

PRUEBAS SELECTIVAS EN AUDITORÍA

RODRIGO ESTUPIÑÁN GAITÁN

TERCERA EDICIÓN

Estupiñán Gaitán, Rodrigo

Pruebas selectivas en auditoría / Rodrigo Estupiñán Gaitán. -- 3a ed. -- Bogotá : Ecoe Ediciones, 2021.

226 p. -- (Ciencias empresariales. Auditoría)

Incluye complemento virtual SIL (Sistema de Información en Línea). -- Contiene datos del autor en la pasta. -- Incluye referencias bibliográficas.

ISBN 978-958-503-084-8 -- 978-958-503-085-5 (e-book)

1. Muestreo (Estadística) 2. Auditoría - Métodos estadísticos 3. Estadística para auditores
I. Título II. Serie

CDD: 519.52 ed. 23

CO-BoBN- a1075338



Área: Ciencias empresariales

Subárea: Auditoría

ECOE
EDICIONES

© Rodrigo Estupiñán Gaitán

► Ecoe Ediciones Limitada
info@ecoeediciones.com
www.ecoeediciones.com
Carrera 19 # 63C 32, Tel.: 919 80 02
Bogotá, Colombia

Primera edición: Bogotá, 2005

Segunda edición: Bogotá, mayo de 2007

Tercera edición: Bogotá, julio del 2021

ISBN: 978-958-503-084-8

e-ISBN: 978-958-503-085-5

Directora editorial: Claudia Garay Castro

Coordinadora editorial: Gisela Arroyo Andrade

Corrección de estilo: Carolina Páez

Diagramación: Alfonso Álvarez

Carátula: Wilson Marulanda

Impresión: Carvajal Soluciones de
comunicación S.A.S

Carrera 69 #15 -24

*Prohibida la reproducción total o parcial por cualquier medio
sin la autorización escrita del titular de los derechos patrimoniales.*

Impreso y hecho en Colombia - Todos los derechos reservados

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN.....	XXI
CAPÍTULO 1. PRINCIPIOS, FUNDAMENTOS Y ASPECTOS GENERALES	1
Necesidad de una técnica	1
Muestreo estadístico o no estadístico	1
Prueba selectiva	3
Error tolerable.....	4
Error esperado	5
Nivel de cumplimiento	5
Nivel de confianza.....	6
Estratificación	7
Representaciones cualitativas y cuantitativas	8
Autoevaluación	9
CAPÍTULO 2. CAUSAS, VENTAJAS, OBJETIVOS Y ACEPTACIÓN GENERAL...	11
Evolución del muestreo o pruebas selectivas.....	11
Ventajas en el uso de las pruebas selectivas	12
Aceptación general.....	13

Medición estadística	14
Autoevaluación	15
Naturaleza de las partidas a revisar	17
Alcance de las pruebas de auditoría.....	17
CAPÍTULO 3. CONSIDERACIONES PARA EL EMPLEO DEL MUESTREO.....	17
Control interno	17
Riesgo	18
Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas	18
Selección de partidas.....	18
Medición estadística.....	19
Planeación de procedimientos.....	19
Enfoque del muestreo	19
Evidencia suficiente y competente	20
Diseño y tamaño de la muestra	20
Evaluación de la muestra.....	20
Resumen de la prueba.....	21
Etapas de la prueba selectiva o el muestreo	21
Otras consideraciones.....	23
Autoevaluación	25
CAPÍTULO 4. MÉTODOS DE MUESTREO	27
Muestreo	27
Muestreo de criterio.....	28
Muestreo aleatorio o al azar	29
Características de la muestra	31
Objetivo de la prueba.....	31
Definición de la población sujeta a muestreo	32
Variables	33
Variable continua	33
Unidad de muestreo.....	34
Selección de la muestra	35
Medición estadística	35
Métodos de selección estadística	35
Autoevaluación	36

CAPÍTULO 5. RIESGOS EN EL MUESTREO	37
Riesgo no imputable al muestreo	39
Evaluación de la muestra.....	39
Incertidumbre en muestreo en la auditoría	39
Riesgos del examen de partida.....	40
Algunas definiciones interrelacionadas con el riesgo de muestreo y no muestreo tomadas de la NIA 530	41
Autoevaluación	43
CAPÍTULO 6. PROCEDIMIENTOS MATEMÁTICOS EN LAS TÉCNICAS DE MUESTREO	45
Métodos cuantitativos.....	45
Procedimientos matemáticos para la obtención de muestras	45
Evaluación de la precisión de la estimación de la muestra.....	48
Estimación de atributos.....	49
Muestreo de aceptación por atributos	51
Muestreo de descubrimiento de atributos	52
Documentación del plan de muestreo por atributos.....	53
Estimación por variables	53
Cantidad de tarjetas de inventario perpetuo	55
Documentación del plan de muestreo por variables	57
Muestreo de la unidad monetaria	57
Autoevaluación	58
CAPÍTULO 7. PROCESO DEL MUESTREO EN LA APLICACIÓN DE LAS PRUEBAS SELECTIVAS	59
Muestreo estadístico confiable	59
Muestreo no estadístico o con base en el juicio.....	60
Relación de los procedimientos de auditoría y el uso del muestreo	60
Proceso en la aplicación del muestreo o la prueba selectiva	60
Objetivo de la prueba.....	61
Definición de la población sujeta a muestreo	62
Atributos.....	62
Variables	63
Selección y medición estadística	64

Selección estadística	65
Errores y desviaciones	66
Riesgos de muestreo (precisión, confiabilidad)	67
Apreciación de resultados y evaluación de la muestra	68
Autoevaluación	70

CAPÍTULO 8. LAS NORMAS DE AUDITORÍA Y LAS PRUEBAS SELECTIVAS

CAPÍTULO 8. LAS NORMAS DE AUDITORÍA Y LAS PRUEBAS SELECTIVAS	73
NIA 200. Objetivos generales del auditor independiente y realización de una auditoría según los Estándares Internacionales de Auditoría	78
NIA 220. Control de calidad de la auditoría de estados financieros.....	79
NIA 300. Planificación de la auditoría de estados financieros	79
Plan de auditoría.....	80
NIA 320. Importancia relativa o materialidad en la planificación y la ejecución de la auditoría.....	86
NIA 330. Respuestas del auditor a los riesgos valorados.....	87
NIA 450. Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría	96
NIA 500. Evidencia de auditoría.....	97
NIA 501. Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para elementos seleccionados	97
Existencias (inventarios)	98
Litigios y reclamaciones	99
NIA 505. Confirmaciones externas	100
NIA 510. Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura.....	101
NIA 520. Procedimientos analíticos.....	101
NIA 530. Muestreo de auditoría	102
NIA 610. Utilización del trabajo de los auditores internos	104
NIA 700. Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría acerca de los estados financieros	105
NIA 705. Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente.....	106
NIA 706. Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente.....	107
Requerimientos sobre “otras cuestiones” en otras NIA	108
NIA 710. Información comparativa: cifras correspondientes a periodos anteriores y estados financieros comparativos.....	108

Definiciones	108
Opinión sobre los estados financieros	109
Opinión no modificada (o favorable).....	109
Opinión modificada	109
El modelo de opinión no modificada.....	110
Autoevaluación	116
CAPÍTULO 9. EVIDENCIA Y DOCUMENTACIÓN DE LA AUDITORÍA.....	123
CAPÍTULO 10. PRUEBAS DE CONTROL.....	127
Naturaleza y definición.....	127
Evidencia primaria o corroborativa.....	128
De doble propósito	136
Muestreo en pruebas de cumplimiento de controles internos	139
Selección de muestras.....	141
Desempeño y evaluación	141
CAPÍTULO 11. PRUEBAS O PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS	151
Clases de pruebas sustantivas	153
Muestreo en pruebas sustantivas de detalle, muestras de planeación.....	154
Selección de la muestra.....	157
Desarrollo y evaluación	157
Relación entre las pruebas de cumplimiento y sustantivas.....	161
Muestras del doble propósito.....	162
Apéndice: relación del riesgo de aceptación incorrecta de una prueba sustantiva de detalles con otras fuentes de garantía de auditoría	168
Muestras de doble propósito.....	172
CAPÍTULO 12. CICLOS TRANSACCIONALES.....	173
Auditoría financiera con base en los ciclos transaccionales	177
Pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas.....	182
Ciclos de transacciones y saldos de los estados financieros	182
Controles de ciclo	184

CAPÍTULO 13. APLICACIÓN PRÁCTICA EN LA EVALUACIÓN DE TRANSACCIONES	191
Aplicaciones en el ciclo transaccional de adquisición y pago, segmento nómina, área de gastos de personal o costos de ventas (mano de obra directa e indirecta), nómina de salarios, liquidación y pago de prestaciones sociales.....	213
CAPÍTULO 14. APLICACIÓN DE LAS PRUEBAS SELECTIVAS EN EL SECTOR PÚBLICO	219
Auditoría financiera	221
Objetivos de la auditoría financiera.....	222
Muestreo de auditoría.....	223
Apéndices	224
REFERENCIAS	225

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Clases de riesgos en una auditoría financiera.....	XXIII
Figura 2. Aplicación de una prueba selectiva.....	xxv
Figura 3. Representación gráfica de las dos clases de universo	3
Figura 4. Universo y muestra	8
Figura 5. Estrategia global de auditoría	80
Figura 6. Evaluación de riesgos según la NIA 315.....	81
Figura 7. Riesgos en el entendimiento de la entidad y su entorno.....	81
Figura 8. Entendimiento de la entidad, control interno.....	82
Figura 9. Requerimientos respuesta a los riesgos valorados.....	87
Figura 10. Planeación de una auditoría	113
Figura 11. Diagrama de procedimientos para nómina por horas período terminado.....	130
Figura 12. Valoración e identificación de riesgos y controles.....	138
Figura 13. Evaluación de la efectividad de controles	142
Figura 14. Pruebas selectivas.....	154
Figura 15. Auditoría por flujos de transacciones.....	174
Figura 16. Influencia de los ciclos transaccionales en los controles internos.....	176
Figura 17. Ejecución de la auditoría financiera	222
Figura 18. Estrategia de auditoría financiera	223

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1.	Aplicaciones de pruebas selectivas en la auditoría	xxiv
Tabla 2.	Masividad de partidas y diversidad de características a investigar	4
Tabla 3.	Selección de la muestra	4
Tabla 4.	Parámetros nivel de cumplimiento	5
Tabla 5.	Parámetros de nivel de confianza	6
Tabla 6.	Etapas del proceso en prueba selectiva.....	22
Tabla 7.	Métodos de muestreo	30
Tabla 8.	Probabilidad de detectar un error en diversos tamaños de la muestra.....	51
Tabla 9.	Cantidad de tarjetas de inventario permanente.....	55
Tabla 10.	Objetivo de la prueba.....	62
Tabla 11.	Población sujeta a muestreo.....	64
Tabla 12.	Unidad de muestreo.....	64
Tabla 13.	Selección de la muestra	64
Tabla 14.	Medición estadística	65
Tabla 15.	Selección estadística.....	66
Tabla 16.	Detección de errores.....	66
Tabla 17.	Errores	67

Tabla 18.	Riesgo del muestreo	67
Tabla 19.	Apreciación de resultados y evaluación de la muestra.....	68
Tabla 20.	Proceso en la aplicación del muestreo o la prueba selectiva	69
Tabla 21.	Cuadro sinóptico de las Normas Internacionales de Auditoría.	74
Tabla 22.	Resumen de Normas Internacionales de Auditoría relacionadas con procedimientos de auditoría.....	77
Tabla 23.	Programa de auditoría para aplicar la NIA 315, valoración de riesgos en una auditoría financiera – Procedimientos de auditoría	83
Tabla 24.	Cálculo de materialidad	86
Tabla 25.	Programa para desarrollar los procedimientos del auditor externo en respuesta a los riesgos valorados (base de NIA 330).....	89
Tabla 26.	Programa integral de la auditoría bajo riesgos.....	114
Tabla 27.	Programa de auditoría, información general	124
Tabla 28.	Programa de auditoría bajo riesgos	125
Tabla 29.	Riesgos de auditoría	126
Tabla 30.	Hoja de trabajo para una muestra de pruebas de cumplimiento, indagación y observación	129
Tabla 31.	Sistema de evaluación de control interno por cuestionarios.....	132
Tabla 32.	Sistema de evaluación de control interno por descripción o memorando (ESPC).....	133
Tabla 33.	Cédula de auditoría con pruebas de doble propósito.....	137
Tabla 34.	Pruebas sustantivas	138
Tabla 35.	Cuestionario para la revisión y la evaluación del sistema de control interno y riesgos, información general.....	142
Tabla 36.	Efectivo y equivalentes al efectivo.....	145
Tabla 37.	Cuestionario para la revisión y la evaluación del sistema de control interno y riesgos, caja y bancos	146
Tabla 38.	Hoja de trabajo para la determinación de un nivel de precisión de las pruebas sustantivas	158
Tabla 39.	Hoja de trabajo para el cálculo de una muestra en pruebas sustantivas de detalle	160
Tabla 40.	Prueba de desembolsos	163
Tabla 41.	Factores que influyen en el tamaño de la muestra para una prueba sustantiva de detalles en la planificación de la muestra	171

Tabla 42.	Riesgo permisible de aceptación incorrecta (TD) para diversas evaluaciones de RC y AP; para AR= .05 e IR=1.0.....	172
Tabla 43.	Programa para efectuar pruebas de doble propósito.....	175
Tabla 44.	Programa para efectuar pruebas de doble propósito.....	176
Tabla 45.	Naturaleza de los ciclos transaccionales.....	177
Tabla 46.	Ciclo de tesorería.....	178
Tabla 47.	Ciclo de adquisición y pagos de nómina.....	179
Tabla 48.	Ciclo de adquisición, pagos, compras.....	179
Tabla 49.	Ciclo de transformación o producción	180
Tabla 50.	Ciclo de ingresos	181
Tabla 51.	Ciclo de la información	181
Tabla 52.	Ciclo de tesorería.....	182
Tabla 53.	Ciclo de adquisición y pago por compras.....	183
Tabla 54.	Ciclo de adquisición, pago por nómina	183
Tabla 55.	Ciclo de conversión o transformación	184
Tabla 56.	Ciclo de ingresos	184
Tabla 57.	Programa parcial de auditoría para las pruebas sustantivas relacionadas con el ciclo de tesorería	185
Tabla 58.	Efecto de los procedimientos específicos de control en las pruebas sustantivas del ciclo de tesorería.....	185
Tabla 59.	Programa parcial de auditoría para los procedimientos sustantivos de compras.....	186
Tabla 60.	Efecto de los procedimientos específicos de control en las pruebas sustantivas del ciclo de desembolsos (compras)	186
Tabla 61.	Programa parcial de auditoría para los procedimientos sustantivos de nómina (sueldos)	187
Tabla 62.	Efecto de los procedimientos específicos de control en las pruebas sustantivas de nómina.....	187
Tabla 63.	Programa parcial de auditoría para los procedimientos sustantivos ciclo de conversión o transformación	187
Tabla 64.	Efecto de los procedimientos específicos de control en las pruebas sustantivas del ciclo de transformación.....	188
Tabla 65.	Programa parcial de auditoría para los procedimientos sustantivos del ciclo de ingresos (ventas).....	188
Tabla 66.	Efectos de los procedimientos específicos de control en las pruebas sustantivas del ciclo de ingresos	189

Tabla 67.	Análisis de transacciones y de saldos de cuentas	192
Tabla 68.	Programa general para la evaluación de pruebas de cumplimiento y sustantivas	192
Tabla 69.	Pruebas de cumplimiento dentro de una prueba en efectivo y bancaria	193
Tabla 70.	Pruebas sustantivas dentro de una prueba en efectivo y bancaria.....	194
Tabla 71.	Cédulas de auditoría de las pruebas de desembolsos	195
Tabla 72.	Resumen de pruebas por cuentas.....	196
Tabla 73.	Pruebas desembolsos	197
Tabla 74.	Pruebas de cumplimiento dentro de la verificación de los deudores, clientes, ventas y cobranzas	198
Tabla 75.	Pruebas sustantivas a efectuar dentro de una prueba de facturación los cargos de deudores clientes y las ventas a crédito	198
Tabla 76.	Prueba de facturación.....	199
Tabla 77.	Pruebas sustantivas a efectuar la circularización de los deudores clientes	200
Tabla 78.	Resumen de circularización de cuentas por cobrar.....	201
Tabla 79.	Continuación circularización de cuentas por cobrar	202
Tabla 80.	Planilla de control de la circularización	203
Tabla 81.	Prueba de ingresos	204
Tabla 82.	Pruebas de cumplimiento dentro de la verificación de los inventarios.....	205
Tabla 83.	Pruebas sustantivas para comprobar dentro de pruebas físicas de inventarios diferentes puntos incluidos como objetivos de las pruebas de cumplimiento	206
Tabla 84.	Prueba selectiva de inventarios	207
Tabla 85.	Prueba selectiva de productos en proceso	208
Tabla 86.	Prueba selectiva de productos terminados	209
Tabla 87.	Prueba selectiva de materiales – repuestos y accesorios.....	210
Tabla 88.	Prueba selectiva de inventarios físicos	211
Tabla 89.	Proveedores.....	212
Tabla 90.	Pruebas de cumplimiento a comprobar dentro de las transacciones de nómina en mano de obra directa, indirecta, gastos de administración y ventas	213

Tabla 91. Pruebas sustantivas para comprobar el manejo, las disposiciones legales, los registros y los cálculos de nómina	214
Tabla 92. Prueba de nómina de fábrica.....	215
Tabla 93. Prueba de nómina de administración	216
Tabla 94. Planilla de cálculos globales de nómina.....	217
Tabla 95. Prueba selectiva de nómina y prestaciones sociales.....	218

Sistema de Información en Línea



Al final del libro encontrará el código para ingresar al **Sistema de Información en Línea** - SIL - donde podrá encontrar los apéndices que se mencionan a lo largo del mismo. Estos le ayudarán a profundizar en diferentes aspectos sobre algunas de las Normas de Auditoría mencionadas a lo largo de la obra.

INTRODUCCIÓN

Últimamente, uno de los campos donde se ha buscado con más interés la aplicación de las técnicas de muestreo estadístico es la auditoría profesional¹; a pesar de que algunos tratadistas toman el uso del muestreo estadístico y no estadístico, o las “pruebas selectivas”, como una etapa histórica de la auditoría. Esto es falso porque el uso del muestreo o las pruebas selectivas no dejará de darse por la multiplicidad de información que se sucede en las empresas cada día. Además, sería demasiado costoso para ellas, que el auditor ampliara sus revisiones a un mayor número de comprobantes y por ende requerir más horas de trabajo, las cuales son trasladadas por facturación a la empresa auditada.

1 No obstante, desde los problemas de maquillaje del balance en la Enrom, Word Com, Xerox y otras empresas en EE. UU, así como los Parmalat en Europa, se ha puesto en entredicho la aplicación de estos procedimientos, los teóricos han exigido más extensión en las revisiones y no abusar del muestreo. Sin embargo, otra conclusión es que los auditores han obrado sin independencia por no perder el cliente al tener otros negocios de asesoría distintos a la auditoría, los cuales han servido de coerción por parte de los administradores hacia los auditores para callarlos, violándose las normas de la ética y no de los procedimientos formales o especiales de auditoría.

Para la ejecución de una auditoría financiera o de estados financieros, en las Normas Internacionales de Auditoría, apartados 10-52 a 56 de la NIA 500 - Evidencia de auditoría-, que permite dentro algunos procedimientos de auditoría para la evaluación de las pruebas de detalles de control y procedimientos sustantivos, en caso de universos numerosos y homogéneos, utilizar el muestreo estadístico o no estadístico, llamado también “pruebas selectivas”.

Se dice que el nuevo método de auditoría bajo riesgos puede reemplazar esta técnica de auditoría; sin embargo, esto no es así, dicho método es una prevención del riesgo que afecta la planeación, el desarrollo y el informe de auditoría; sin reemplazar la comprobación de existencia de controles y evidencias que solo se pueden comprobar revisando la información estratégica, decisoria, documental, inclusive virtual que soporta las transacciones de una empresa, donde se debe aplicar la técnica del muestreo estadístico y no estadístico.

En ambos enfoques se requiere que el auditor utilice su juicio profesional² (NIA 200, s.f.) al planificar, ejecutar y evaluar una muestra, para que al relacionarlo con otro material probatorio pueda llegar a conclusiones acerca del saldo de una cuenta o las transacciones homogéneas.

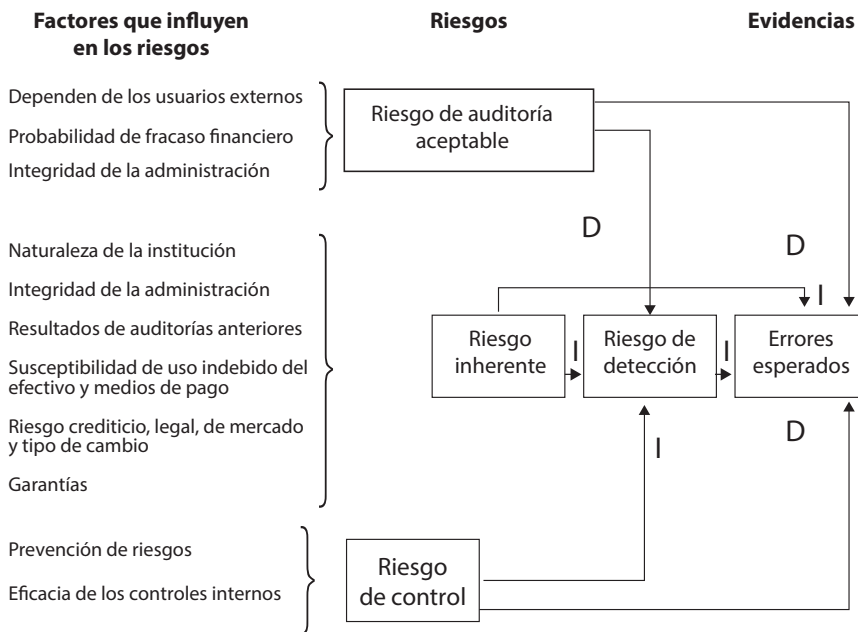
Para dar una opinión razonable, es posible tener incertidumbre al no revisar el 100 % del universo, más aún, puede existir riesgo de muestreo que pueda afectar el riesgo de detección³ (NIA 315, s.f.) de parte del auditor. Por lo tanto, para evitar dicho riesgo es necesario que el auditor que utilice el método de muestreo conozca a cabalidad el universo de transacciones o de saldos, además, que utilice a profundidad los procedimientos sustantivos de detalles que brindan las pruebas de control o cumplimiento. Estos aspectos se tratan con detenimiento en el presente libro para tener una seguridad razonable en las transacciones, los saldos de cuentas y las revelaciones.

En efecto, de manera frecuente, en este ámbito de actividades se presentan situaciones cuyas condiciones indican una perfecta educación para el empleo del muestreo estadístico, por ejemplo, la “masividad”, o sea, la existencia de numerosas partidas que deben sujetarse al examen. También está la “homogeneidad del universo”, o sea, el hecho de que las partidas tienen un comportamiento similar en algunas de sus características.

-
- 2 **Juicio profesional:** aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevante en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo de auditoría.
 - 3 **Riesgo de que** los procedimientos aplicados por el **auditor** para reducir el **riesgo de auditoría** a un nivel aceptablemente bajo, no detecten la existencia de una incorrección **que** podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones.

En la auditoría financiera se utilizan dos etapas, la primera es la etapa preliminar, la cual se realiza para la planeación, la evaluación de riesgos inherentes⁴ (NIA 315, s.f.) y de control⁵ (NIA 315, s.f.) en la preparación de estados financieros intermedios o balances de prueba o de comprobación. Incluye la preparación de soportes, la digitación de información, la clasificación de cuentas con sus conciliaciones y otros trabajos de preparación y presentación de información financiera y administrativa dentro del proceso de las transacciones (ciclos de tesorería, adquisición y pago por compras y nómina, transformación o producción y generación operativa de efectivo, que es el ciclo de ingresos, ventas o prestación de servicios).

Figura 1. Clases de riesgos en una auditoría financiera



Fuente: Arens et al. (2007, p. 248).

- Los **riesgos inherentes** son aquellos propios de la naturaleza de la entidad y que son independientes de su sistema de control interno. En otras palabras, son los **riesgos** que se encuentran presentes en la entidad, antes de considerar las actividades de control establecidas por la gerencia para mitigarlos.
- Riesgo de control:** es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en el saldo de cuenta o clase de transacciones y que pudiera ser de importancia relativa individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases, no sea prevenido o detectado y corregido con los procedimientos de control existentes.) De manera didáctica: “es el riesgo de que los sistemas de control estén incapacitados para detectar o evitar errores o irregularidades significativos en forma oportuna”.

La segunda etapa de auditoría es la determinación de razonabilidad de saldos y la presentación de revelaciones que se realiza después de presentar los primeros saldos de fin de ejercicio.

Por lo general, en las dos etapas el auditor utiliza las pruebas selectivas en la etapa preliminar de evaluación de transacciones, se aplican en la evaluación de transacciones homogéneas, como son: los ingresos a caja, los desembolsos de bancos, la facturación, las pruebas de inventario y de nómina o algunas empresas cuyas acciones se negocian en bolsa, se aplica a la evaluación de acciones adquiridas o decreto y pago de dividendos. En la etapa de auditoría final o evaluación de saldos de estados financieros de fin de año, se aplican las pruebas selectivas para la circularización de cuentas por cobrar y por pagar proveedores, inversiones, observación de inventarios y circularización de aportes de capital.

Tabla 1. Aplicaciones de pruebas selectivas en la auditoría

Pruebas selectivas	
Aplicaciones en auditoría	
Por ciclos transaccionales (Auditoría preliminar)	Por saldos de cuentas (Auditoría final)
<ul style="list-style-type: none"> • Prueba de ingresos • Pruebas de desembolsos • Prueba de facturación • Prueba de inventarios • Pruebas de nómina • Otras pruebas de transacciones 	<ul style="list-style-type: none"> • (Antes del cierre) • Circularización de proveedores (antes del cierre) • Circularización de inversiones (después del cierre) • Observación de inventarios (antes del cierre) • Circularización de aportes a capital (después del cierre)

Fuente: elaboración propia.

En la auditoría financiera, los principios y los usos de las pruebas selectivas o el muestreo estadístico o no estadístico no son nuevos, datan de 1942; por otro lado, desde julio 1 de 1999, la IFAC estableció la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 530 de Muestreo de Auditoría. En 1962 el AICPA publicó un informe: *El muestreo estadístico y el auditor independiente*, a su vez, en 1983 formuló el SAS 39. Ahora, dentro de las GAAP, normas de Auditoría Generalmente Aceptadas americanas, en la enmienda como orientación 2315, actualizó el SAS 122 acerca del “muestreo estadístico” que rige a partir de 2020 como reemplazo del SAS 39.

Las técnicas de pruebas selectivas mediante el muestreo estadístico son un valioso instrumento que puede ayudar a los auditores a examinar los estados financieros

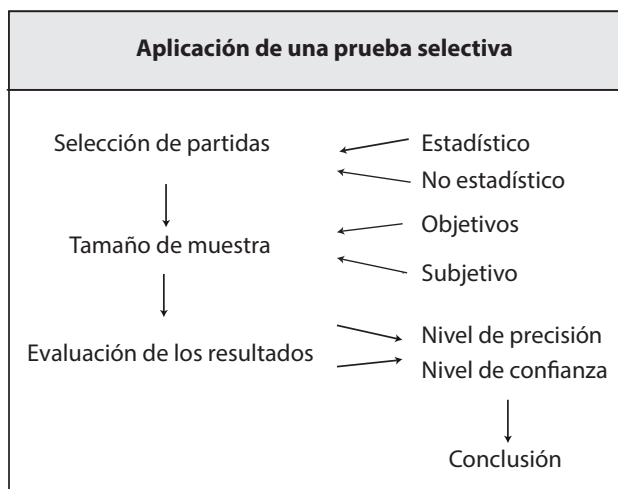
o ejecutar trabajos de auditoría interna, operacional, forense y de gestión. A su vez, es posible asegurar ante terceros las adecuadas intervenciones en sus profundizaciones de control posterior y perceptivo con su uso, más aún, porque en la actualidad las constituciones políticas de diferentes gobiernos han autorizado su uso; teniendo en cuenta la existencia de múltiples operaciones en las diferentes entidades públicas y privadas.

Además del campo de la auditoría profesional, los procedimientos de muestreo se utilizan en diversas disciplinas técnicas y científicas, tales como: estimaciones de población, investigaciones de mercados, apreciaciones de la opinión pública, control de calidad de artículos de un proceso industrial, inspección de la cantidad de productos entregados por los proveedores, encuestas políticas, etc.

Al emplear técnicas de muestreo estadístico en el examen de estados financieros, el auditor lleva a cabo pruebas selectivas de transacciones financieras. Solo en casos extraordinarios debe examinar todas o, sustancialmente, todas las partidas que integran un grupo de operaciones. Por lo general, se puede obtener información respecto a las características de un grupo de partidas estudiando una pequeña muestra.

Siempre que el auditor utiliza una técnica de muestreo enfrenta tres problemas: ¿cómo seleccionar las partidas?, ¿cómo determinar el tamaño de la muestra?, ¿cómo evaluar los resultados de la muestra? Al resolver estos interrogantes debe considerar la calidad de los controles internos en vigor, el tipo de auditoría que está llevando a cabo, las condiciones descubiertas a medida que la auditoría avanza, la naturaleza de las transacciones examinadas, el volumen de las mismas y la clase de personal responsable del registro de las operaciones.

Figura 2. Aplicación de una prueba selectiva



Fuente: elaboración propia.

Sin embargo, por diferentes que sean entre sí las aplicaciones, guardan entre ellas un elemento común: la formulación de una opinión acerca del universo o la población, con base en el examen de una muestra. Este elemento común hace posible la sistematización del procedimiento y el establecimiento de principios generales e independientes de la utilización concreta a que se destine.

El auditor puede lograr una muestra por dos casos: con base en el juicio personal o mediante técnicas de muestreo estadístico. El muestreo sobre la base de juicio personal es la técnica tradicional denominada “muestreo no aleatorio”, donde la selección y la amplitud de la misma se hacen a partir de una base subjetiva que en ocasiones es arbitraria. En el segundo caso, la selección es aleatoria o al azar, con ello, los resultados obtenidos permiten mayor confianza al considerar que hacen referencia a todos los elementos que constituyen el universo o la población a investigar.

No son muchos los auditores que utilizan las técnicas de pruebas selectivas por medio de selecciones estadísticas y no estadísticas, usualmente lo realizan sin uso técnico. Por tanto, se requiere que la mayoría de profesionales de la auditoría tengan conocimientos sólidos de estas prácticas para asegurar sus intervenciones en cuanto a calidad de trabajos, profundización clara de todos los aspectos que representen una seguridad razonable de los controles internos, como de la definición de aseguramiento y razonabilidad de los estados financieros o informes emitidos de cualquier índole.

En especial, en el sector público se exige la utilización del muestreo estadístico para la formulación de informes de sus auditores internos y externos, cuando se contratan auditores independientes para tareas especiales. En el sector privado, a nivel internacional, tanto la AICPA como la IFAC y otros organismos recomiendan su uso a nivel tributario, así como de entidades de vigilancia y control del gobierno han formulado doctrinas para el uso y la aceptación de estos procedimientos.

En esta edición se han incluido capítulos referidos a las normas de auditoría aceptadas, además, a la aplicación de las diferentes técnicas relacionadas a las pruebas selectivas en la auditoría. Además, se agregaron los últimos conceptos preparados por las asociaciones de profesionales especialistas de la materia: American Institute of Certified Public Accountants y Statement on Auditing Standards (SAS) y el IFAC, entre otros. A su vez, se centró en el uso del muestreo estadístico a las pruebas sustantivas y de cumplimiento, como base primordial en la auditoría de transacciones.

La organización del libro, ejemplos, tablas, gráficos y evaluaciones fueron apoyados técnicamente por colegas especialistas en auditoría interna y externa, a quienes agradecemos su colaboración desinteresada y dirigida expresamente a la orientación de actualización profesional.