

0.
SECCIÓN AU 530

MUESTREO EN AUDITORÍA

CONTENIDO

	Párrafos
Introducción	
Alcance de esta Sección	1-2
Fecha de vigencia	3
Objetivo	4
Definiciones	5
Requerimientos	
Diseño, tamaño y selección de la muestra de partidas para efectuar pruebas	6-8
Efectuar procedimientos de auditoría	9-11
Naturaleza y causa de las desviaciones y representaciones incorrectas	12
Proyectar los resultados del muestreo en auditoría	13
Evaluar los resultados del muestreo en auditoría	14
Guía de aplicación y otro material explicativo	
Alcance de esta Sección	A1-A2
Definiciones	A3-A6
Diseño, tamaño y selección de la muestra de partidas para efectuar pruebas	A7-A17
Efectuar procedimientos de auditoría	A18-A20
Naturaleza y causa de las desviaciones y representaciones incorrectas	A21-A23
Proyectar los resultados del muestreo en auditoría	A24-A25
Evaluar los resultados del muestreo en auditoría	A26-A28

SECCIÓN AU 530

MUESTREO EN AUDITORÍA

Introducción

Alcance de esta Sección

1. Esta Sección es aplicable cuando el auditor ha decidido utilizar muestreo en auditoría al efectuar sus procedimientos de auditoría. Trata el uso por parte del auditor del muestreo estadístico y no estadístico al diseñar y seleccionar las muestras de auditoría, efectuar pruebas de controles y pruebas de detalles y evaluar los resultados de la muestra. (Ver párrafos A1-A2)
2. Esta Sección complementa la Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*, que explica lo que constituye suficiente y apropiada evidencia de auditoría y trata cómo un auditor evalúa la información a ser utilizada como evidencia de auditoría. La Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*, proporciona guías sobre los medios disponibles para el auditor al seleccionar las partidas para efectuar pruebas, uno de los cuales es el muestreo en auditoría.⁽¹⁾

Fecha de vigencia

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

Objetivo

4. El objetivo del auditor al utilizar muestreo en auditoría es proporcionar una base razonable para que el auditor llegue a conclusiones respecto de la población de la cual es seleccionada la muestra.

Definiciones

5. Para los efectos de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, los siguientes términos tienen los significados, atribuidos, como sigue:

Muestreo en auditoría (muestreo). La selección y evaluación de menos del 100 por ciento de una población pertinente en relación con la auditoría tal que el auditor espera que las partidas seleccionadas (la muestra) sean representativas de la población y, por lo tanto, sea probable que proporcionen una base razonable

⁽¹⁾ Ver párrafos A65-A71 de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

para concluir respecto de la población. Dentro de este contexto “*representativo*” significa que la evaluación de la muestra resultará en conclusiones que, sujeto a las limitaciones del riesgo de muestreo, sean similares a las que se llegarían si los mismos procedimientos fueren aplicados a la población total. (Ver párrafo A3)

Riesgos no relacionados con el muestreo. El riesgo que el auditor llegue a una conclusión errónea por cualquier motivo no relacionado con el riesgo de muestreo. (Ver párrafo A4)

Población. El juego completo de datos del cual se selecciona una muestra y respecto del cual el auditor desea obtener conclusiones.

Riesgo de muestreo. El riesgo que la conclusión del auditor basada en la muestra pueda ser diferente de la conclusión que se obtendría si el total de la población fuera sujeto al mismo procedimiento de auditoría. El riesgo de muestreo puede conducir a dos tipos de conclusiones erróneas:

- a. En el caso de una prueba de controles, que los controles sean más efectivos que lo que son en la realidad, o en el caso de una prueba de detalles, que una representación incorrecta significativa no exista, cuándo en realidad existe. El auditor está principalmente preocupado con este tipo de conclusión errónea debido a que afecta a la efectividad de la auditoría y tiene más probabilidad de conducir a una opinión de auditoría inapropiada.
- b. En el caso de una prueba de controles, que los controles sean menos efectivos de lo que realmente son, o en el caso de una prueba de detalles, que exista una representación incorrecta significativa cuando en realidad no existe. Este tipo de conclusión errónea afecta la eficiencia de la auditoría debido a que normalmente resulta en trabajo adicional para establecer que las conclusiones iniciales eran incorrectas.

Unidad de muestreo. Las partidas individuales que representan a una población. (Ver párrafo A5)

Muestreo estadístico. Un enfoque de muestreo que tiene las siguientes características:

- a. Selección aleatoria de las partidas de la muestra. (Ver párrafo A16)
- b. El uso de una técnica estadística apropiada para evaluar los resultados de la muestra, incluyendo la medición del riesgo de muestreo.

Un enfoque de muestreo que no tiene las características mencionadas en las letras (a) y (b) anteriores es considerado como un muestreo no estadístico.

Estratificación. El proceso de dividir a una población en sub-poblaciones, cada uno de los cuales es un grupo de unidades de muestreo que tienen características similares.

Representación incorrecta tolerable. Es el monto monetario determinado por el auditor respecto del cual éste busca obtener un apropiado nivel de seguridad de que el monto monetario establecido por el auditor no sea excedido por la representación incorrecta real de la población. (Ver párrafo A6)

Tasa de desviación tolerable. Es la tasa de desviación fijada por el auditor respecto de la cual éste busca obtener un apropiado nivel de seguridad que esta tasa no sea excedida por la tasa real de desviación de la población.

Requerimientos

Diseño, tamaño y selección de la muestra de partidas para efectuar pruebas

6. Al diseñar una muestra de auditoría, el auditor debiera considerar el propósito del procedimiento de auditoría y las características de la población de la cual seleccionará la muestra. (Ver párrafos A7-A11)
7. El auditor debiera determinar un tamaño de muestra suficiente para reducir el riesgo de muestreo a un nivel aceptablemente bajo. (Ver párrafos A12-A14)
8. El auditor debiera seleccionar partidas para la muestra en forma tal que éste pueda razonablemente esperar que la muestra sea representativa de la población pertinente y con la probabilidad de proporcionar al auditor con una base razonable para concluir respecto de la población. (Ver párrafos A15-A17)

Efectuar procedimientos de auditoría

9. El auditor debiera efectuar procedimientos de auditoría, apropiados para el respectivo propósito, sobre cada partida seleccionada.
10. Si el procedimiento de auditoría no es aplicable a la partida seleccionada, el auditor debiera efectuar el procedimiento sobre una partida que la sustituya. (Ver párrafo A18)
11. Si el auditor no puede aplicar los procedimientos de auditoría diseñados o los procedimientos alternativos adecuados a una partida seleccionada, el auditor debiera tratar a esa partida como una desviación del control recomendado (en el caso de pruebas de controles), o como una representación incorrecta (en el caso de pruebas de detalles). (Ver párrafos A19-A20)

Naturaleza y causa de las desviaciones y representaciones incorrectas

12. El auditor debiera investigar la naturaleza y la causa de cualquier desviación o representación incorrecta identificada y evaluar su posible efecto sobre el propósito del procedimiento de auditoría y sobre otras áreas de la auditoría. (Ver párrafos A21-A23)

Proyectar los resultados del muestreo en auditoría

13. El auditor debiera proyectar los resultados del muestreo en auditoría a la población. (Ver párrafos A24-A25)

Evaluar los resultados del muestreo en auditoría

14. El auditor debiera evaluar:
- a. Los resultados de la muestra, incluyendo el riesgo de muestreo, y; (Ver párrafos A26-A27)
 - b. Si el uso del muestreo en auditoría ha proporcionado una base razonable para conclusiones sobre la población que ha sido sometida a pruebas. (Ver párrafo A28)

Guía de aplicación y otro material explicativo

Alcance de esta Sección (Ver párrafo 1)

- A1. Guías internacionales de auditoría, tal como, por ejemplo, las emitidas por AICPA: *Muestreo en Auditoría*, podrían proporcionar guías interpretativas para aplicar los conceptos de esta Sección, incluyendo sus definiciones.^(*)

Consideraciones específicas para entidades gubernamentales

- A2. Las leyes y regulaciones de las entidades gubernamentales podrían requerir la realización de muestreos siguiendo directrices determinadas por las propias leyes y regulaciones o por las *normas de auditoría gubernamentales*. En estos casos, debieran seguirse las guías respectivas, para diseñar un enfoque de auditoría adecuado que incluya la realización de un muestreo que logre los objetivos

^(*) Como se menciona en los párrafos A83-A85 de la Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*, podrían utilizarse *Otras publicaciones de auditoría*. En estos casos, el auditor puede suponer que *otras publicaciones de auditoría* emitidas por IFAC y AICPA son apropiadas.

relacionados con el cumplimiento y el control interno de las entidades gubernamentales.

Definiciones

Muestreo en auditoría (Ver párrafo 5)

- A3.** Pueden existir procedimientos de auditoría que no son considerados como muestreo en auditoría pero que implican el examen de menos que 100 por ciento de las partidas que componen un saldo de cuentas o clase de transacciones. Por ejemplo, un auditor puede examinar solo unas pocas transacciones de un saldo de cuentas o clase de transacciones para: (a) obtener un entendimiento de la naturaleza de las operaciones de una entidad o (b) clarificar el entendimiento del auditor respecto al control interno de la entidad. En tales casos, las guías de esta Sección no son aplicables.

Riesgos no relacionados con el muestreo (Ver párrafo 5)

- A4.** Ejemplos de riesgos no relacionados con el muestreo incluyen el uso inapropiado de procedimientos de auditoría o la mala interpretación de la evidencia de auditoría y no reconocer una representación incorrecta o una desviación. El riesgo no relacionado con el muestreo puede ser reducido a un nivel aceptable mediante factores tales como una planificación adecuada (Ver la Sección AU 300, *Planificar una Auditoría*) y por el correcto manejo de la práctica profesional de auditoría de una firma (Ver la Sección AU 220, *Control de Calidad para Trabajos Efectuados de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*).

Unidad de muestreo (Ver párrafo 5)

- A5.** Las unidades de muestreo podrían ser partidas físicas (por ejemplo, cheques listados en boletas de depósito, abonos registrados en estados bancarios, facturas de ventas, o cuentas por cobrar) o unidades monetarias.

Representación incorrecta tolerable (Ver párrafo 5)

- A6.** La Sección AU 320, *La Importancia Relativa al Planificar y Efectuar una Auditoría*,⁽²⁾ requiere que el auditor determine la *importancia relativa para la ejecución del trabajo*. La *importancia relativa para la ejecución del trabajo* es determinada para reducir a un nivel apropiadamente bajo la probabilidad que la sumatoria de representaciones incorrectas no corregidas y no detectadas en los estados financieros exceda la importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo. Una “*representación incorrecta tolerable*” es la aplicación del concepto de *importancia relativa para la ejecución del trabajo* a un procedimiento de muestreo en particular. La *representación incorrecta tolerable* puede ser el mismo monto o un monto menor que la *importancia relativa para la*

⁽²⁾ Ver párrafo 11 de la Sección AU 320, *La Importancia Relativa al Planificar y Efectuar una Auditoría*.

ejecución del trabajo (por ejemplo, cuándo la población del cual se selecciona la muestra sea menor que el saldo de la cuenta).

Diseño, tamaño y selección de la muestra de partidas para efectuar pruebas

Diseño de la muestra (Ver párrafo 6)

- A7.** El muestreo en auditoría permite al auditor obtener y evaluar evidencia de auditoría respecto a alguna característica de las partidas seleccionadas con el objeto de formarse o ayudar a formarse una conclusión respecto de la población del cual se selecciona la muestra. El muestreo en auditoría puede ser aplicado utilizando, ya sea, enfoques de muestreo estadístico o no estadístico.
- A8.** Al diseñar una muestra de auditoría, la consideración del auditor incluye el propósito específico a ser logrado y la combinación de procedimientos de auditoría que tienen la probabilidad de lograr ese propósito. La consideración de la naturaleza de la evidencia de auditoría que se busca y las posibles desviaciones o representaciones incorrectas u otras características relacionadas con esa evidencia de auditoría ayudará al auditor a definir lo que constituye una desviación o una representación incorrecta y qué población utilizar para el muestreo. Al cumplir el requerimiento de la Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*, al efectuar el muestreo en auditoría, se requiere que el auditor efectúe procedimientos de auditoría para obtener evidencia que la población desde la cual se selecciona la muestra está completa.⁽³⁾
- A9.** La consideración del auditor del propósito del procedimiento de auditoría, como lo requiere el párrafo 6, incluye un entendimiento claro de lo que constituye una desviación o una representación incorrecta para que todas y solamente esas condiciones que son pertinentes a las afirmaciones sean incluidas en la evaluación de desviaciones o en la proyección de representaciones incorrectas. Por ejemplo, en una prueba de detalles relacionados con la existencia de cuentas por cobrar, tales como confirmación, pagos efectuados por el cliente antes de la fecha de confirmación, pero recibidos poco después de esa fecha de parte del cliente, no son considerados una representación incorrecta. Además, una contabilización incorrecta entre cuentas de clientes no afecta al saldo total de cuentas por cobrar. Por lo tanto, puede no ser apropiado considerar esto como una representación incorrecta en relación con la afirmación pertinente aún, cuándo pueda tener un efecto importante sobre otras áreas de la auditoría, tal como la evaluación del riesgo de fraude o lo adecuado de la estimación de cuentas por cobrar incobrables.
- A10.** Al considerar el objetivo de la prueba y las características de una población para las pruebas de controles, el auditor efectúa una evaluación de la tasa esperada de desviación basada en el entendimiento del auditor de los controles. Esta evaluación se efectúa con el objeto de diseñar una muestra de auditoría y determinar el tamaño de la muestra. Por ejemplo, si la tasa esperada de desviación es inaceptablemente

⁽³⁾ Ver párrafo 9 de la Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*.

alta, normalmente el auditor decidirá no efectuar pruebas de los controles. En igual forma, para las pruebas de detalles, el auditor efectúa una evaluación de las representaciones incorrectas esperadas en la población. Si las representaciones incorrectas esperadas son altas, un examen del 100 por ciento o aumentando el tamaño de la muestra puede ser apropiado al efectuar pruebas de detalles.

- A11.** Al considerar las características de la población de la cual se seleccionará la muestra, el auditor puede determinar que la estratificación o una selección de valores ponderados, sea lo apropiado.

Tamaño de la muestra (Ver párrafo 7)

- A12.** El nivel de riesgo de muestreo que el auditor está dispuesto a aceptar afecta al tamaño de la muestra requerido. Mientras menor sea el riesgo que el auditor está dispuesto a aceptar, mayor será el tamaño de la muestra necesaria.

- A13.** El tamaño de la muestra puede ser determinado por la aplicación de una fórmula estadísticamente calculada o mediante el ejercicio de juicio profesional. Varios factores típicamente influyen en la determinación del tamaño de la muestra, como los siguientes:

- Para pruebas de controles:
 - la tasa tolerable de desviación de la población a ser sometida a pruebas.
 - la tasa esperada de desviación de la población a ser sometida a pruebas.
 - el nivel deseado de seguridad (complemento del riesgo de exceso de confianza) que la tasa tolerable de desviación no sea excedida por la tasa real de desviación de la población. El auditor puede decidir el nivel deseado de seguridad, basado en la medida en que la evaluación de riesgos del auditor toma en consideración los controles pertinentes.
 - el número de unidades de muestreo en la población, si la población es muy pequeña.
- Para pruebas sustantivas de detalle:
 - el nivel de seguridad deseado por el auditor (complemento del riesgo de aceptación incorrecta) que la representación incorrecta tolerable no sea excedida por la real representación incorrecta en la población. El auditor puede decidir el nivel deseado de seguridad basado en lo siguiente:

- la evaluación por parte del auditor del riesgo de representaciones incorrectas significativas.
 - la seguridad obtenida de otros procedimientos sustantivos dirigidos a la misma afirmación.
- representaciones incorrectas tolerables.
 - representaciones incorrectas esperadas para la población.
 - estratificación de la población, cuando se efectúe.
 - para algunos métodos de muestreo, el número de unidades de muestreo en cada estrato.

A14. La decisión respecto a si utilizar un enfoque de muestreo estadístico o no estadístico es asunto de juicio profesional del auditor. Sin embargo, el tamaño de una muestra no es un criterio válido a utilizar al decidir entre los enfoques estadísticos y no estadísticos. Un auditor que aplica muestreo estadístico puede utilizar tablas o fórmulas para calcular el tamaño de la muestra basado en los factores señalados en el párrafo A13. Un auditor que aplica muestreo no estadístico utiliza su juicio profesional para relacionar los mismos factores utilizados en el muestreo estadístico para determinar el tamaño apropiado de la muestra. Normalmente, esto resultaría en un tamaño de muestreo comparable con el tamaño de muestra resultante de una muestra estadística eficiente y efectivamente diseñada, considerando los mismos parámetros de muestreo. Esta guía no sugiere que el auditor que utilice muestreo no estadístico también calcule un tamaño de muestra correspondiente utilizando una técnica estadística apropiada.

Selección de partidas para efectuar pruebas (Ver párrafo 8)

A15. El muestreo en auditoría involucra técnicas de selección que son por naturaleza probabilísticas. Por ejemplo, a través de la evaluación del riesgo de representaciones incorrectas significativas, un auditor podría identificar áreas donde las representaciones incorrectas sean relativamente más probables. El auditor podría primero examinar en forma separada las partidas que estime sean relativamente de riesgo más alto y luego utilizar muestreo en auditoría (lo cual implica alguna forma de selección probabilística) para formarse una estimación de algunas de las características de la población restante.

A16. Las técnicas de selección aleatorias incluyen las siguientes:

- a. Aleatorio simple.
- b. Aleatorio sistemático.

- c. Ponderado por probabilidad, incluyendo unidad monetaria.

Un análisis detallado de las técnicas de selección se incluye, por ejemplo, en la guía de auditoría *Muestreo en Auditoría* emitida por AICPA.^(*)

- A17.** En el muestreo estadístico, las partidas de la muestra son seleccionadas utilizando técnicas de selección aleatorias. Las principales técnicas para seleccionar una muestra no estadística son la utilización de selección aleatoria y selección al azar para seleccionar las partidas de la muestra.

Efectuar procedimientos de auditoría (Ver párrafos 10–11)

- A18.** Un ejemplo de cuando es necesario efectuar el procedimiento sobre una partida sustituta es cuando un cheque anulado es seleccionado al efectuar pruebas de evidencias de autorización para pago. Si el auditor está satisfecho que el cheque ha sido correctamente anulado en forma tal que no constituye una desviación, se examinará un sustituto apropiadamente seleccionado.

- A19.** En ciertas circunstancias, el auditor puede no estar en condiciones de aplicar los procedimientos de auditoría planificados a las partidas de la muestra seleccionada debido a que, por ejemplo, la entidad podría no ubicar la documentación de respaldo. El tratamiento del auditor de las partidas no examinadas dependerá de su efecto sobre la evaluación de la muestra del auditor. Si la evaluación del auditor de los resultados de la muestra no se modificarían al considerar que esas partidas no examinadas están representadas incorrectamente, puede no ser necesario examinar las partidas, por ejemplo, si la suma del monto total de las partidas no examinadas, fueren tratadas como representaciones incorrectas o como desviaciones, y esto no causara que la evaluación del auditor del monto de la representación incorrecta o de la desviación en la población, exceda de una representación incorrecta tolerable o de una desviación tolerable, respectivamente. Sin embargo, cuando éste no fuere el caso, de acuerdo con el párrafo 11 se requiere que el auditor efectúe procedimientos alternativos que proporcionen suficiente y apropiada evidencia de auditoría para formarse una conclusión respecto a la partida de la muestra y utilizar los resultados de estos procedimientos para evaluar los resultados de la muestra. Si no se pueden efectuar satisfactoriamente procedimientos alternativos en estos casos, se requiere que el auditor trate estas partidas como representaciones incorrectas o desviaciones, según corresponda, al evaluar los resultados de la muestra. La Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*, también requiere que el auditor considere si las razones que impiden al auditor examinar las partidas tiene implicancias en relación con evaluar riesgos de representaciones incorrectas significativas debido a fraude, el nivel evaluado de riesgo de control que

^(*) Como se menciona en los párrafos A83-A84 de la Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*, podrían utilizarse *Otras publicaciones de auditoría*. En estos casos, el auditor puede suponer que *otras publicaciones de auditoría* emitidas por IFAC y AICPA son apropiadas.

el auditor espera que esté respaldado o el grado de confianza en las representaciones de la Administración.

- A20.** Un ejemplo de un procedimiento alternativo adecuado para una solicitud de confirmación positiva de una cuenta por cobrar por la cual no se ha recibido respuesta, podría ser el examen de los ingresos de caja posteriores, junto con evidencia de su origen y las partidas que se pretenden pagar.

Naturaleza y causa de las desviaciones y representaciones incorrectas (Ver párrafo 12)

- A21.** La Sección AU 450, *Evaluación de Representaciones Incorrectas Identificadas Durante una Auditoría*, explica que el auditor puede solicitar a la Administración que examine una clase de transacciones, saldo de cuentas o revelación a fin que la Administración entienda la causa de una representación incorrecta identificada por el auditor, efectúe procedimientos para determinar el monto de la representación incorrecta real en la clase de transacciones, saldo de cuentas, o revelación, y; efectúe ajustes apropiados en los estados financieros.⁽⁴⁾
- A22.** Al analizar las desviaciones y las representaciones incorrectas identificadas, el auditor puede observar que muchas tienen una característica común (por ejemplo, tipo de transacción, ubicación, línea de productos o período de tiempo). En tales circunstancias, el auditor puede decidir identificar todas las partidas en la población que tienen la característica común y ampliar los procedimientos de auditoría a esas partidas. Además, tales desviaciones o representaciones incorrectas pueden ser intencionales y pueden indicar la posibilidad de fraude.
- A23.** Además de la evaluación de la frecuencia y montos de las representaciones incorrectas monetarias, la Sección AU 450, *Evaluación de Representaciones Incorrectas Identificadas Durante una Auditoría*, requiere que el auditor considere los aspectos cualitativos de las representaciones incorrectas.⁽⁵⁾ Estas incluyen: (a) la naturaleza y causa de las representaciones incorrectas, tales como si existen diferencias de principios o de aplicación, son errores, o son causadas por fraude o se deben al malentendido de instrucciones o a descuidos y (b) la posible relación de las representaciones incorrectas con otras fases de la auditoría. El descubrimiento de fraude requiere de una consideración más amplia de las posibles implicancias que lo que se requeriría en el caso del descubrimiento de un error.

Proyectar los resultados del muestreo en auditoría (Ver párrafo 13)

- A24.** Para pruebas de detalles, el párrafo 13 requiere que el auditor proyecte las representaciones incorrectas observadas en una muestra de auditoría a la población

⁽⁴⁾ Ver párrafo A9 de la Sección AU 450, *Evaluación de Representaciones Incorrectas Identificadas Durante una Auditoría*.

⁽⁵⁾ Ver párrafo 11 de la Sección AU 450, *Evaluación de Representaciones Incorrectas Identificadas Durante una Auditoría*.

con el objeto de obtener una representación incorrecta probable. Debido al riesgo de muestreo, esta proyección puede no ser suficiente para determinar un monto a ser registrado.

- A25.** Para las pruebas de controles, la tasa de desviación de la muestra también es la tasa de desviación proyectada para la población como un todo. La Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*,⁽⁶⁾ trata la respuesta del auditor cuando son detectadas desviaciones de controles sobre los cuales el auditor tiene la intención de confiar.

Evaluar los resultados del muestreo en auditoría (Ver párrafo 14)

- A26.** Para las pruebas de controles, una tasa de desviación inesperadamente alta de la muestra puede conducir a un incremento en los riesgos evaluados de representaciones incorrectas significativas, a menos que evidencia de auditoría posterior respaldando la evaluación inicial sea obtenida. Para las pruebas de detalles, una representación incorrecta inesperadamente alta en una muestra puede resultar en que el auditor considere que una clase de transacciones o saldo de cuentas está representada incorrectamente en forma significativa, en la ausencia de evidencia de auditoría posterior de que no existe una representación incorrecta significativa.

- A27.** La consideración de los resultados de otros procedimientos de auditoría ayuda al auditor a evaluar el riesgo que una representación incorrecta real en la población exceda a una representación incorrecta tolerable. Tal riesgo puede ser reducido si se obtiene evidencia de auditoría adicional. En el caso de pruebas de detalles la “*representación incorrecta proyectada*” es la mejor estimación del auditor de la representación incorrecta de la población. En la medida que la representación incorrecta proyectada se acerca o excede a la representación incorrecta tolerable, más probable será que la representación incorrecta real en la población exceda a la representación incorrecta tolerable. Además, si la representación incorrecta proyectada es mayor que las expectativas del auditor de representaciones incorrectas utilizada para determinar el tamaño de la muestra, el auditor puede concluir que existe un riesgo de muestreo inaceptable que la representación incorrecta real de la población exceda a la representación incorrecta tolerable. (Podría utilizarse la guía de auditoría: *Muestreo en Auditoría* emitida por AICPA).^(*)

⁽⁶⁾ Ver párrafo 17 de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

^(*) Como se menciona en los párrafos A87-A89 de la Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*, podrían utilizarse *Otras publicaciones de auditoría*. En estos casos, el auditor puede suponer que *otras publicaciones de auditoría* emitidas por IFAC y AICPA son apropiadas.

A28. Si el auditor concluye que el muestreo en auditoría no ha proporcionado una base razonable para conclusiones sobre la población que ha sido sometida a pruebas, el auditor puede:

- Solicitar a la Administración que investigue las representaciones incorrectas que han sido identificadas y el potencial para representaciones incorrectas posteriores y efectuar los ajustes necesarios, o;
- Hacer a la medida la naturaleza, oportunidad y alcance de esos procedimientos de auditoría posteriores para lograr en mejor forma la seguridad requerida. Por ejemplo, en el caso de pruebas de controles, el auditor podría ampliar el tamaño de la muestra, efectuar pruebas de un control alternativo, o modificar procedimientos sustantivos relacionados.

La Sección AU 450, *Evaluación de Representaciones Incorrectas Identificadas Durante una Auditoría*, trata las representaciones incorrectas identificadas por el auditor durante la auditoría.