de la cual se seleccionan los ítems.

A41. El auditor puede obtener evidencia de auditoría sobre la exactitud o integridad de la información a ser utilizada como evidencia de auditoría a través de la realización de un procedimiento de auditoría que no estaba destinado principalmente para ese propósito. Por ejemplo, al probar la valuación, el auditor puede conciliar la lista de compras de inversiones para verificar que esté completa antes de seleccionar una muestra. En otras situaciones, el auditor puede considerar necesario obtener evidencia de auditoría sobre la exactitud e integridad de la información probando los controles sobre la preparación y mantenimiento de la información (por ejemplo, en vista de la naturaleza, frecuencia y volumen de las transacciones).

A42. A diferencia del párrafo A41, la evaluación de ciertos atributos relacionados con la pertinencia y fiabilidad de la información obtenida de fuentes de información externas, como la integridad, utilizada por el auditor, puede no ser factible. Los

procedimientos con respecto a la fiabilidad de la información externa pueden depender de cómo se utilizará la información externa en la ejecución de un procedimiento de auditoría porque es posible que el auditor no pueda evaluar la integridad y exactitud de la información obtenida de una fuente externa en el mismo grado en que el auditor evaluaría la integridad y exactitud de la información interna obtenida de la Administración. Por ejemplo, cuando se usa información de fuentes de información externas para efectuar un análisis de datos de auditoría, la evaluación del auditor puede enfocarse más en la calidad de esa información (por ejemplo, que la información provenga de una fuente fiable) que en su integridad.

Procedimientos de auditoría como base para concluir sobre lo suficiente y apropiado de la evidencia de auditoría (Ver párrafo 9)

A43. Los procedimientos de auditoría realizados sobre la información pueden incluir procedimientos de inspección, observación, confirmación, re-cálculo, re-ejecución y procedimientos analíticos, a menudo en alguna combinación, además de indagaciones. Estos procedimientos de auditoría pueden realizarse manualmente o utilizando herramientas y técnicas automatizadas. La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría realizados a la información influyen en el grado de persuasión de la evidencia de auditoría obtenida. Por ejemplo, la inspección u observación puede proporcionar evidencia de auditoría más persuasiva que la indagación.

A44. Como se explica con más detalle en la Sección AU 315 y en la Sección AU 330, para obtener conclusiones razonables en las cuales basar la opinión del auditor, la evidencia de auditoría se obtiene efectuando lo siguiente: ^{(26),(27)}

- a. Procedimientos de evaluación de riesgos
- b. Otros procedimientos posteriores de auditoría, que comprenden:
 - i. pruebas de controles, cuando lo requieran las Secciones AU o cuando el auditor haya elegido hacerlas, y;
 - ii. procedimientos sustantivos que incluyen pruebas de detalles y procedimientos analíticos sustantivos.

Un procedimiento de auditoría puede tener características de una o más de las categorías anteriores y se puede diseñar para lograr más de un objetivo. El enfoque del auditor es evaluar los resultados de los procedimientos de auditoría efectuados.

⁽²⁶⁾ Ver párrafo 5-6 de la Sección AU 315.

⁽²⁷⁾ Ver párrafo 6-7 de la Sección AU 330.

- A45.** El auditor puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas para procesar, organizar, estructurar o presentar datos en un contexto dado con el fin de generar información útil que pueda ser utilizada como evidencia de auditoría.
- A46.** Un auditor puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas para efectuar simultáneamente un procedimiento de evaluación de riesgos y un procedimiento sustantivo. Como se ilustra en los conceptos del Anexo A, un análisis de datos de auditoría diseñado adecuadamente puede utilizarse para efectuar procedimientos de evaluación de riesgos y también puede proporcionar suficiente y adecuada evidencia de auditoría para tratar un riesgo de representación incorrecta significativa.
- A47.** El auditor también puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas para obtener evidencia de auditoría sobre el funcionamiento del control interno de la entidad. Por ejemplo, si la Administración tiene controles sobre la numeración secuencial de las facturas de venta, el auditor puede obtener evidencia de auditoría que corrobore la numeración secuencial de las facturas de venta para el período mediante el uso de herramientas y técnicas automatizadas para determinar si existen brechas en la numeración o si existen duplicados, que pueden proporcionar evidencia de auditoría de los controles sobre la integridad de las facturas emitidas durante el período.
- A48.** Cierta información puede estar disponible sólo en forma electrónica o solo en ciertos momentos o períodos en el tiempo, lo que puede afectar la naturaleza y oportunidad de los procedimientos de auditoría que se efectuarán.
- A49.** Cierta información electrónica puede ser destruida o borrada después de un período de tiempo determinado (por ejemplo, si los archivos son modificados y si no existen archivos de respaldo). En consecuencia, el auditor puede encontrar necesario, como resultado de las políticas de retención de datos de una entidad, solicitar que se mantenga cierta información para efectuar los procedimientos de auditoría en un momento posterior o efectuar los procedimientos de auditoría en un momento en que la información está disponible.
- A50.** Cierta información electrónica (por ejemplo, registros mantenidos en un libro mayor distribuido (“*distributed ledger*”), como una cadena de bloques) está disponible de forma continua durante la auditoría. En tales casos, los auditores pueden desarrollar procedimientos de auditoría utilizando herramientas y técnicas automatizadas para obtener información sobre transacciones en tiempo real.

Inspección

- A51.** La inspección implica un examen (estar físicamente presente o utilizar herramientas de observación remota) de un activo o un examen de registros o documentos, ya sean internos o externos, en formato de papel, electrónico u otros medios. Un ejemplo de inspección utilizada como prueba de controles para evidencia de autorización, es la inspección de registros, usando técnicas manuales o

automatizadas, para obtener evidencia de autorización. Un ejemplo de una técnica automatizada para la inspección es el uso de programas de reconocimiento de texto para examinar grandes cantidades de poblaciones de documentos, tales como contratos, para identificar elementos de consideración adicional de auditoría.

Observación

- A52.** La observación incluye observar un proceso o procedimiento que está siendo efectuado por otros (por ejemplo, la observación por el auditor del conteo de existencias efectuado por personal de la entidad o cómo se efectúan las actividades de control).
- A53.** Las herramientas de observación remota (por ejemplo, una cámara montada en un dron o una transmisión de video) pueden ayudar al auditor a efectuar una inspección o un procedimiento de observación, tales como el recuento de inventario físico por la Administración.
- A54.** La evidencia de auditoría obtenida a través de procedimientos de observación está limitado al momento en que tiene lugar la observación y por el hecho que al ser observado puede afectar la forma en que es efectuado el proceso o procedimiento.

Confirmación

- A55.** Una confirmación externa se define como evidencia de auditoría obtenida como una respuesta directa por escrito al auditor de un tercero (la parte confirmante), al auditor ya sea en formato de papel o por medio electrónico u otro medio (por ejemplo, a través del acceso directo del auditor a la información en poder de un tercero). Ver la Sección AU 505, *Confirmaciones Externas*, para guías adicionales al respecto.

Recálculo

- A56.** El recálculo consiste en probar la exactitud matemática de la información. El recálculo puede ser efectuado manualmente o utilizando herramientas y técnicas automatizadas.
- A57.** Al utilizar herramientas y técnicas automatizadas, los auditores pueden efectuar procedimientos de recálculo en el 100 por ciento de una población, por ejemplo, recalculando el margen bruto de cada producto vendido para la línea de productos de una entidad.

Re- ejecución

- A58.** La re-ejecución implica efectuar independientemente los procedimientos o controles por parte del auditor que originalmente fueron efectuados como parte del control interno de la entidad.

Procedimientos analíticos

- A59.** Los procedimientos analíticos consisten en evaluaciones de la información financiera a través del análisis de relaciones plausibles entre los datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también comprenden la investigación, en caso de ser necesario, de las fluctuaciones o relaciones identificadas que son inconsecuentes con otra información pertinente o que difieren de los valores esperados en un monto que es significativo. El análisis de datos de auditoría, son técnicas que el auditor puede utilizar para efectuar procedimientos de evaluación de riesgos o procedimientos sustantivos.
- A60.** La utilización de análisis de datos de auditoría puede permitir a los auditores identificar áreas que podrían representar riesgos específicos pertinentes para la auditoría, incluida la existencia de transacciones y hechos inusuales, y montos, ratios y tendencias que justifican una investigación. Un procedimiento analítico realizado, utilizando análisis de datos de auditoría puede ser utilizado para producir una visualización de los detalles transaccionales para asistir al auditor a efectuar los procedimientos de evaluación de riesgos. Por ejemplo, una visualización que represente la composición de una población puede ser preparado para mostrar el volumen y el valor en pesos de los ítems en la población. Aunque el auditor puede encontrar esta técnica útil para obtener información con el fin de identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta significativa, la información proporcionada puede no ser lo suficientemente precisa para el propósito del auditor de obtener información para responder a los riesgos evaluados de representación incorrecta significativa a nivel de afirmación.
- A61.** Los procedimientos analíticos involucran el ejercicio del juicio profesional del auditor y pueden realizarse manualmente o mediante el uso de herramientas y técnicas automatizadas. Por ejemplo, el auditor puede escanear manualmente los datos para identificar partidas significativas o inusuales para luego probar esas partidas, lo que puede incluir la identificación de partidas individuales inusuales dentro de los saldos de cuentas u otro dato a través de la lectura o análisis de entradas en listados de transacciones, libros de contabilidad auxiliares, cuentas de control de libro mayor, asientos de ajuste, cuentas transitorias, conciliaciones y otros informes detallados en busca de indicaciones de representaciones incorrectas que hayan ocurrido. El auditor también puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas para escanear una población completa de transacciones e identificar aquellas transacciones que cumplan con los criterios del auditor para que una transacción sea inusual. La identificación de partidas que exhiban características de riesgo de representaciones incorrectas significativas a través de procedimientos analíticos proporciona al auditor evidencia de auditoría sobre esas partidas. Los procedimientos analíticos también proporcionan evidencia de auditoría sobre las partidas que no muestran características de riesgo de representación incorrecta significativa debido a que el auditor ha determinado ejerciendo su juicio profesional para determinar que esas partidas no seleccionadas por procedimientos posteriores

de auditoría tienen menos probabilidad de ser una representación incorrecta significativa.

Indagación

- A62.** La indagación consiste en buscar información de personas con conocimiento tanto del área financiera como no financiera, dentro o fuera de la entidad. La indagación se utiliza extensamente a través de la auditoría, además de otros procedimientos de auditoría.
- A63.** Las respuestas a las consultas pueden proporcionar al auditor información que corrobora otra información o entrega nueva información. Alternativamente, las respuestas podrían proporcionar información que contradice la otra información obtenida por el auditor (por ejemplo, con respecto a la posibilidad de que la Administración haga caso omiso de los controles). En algunos casos las respuestas a las indagaciones podrían proporcionar una base para que el auditor modifique o efectúe procedimientos de auditoría adicionales. La evaluación de las respuestas a las indagaciones es una parte integral del proceso de indagación.
- A64.** Las indagaciones a personas con conocimiento fuera de la entidad no cumplen con la definición de confirmaciones externas de acuerdo con la Sección AU 505. Sin embargo, las respuestas a las indagaciones de personas fuera de la entidad están consideradas dentro de esta Sección y pueden constituir información fiable para ser utilizada como evidencia de auditoría.

Inconsecuencias en o dudas sobre la fiabilidad de la evidencia de auditoría (Ver párrafo 10)

- A65.** Información obtenida de diferentes fuentes podría indicar que una partida individual de evidencia de auditoría no es fiable, tal como cuando la evidencia de auditoría obtenida de una fuente es inconsecuente con aquella obtenida de otra fuente. Este puede ser el caso cuando, por ejemplo, una confirmación externa es inconsecuente con los términos de una obligación de deuda. La Sección AU 230, *Documentación de Auditoría*, incluye un requerimiento específico de documentación si el auditor identificó información que no es consecuente con la conclusión final del auditor respecto a un hallazgo o asunto significativo.⁽²⁸⁾
- A66.** En el caso de indagaciones sobre la intención de la Administración, la información disponible para respaldar dicha intención puede ser limitada.⁽²⁹⁾ La Sección AU 580, *Representaciones Escritas*, entrega una guía sobre cómo obtener representaciones escritas que traten la intención de la Administración. Mantener el escepticismo profesional es particularmente importante cuando la evidencia de auditoría

⁽²⁸⁾ Ver párrafo 12 de la Sección AU 230, *Documentación de Auditoría*.

⁽²⁹⁾ Ver párrafo A13 de la Sección AU 580, *Representaciones Escritas*.

corroborativa se limita a la indagación. En tales circunstancias, puede ser útil considerar la consecuencia, o la falta de ella, entre la información obtenida a través de la indagación y el historial de la Administración al llevar a cabo sus intenciones declaradas, las razones declaradas por la Administración para elegir un curso de acción y su capacidad para perseguir un curso de acción específico.

A67.

Apéndice A - Consideraciones sobre el uso de fuentes de información externas (Ver párrafo A12.b)

1. Como se define en el párrafo 6 de esta Sección AU, una fuente de *información externa* es una persona u organización externa que proporciona información utilizada por la entidad en la preparación de los estados financieros o que ha sido obtenida por el auditor como evidencia de auditoría, cuando dicha información es adecuada para su utilización por un amplio rango de usuarios.
2. Las fuentes de información externas pueden incluir servicios de fijación de precios, organizaciones gubernamentales, bancos centrales, bolsas de valores reconocidas, medios de comunicación o revistas académicas. Entre los ejemplos de información que se puede obtener de fuentes de información externas se incluyen los siguientes:
 - Precios y datos relacionados con los precios.
 - Datos macroeconómicos, como tasas de desempleo históricas y estimadas y tasas de crecimiento económico, o datos de censo.
 - Datos del historial crediticio
 - Datos específicos de la industria, como un índice de costos de recuperación para ciertas industrias extractivas o información de ranking o calificaciones utilizadas para determinar los ingresos por publicidad en la industria del entretenimiento.
 - Tablas de mortalidad utilizadas para determinar pasivos en los sectores de seguros de vida y pensiones.
 - Documentos o registros en sitios web o en bases de datos o libros mayores distribuidos (“*distributed ledgers*”).
3. Como se establece en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, una persona u organización externa no puede, con respecto a ningún juego particular de información, ser una fuente de información externa, y:
 - Un especialista de la Administración,
 - Una organización de servicios, o;
 - Un especialista del auditor.
4. Sin embargo, una persona u organización externa puede, por ejemplo, estar actuando como un especialista de la Administración cuando proporciona un juego particular de información, pero actúa como una fuente de información externa cuando proporciona un juego diferente de información. Puede ser necesario la

utilización del juicio profesional para determinar si una persona u organización externa actúa como una fuente de información externa o como un especialista de la Administración con respecto a un juego particular de información. Los siguientes ejemplos ilustran algunas de las consideraciones a ser utilizadas. Cada situación puede verse influenciada por hechos y circunstancias individuales:

- Una persona u organización externa puede proporcionar información sobre los precios de los bienes raíces que sea adecuada para su utilización por un amplio rango de usuarios, por ejemplo, información disponible de forma general relacionada con una región geográfica y que sea determinada como una fuente de información externa con respecto a ese juego de información. La misma organización externa también puede estar actuando como un especialista de la Administración o del auditor, al proporcionar valuaciones solicitadas, con respecto a la cartera de bienes raíces de la entidad, adaptada específicamente a los hechos y circunstancias de la entidad.
- Algunas organizaciones actuariales publican tablas de mortalidad para uso general que, cuando son utilizadas por una entidad, generalmente se consideraría información de una fuente externa. La misma organización actuarial, también puede ser un especialista de la Administración con respecto a diferente información adaptada a las circunstancias específicas de la entidad para ayudar a la Administración a determinar el pasivo por pensión para varios de los planes de pensiones de la entidad.
- Una persona u organización externa puede tener destreza en la aplicación de modelos para estimar el valor justo de valores negociables para los que no existe un mercado observable. Si una persona u organización externa aplica esa destreza al hacer una estimación específicamente para la entidad y ese trabajo es utilizado por la Administración para preparar sus estados financieros, es probable que la persona u organización externa sea un especialista de la Administración con respecto a esa información. Si, de otro modo, esa persona u organización externa meramente proporciona información al público, sobre precios o datos relacionados a transacciones privadas, y la entidad utiliza esa información para sus propios métodos de estimación, es probable que la persona u organización externa sea una fuente de información externa con respecto a tal información.
- Una persona u organización externa puede publicar información, apropiada para un amplio rango de usuarios, sobre riesgos o condiciones en una industria. Si es utilizada por una entidad para preparar sus revelaciones de riesgo (por ejemplo, de conformidad con *la Codificación 275 de Normas de Contabilidad del FASB, Riesgo e Incertidumbres*), dicha información normalmente sería considerada información procedente de una fuente de información externa. Sin embargo, si la entidad ha encargado específicamente el mismo tipo de información a un externo para utilizar su destreza en el desarrollo de información sobre esos riesgos, adaptada a las circunstancias de

la entidad, es probable que la persona u organización externa actúe como un especialista de la Administración.

- Una persona u organización externa puede aplicar su destreza para proporcionar información sobre las tendencias actuales y futuras del mercado, que pone a disposición de un amplio rango de usuarios y es apropiada para su uso. Si la entidad la utiliza para ayudar a tomar decisiones sobre los supuestos que se utilizarán al realizar estimaciones contables, es probable que se considere que dicha información procede de una fuente de información externa. Si la entidad ha encargado el mismo tipo de información para tratar las tendencias actuales y futuras pertinentes para los hechos y circunstancias específicos de la entidad, es probable que la persona u organización externa actúe como un especialista de la Administración.
5. El párrafo 7 de esta Sección, requiere que el auditor tome en cuenta la pertinencia y fiabilidad de la información que será utilizada como evidencia de auditoría independientemente de si esa información ha sido utilizada por la entidad al preparar los estados financieros o fue obtenida por el auditor. Para la consideración de la información obtenida de una fuente de información externa, puede en ciertos casos, incluir
- Información sobre la fuente de información externa,
 - Detalles sobre la preparación de la información por parte de la fuente de información externa, o;
 - Evidencia de auditoría obtenida mediante el diseño y la aplicación de procedimientos de auditoría posteriores de acuerdo con la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*, o, cuando corresponda, la Sección AU 540, *Auditar Estimaciones Contables, Incluyendo Estimaciones de Contabilizaciones al Valor Justo y Revelaciones Relacionadas*.
6. Obtener un entendimiento del por qué la Administración o, cuando fuere aplicable, un especialista de la Administración utiliza una fuente de información externa, y cómo se tomó en cuenta la pertinencia y fiabilidad de la información (incluyendo su exactitud e integridad), puede ayudar al auditor sobre su consideración de la pertinencia y fiabilidad de esa información.
7. Los siguientes factores pueden ser importantes cuando se considera la pertinencia y fiabilidad de la información obtenida de una fuente de información externa, incluida su exactitud e integridad. Algunos de estos factores solo pueden ser pertinentes cuando la información ha sido utilizada por la Administración al preparar los estados financieros o ha sido obtenida por el auditor:

La naturaleza y jerarquía de la fuente de información externa (por ejemplo, un Banco Central o un instituto de estadísticas gubernamental con un mandato legislativo para proporcionar información de la industria al público puede ser considerada una fuente de información externa fiable para ciertos tipos de información).

- La capacidad de la Administración para influir en la información obtenida, a través de las relaciones entre la entidad y la fuente de información externa.
- La competencia y reputación de la fuente de información externa con respecto a la información entregada, incluyendo si, a juicio profesional del auditor, la información es provista periódicamente por una fuente de información externa con un historial de proporcionar información confiable.
- Experiencia pasada del auditor con la fiabilidad de la información proporcionada por la fuente de información externa.
- Evidencia de la aceptación general del mercado por parte de los usuarios de la pertinencia o fiabilidad de la información de una fuente de información externa para un propósito similar para el que la Administración o el auditor ha utilizado la información.
- Si la entidad tiene controles establecidos para tratar la pertinencia y fiabilidad de la información obtenida y utilizada.
- Si la fuente de información externa acumula información general del mercado o participa directamente en “establecer” transacciones de mercado.
- Si la información es adecuada para su utilización en la forma en que se le da uso y, si esta fue desarrollada teniendo en cuenta el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable.
- Información alternativa que pueda contradecir la información utilizada.
- La naturaleza y alcance de las salvaguardas de responsabilidad u otro lenguaje restrictivo relacionado con la información obtenida.⁽¹⁾
- Información sobre los métodos utilizados para preparar la información; cómo se están aplicando los métodos, incluido, el cómo se han utilizado los modelos en dicha aplicación; y los controles sobre los métodos.

⁽¹⁾ Ver párrafos A56 – A62 de la Sección AU 501, *Evidencia de Auditoría – Consideraciones Específicas para Partidas Seleccionadas*.

- Cuando esté disponible, información pertinente para considerar la idoneidad de los supuestos y otros datos aplicados por las fuentes de información externas en el desarrollo de la información obtenida.
8. La naturaleza y alcance de las consideraciones del auditor toma en cuenta los riesgos evaluados de representación incorrecta significativa en relación al nivel de afirmaciones en el que el uso de la información externa es pertinente, el grado en que la utilización de esa información es pertinente para las razones de la evaluación de los riesgos de representación incorrecta significativa y la posibilidad de que la información de la fuente de información externa no sea fiable (por ejemplo, si proviene de una fuente creíble). Con base en la consideración del auditor de los asuntos descritos en el párrafo 5 de este apéndice, el auditor puede determinar que:
- a. Se necesita una mayor comprensión de la entidad y su entorno, el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, y el sistema de control interno de la entidad, de acuerdo con la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*, o;
 - b. Los procedimientos de auditoría posteriores, de acuerdo con la Sección AU 330⁽²⁾ y la Sección AU 540,⁽³⁾ cuando corresponda, son apropiados en las circunstancias, para responder a los riesgos evaluados de representación incorrecta significativa a nivel de afirmaciones relacionadas con la utilización de información de una fuente de información externa. Dichos procedimientos de auditoría pueden incluir lo siguiente:
 - i. realizar una comparación de la información obtenida de la fuente de información externa con la información obtenida de una fuente de información alternativa independiente.
 - ii. cuando sea pertinente para considerar por parte de la Administración la utilización por de una fuente de información externa, obtener una comprensión de los controles que la Administración tiene para considerar la fiabilidad de la información de fuentes de información externas y potencialmente probar la efectividad operativa de dichos controles.
 - iii. realizar procedimientos para obtener información de la fuente de información externa para comprender sus procesos, técnicas y estimaciones, con el propósito de identificar, comprender y, cuando sea pertinente, probar la efectividad operativa de sus controles.

⁽²⁾ Ver párrafo 6 de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

⁽³⁾ Ver párrafos 12 – 14 de la Sección AU 540, *Auditar Estimaciones Contables, Incluyendo Estimaciones de Contabilizaciones al Valor Justo y Revelaciones Relacionadas*

9. Cuando el auditor no tiene una base suficiente sobre la cual considerar la pertinencia 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 suficiente y apropiada evidencia de auditoría a través de procedimientos alternativos. Cualquier limitación impuesta al alcance, se evalúa de acuerdo con los requerimientos de la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*.

A68.

Anexo A - Uso de Análisis de Datos de Auditoría (ADA) para realizar simultáneamente varios procedimientos de auditoría (Ver párrafos A46 y A61)

Este anexo ilustra el uso de un análisis de datos de auditoría (ADA) que simultáneamente logra los objetivos, tanto de la evaluación de riesgos, cómo de los procedimientos sustantivos auditoría.

Antecedentes

El patrón de hechos en este ejemplo, en el que el auditor utiliza un modelo de calificación de transacciones de ingresos ordinarios, en los que se enfocará en la auditoría de una entidad que reconoce los ingresos ordinarios cuando se transfiere el control del producto (o la satisfacción de la obligación de desempeño) se transfiere en un punto específico en el tiempo,⁽¹⁾ como un fabricante de dispositivos de almacenamiento de datos externos.

Para los propósitos de este ejemplo, suponga lo siguiente:

- Se determinó que los ingresos eran una cuenta significativa durante la planificación inicial y la determinación del alcance, ya que la ocurrencia (incluido el corte) y las afirmaciones de exactitud eran más susceptibles a una representación incorrecta.
- El ADA se realizó después de la planificación inicial y de la determinación del alcance como parte del proceso de evaluación de riesgos continuo e iterativo.
- Todas las transacciones dentro de la cuenta estaban sujetas a los mismos procesos y controles.
- El propósito del ADA era diseñar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría y obtener evidencia de auditoría.
- Basado en el entendimiento de los controles, el auditor ha concluido que los controles sobre los ingresos ordinarios fueron efectivamente diseñados y han sido implementados, el auditor ha probado ciertos controles pertinentes y ha determinado que están operando de manera efectiva, y el auditor de otra manera se ha satisfecho de que la entidad ha aplicado adecuadamente los requisitos del marco de información financiera aplicable (por ejemplo, NIIF 15, *Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*).
- Los datos utilizados en el ADA son pertinentes y fiables y han sido probados para verificar su exactitud e integridad.

⁽¹⁾ Por ejemplo, *Normas Internacionales de Información Financiera*

- Los clientes tienden a comprar cantidades constantes durante todo el año, con la excepción de las compras justo antes de los principales feriados, tales como el día del trabajo, año nuevo y Navidad.
- Algunos clientes solo compran a granel unas pocas veces al año, pero la mayoría de los clientes compran cantidades constantes una o dos veces al mes.
- La base de clientes no fluctúa significativamente de un período a otro.
- Los ingresos se reconocen cuando el control se transfiere a un punto de embarque “*Free-on-Board*” (FOB).
- La facturación se produce el día en que el producto se envía desde el almacén de la entidad.
- El personal del almacén normalmente no trabaja los fines de semana.
- La empresa no vende productos a partes relacionadas.

Todos los artículos que se determina que son significativos en forma individual, se excluyeron del ADA y se probaron sustantivamente por separado. La población restante que estaba sujeta al ADA, comprendía transacciones rutinarias y no complejas con terceros. El procesamiento y registro de transacciones están altamente automatizados y es menos probable que sean susceptibles de ser anulados por la Administración.

Descripción de la ADA

Modelo de puntuación del ADA: una población completa de transacciones (a nivel de elemento individual) para una cuenta significativa (excluyendo elementos individualmente significativos) se sometió a un ADA diseñada para identificar y evaluar el riesgo y obtener evidencia de auditoría específica para una afirmación pertinente utilizando diferentes rutinas. La puntuación de cada rutina se basa en la evidencia que se espera que proporcione esa rutina en relación con la evaluación del auditor de los riesgos de representación incorrecta significativa.

Las rutinas fueron las siguientes:

Rutina	Descripción	Característica	Modelo de puntuación de transacciones	Puntuación de Riesgo	Patrón de Hechos Pertinentes
1	Identificar clientes con actividad de ingresos poco frecuente (menos de X transacciones)	Volumen	Menos de 6 transacciones	2	Algunos clientes sólo compran a granel unas pocas veces al año, pero la mayoría de los clientes compran cantidades constantemente una o dos veces al mes.
			6 - 12 transacciones	1	Algunos clientes sólo compran a granel unas pocas veces al año, mientras que otros compran cantidades más pequeñas una o dos veces al mes.
			Mas de 12 Transacciones	0	
2	Identificar a los clientes con una fluctuación significativa en el volumen de productos comprados (nivel de artículo) de un período a otro.	Volumen	Variación superior al 70%	2	Los clientes tienden a comprar cantidades constantes durante todo el año, con la excepción de las compras justo antes de los principales feriados, como el día del trabajo, año nuevo y Navidad
			30% - 70% de variación	1	Algunos clientes sólo compran a granel unas pocas veces al año, pero la mayoría de los clientes compran cantidades constantemente una o dos veces al mes.
			Menos de 30% de variación	0	
3	Identificar actividad para nuevos clientes	Volumen	Clientes por 6 meses o menos	1	La base de clientes no varía significativamente de un período a otro.
			Clientes por más de 6 meses	0	
4	Identificar todas las transacciones registradas dentro de los X días posteriores al final del trimestre	Oportunidad	Dentro de los 3 días posteriores al final del trimestre	1	Los ingresos se reconocen cuando el control se transfiere al punto de envío FOB.

			Más de 3 días del final del trimestre	0	
5	Identificar transacciones de ingresos con una fecha de factura en una fecha inusual (por ejemplo, fin de semana o feriado)	Oportunidad	Transacción en un fin de semana / feriado	2	La facturación se produce el día en que se envía el producto desde el almacén de la empresa.
			Transacción en un día laboral	0	El personal del almacén normalmente no trabaja los fines de semana.
6	Identificar instancias en las que la fecha del documento de envío y la fecha de la factura no coinciden	Oportunidad	La factura y el documento de envío no coinciden y la fecha de la factura es anterior a la fecha de envío.	4	Los ingresos se reconocen cuando el control se transfiere al punto de envío FOB.
			La factura y el documento de envío no coinciden y la fecha de envío es anterior a la fecha de la factura.	2	La facturación se produce el día en que se envía el producto desde el almacén de la empresa.
			La factura y el documento de envío coinciden.	0	

La ejecución del detalle del nivel de transacción de ingresos a través de las rutinas de ADA, produce una puntuación total para cada transacción. Luego, el auditor agrupa cada transacción en una subpoblación en función del puntaje de la transacción individual. El número de subpoblaciones puede diferir según el tipo de ADA desarrollado, los puntajes producidos por el ADA y la evaluación del auditor de esos puntajes. Para los propósitos de este ejemplo, el auditor agrupó la población de la cuenta en subpoblaciones de la siguiente manera:

Riesgo evaluado	Puntaje de riesgo total	Grupo
Riesgo alto	8 - 12	A
Riesgo medio	4 - 7	B
Riesgo bajo	0 - 3	C

Grupo A- Riesgo Alto -. Comprende elementos cuyas características se considera que presentan un mayor riesgo de representación incorrecta significativa.

Enfoque: el auditor llevaría a cabo procedimientos sustantivos adicionales para proporcionar evidencia de auditoría más persuasiva para los elementos identificados por el ADA. Por ejemplo, la naturaleza del procedimiento sustantivo puede ser la confirmación en lugar de la inspección; el alcance de las pruebas puede ser mayor (tamaño de muestra proporcional más grande); o la oportunidad del procedimiento puede ser en o cerca de la fecha del estado financiero en lugar de efectuarlo antes en el período.

Grupo B – Riesgo Medio - Comprende elementos que ameritan procedimientos posteriores, pero que no tienen características de aquellos en el grupo de mayor riesgo.

Enfoque - El auditor llevaría a cabo procedimientos sustantivos apropiados para los elementos identificados por el ADA, con menos profundidad en relación con la población de mayor riesgo. Por ejemplo, la naturaleza del procedimiento sustantivo puede limitarse a la inspección de documentos y registros; el alcance de las pruebas puede ser menor (tamaño de muestra proporcional más pequeño); y la oportunidad del procedimiento puede ser anterior en el período.

Grupo C – Riesgo Bajo - Comprende elementos que no demuestran características inusuales según el procedimiento realizado con el ADA.

Enfoque: los resultados de otros procedimientos de auditoría realizados a lo largo de la auditoría se evaluarían en busca de información contradictoria con respecto al riesgo evaluado de representación incorrecta significativa.

En ausencia de información contradictoria, dado que las rutinas de la ADA son lo suficientemente precisas para que el auditor concluya que se han tratado los riesgos de representación incorrecta significativa, no se pueden justificar procedimientos sustantivos adicionales por ninguna razón que no sea para incorporar un elemento de imprevisibilidad en la selección de los procedimientos de auditoría que se realizarán año tras año.

Como resultado de los procedimientos anteriores, el auditor concluyó

- Los grupos A, B y C componen una cuenta significativa en su conjunto para la cual cada grupo tiene diferentes riesgos.
- Para el Grupo C, la evidencia de auditoría proporcionada sobre las transacciones (dentro de la población analizada por el ADA en combinación con la evidencia de auditoría proporcionada por la prueba de ciertos controles clave sobre los ingresos según lo determinado por el auditor y la ausencia de evidencia de auditoría contradictoria de las pruebas de cuentas relacionadas) fue lo suficientemente persuasiva para que el auditor concluyera que se trató el riesgo de representación incorrecta significativa.
- Para los Grupos A y B, la evidencia de auditoría proporcionada por el ADA, no fue suficientemente persuasiva, y se requirieron procedimientos sustantivos posteriores para tratar el riesgo de representación incorrecta significativa.