

# NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 520

## PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

(En vigor para auditorías de estados financieros por periodos que comiencen en, o después del, 15 de diciembre de 2004)\*

### CONTENIDO

	<b>Párrafo</b>
Introducción .....	1-3
Naturaleza y propósito de los procedimientos analíticos .....	4-7
Procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo .....	8-9
Procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos .....	10-12
Procedimientos analíticos en la revisión general al final de la auditoría .....	13
Grado de apoyo en procedimientos analíticos (párrafos 14-16 eliminado)	se han
Investigación de partidas inusuales .....	17-18

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 520. *Procedimientos analíticos* deberá leerse en el contexto del "Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros trabajos para atestiguar y Servicios Relacionados." que expone la aplicación y autoridad de las NIA.

### Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y dar lineamientos sobre la aplicación de procedimientos analíticos durante una auditoría.
2. El auditor deberá aplicar procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno y en la revisión general al final de la auditoría. Los procedimientos analíticos pueden también aplicarse como procedimientos sustantivos.

3. "Procedimientos analíticos" significa evaluaciones de información financiera hechas por un estudio de relaciones plausibles entre datos tanto financieros como no financieros. Los procedimientos analíticos también abarcan la investigación de fluctuaciones y relaciones identificadas que son inconsistentes con otra información relevante o se apartan de una manera importante de los montos pronosticados.

### **Naturaleza y propósito de los procedimientos analíticos**

4. Los procedimientos analíticos incluyen la consideración de comparaciones de la información financiera de la entidad con, por ejemplo:

- Información comparable por periodos anteriores.
- Resultados anticipados de la entidad. como presupuestos o pronósticos, o expectativas del auditor, como una estimación de la depreciación.
- Información de una industria similar, como comparación de la razón "ventas de la entidad a cuentas por cobrar" con promedios de la industria, o con otras entidades de tamaño comparable en la misma industria.

5. Los procedimientos analíticos también incluyen consideración de relaciones.

- Entre elementos de información financiera que se esperaría se conformaran a un patrón predecible basado en la experiencia de la entidad, como porcentajes marginales brutos.
- Entre información financiera e información no financiera relevante, como costos de nómina con número de empleados.

6. Diversos métodos pueden usarse para desempeñar los anteriores procedimientos de auditoría. Estos van desde simples comparaciones hasta análisis complejos que usan técnicas estadísticas avanzadas. Los procedimientos analíticos pueden aplicarse a estados financieros consolidados, estados financieros de componentes (como subsidiarias, divisiones o segmentos y elementos individuales de información financiera. La selección del auditor de los procedimientos de auditoría, métodos y nivel de aplicación es un caso de juicio profesional.

7. Los procedimientos analíticos se usan para los siguientes propósitos:

- a) Como procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno (párrafos 8-9).
- b) Como procedimientos sustantivos cuando su uso pueda ser más efectivo o eficiente que las pruebas de detalles para reducir el riesgo de representación

errónea de importancia relativa a nivel de aseveración a un nivel aceptablemente bajo (párrafos 10-19).

c) Como una revisión general de los estados financieros al final de la auditoría (párrafo 13).

### **Procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo**

8. El auditor deberá aplicar procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno. La aplicación de procedimientos analíticos puede indicar aspectos de la entidad de los que el auditor no tenía conocimiento, y ayudará para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa con el fin de determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría.

9. Los procedimientos analíticos aplicados como procedimientos de evaluación del riesgo usan tanto información financiera como no financiera, por ejemplo, la relación entre ventas y superficie del espacio de venta o volumen de mercancías vendidas. El párrafo 10 de la NIA 315, *Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa* contiene guías adicionales sobre la aplicación de procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo.

### **Procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos**

10. El auditor diseña y desempeña procedimientos sustantivos que respondan a la evaluación relacionada del riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel aseveración. Los procedimientos sustantivos del auditor a nivel aseveración. pueden derivarse de las pruebas de detalles, de procedimientos analíticos sustantivos. o de una combinación de ambos. La decisión sobre cuáles procedimientos de auditoría usar para lograr un objetivo particular de auditoría, se basa en el juicio del auditor sobre la efectividad y la eficiencia esperadas de los procedimientos; de auditoría disponibles para reducir el riesgo evaluado de representación errónea de importancia relativa a nivel aseveración a un nivel aceptablemente bajo.

11. El auditor, ordinariamente, averiguará con la administración en cuanto a la disponibilidad y confiabilidad de la información que se necesita para aplicar procedimientos analíticos sustantivos v los resultados Le cualesquiera de estos procedimientos desempeñados por la entidad. Puede ser eficiente, usar datos analíticos preparados por la entidad, siempre que el auditor quede satisfecho de que estos datos están preparados de manera apropiada.

12. Al diseñar v desempeñar procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos, el auditor necesitará considerar un número de factores como los siguientes:

- Lo adecuado de usar procedimientos analíticos sustantivos. dadas las aseveraciones (párrafos 12a y 12b)
- La confiabilidad de los datos. ya sean internos o externos. Con los cuales se desarrolla la expectativa de montos registrados o los índices (párrafos 12c y 12d).
- Si la expectativa es suficientemente precisa para identificar una representación errónea de importancia relativa al nivel deseado de seguridad (párrafo 12e).
- El monto de cualquier diferencia de cantidades registradas de los valores esperados que sea aceptable (párrafo 12f).

### **Conveniencia de usar procedimientos analíticos sustantivos dadas las aseveraciones**

12a. Los procedimientos analíticos sustantivos generalmente son más aplicables a grandes volúmenes de transacciones que tienden a ser predecibles después de un tiempo. La aplicación de procedimientos analíticos sustantivos se basa en la expectativa de que existan relaciones entre datos y continúen en ausencia de condiciones contrarias conocidas. La presencia de estas relaciones da evidencia de auditoría en cuanto a la integridad, exactitud y ocurrencia de transacciones capturadas en la información producida por el sistema de información de la entidad. Sin embargo, la confianza en los resultados de procedimientos analíticos sustantivos dependerá de la evaluación del auditor del riesgo de que los procedimientos analíticos puedan identificar las relaciones según se esperan cuando, de hecho, existe una representación errónea de importancia relativa.

12b. Al determinar lo adecuado de los procedimientos analíticos sustantivos. dadas las aseveraciones, el auditor considera lo siguiente:

a) *La evaluación del riesgo de representación errónea de importancia relativa.* El auditor considera el entendimiento de la entidad y su control Interno, la importancia relativa y la probabilidad de representación errónea de las partidas implicadas, y la naturaleza de la aseveración, para determinar si los procedimientos analíticos sustantivos son adecuados. Por ejemplo, si los controles sobre el procesamiento de órdenes de ventas son débiles, el auditor puede depositar más confianza en las pruebas de detalles más que en los procedimientos analíticos sustantivos para aseveraciones relacionadas con cuentas por cobrar. Por otro lado, cuando los saldos de inventario sean de importancia relativa, el auditor ordinariamente no confía sólo en los procedimientos analíticos sustantivos cuando desempeña procedimientos de auditoría sobre la aseveración de existencia. La NIA 330, *Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados* indica que, cuando el enfoque en riesgos importantes se asienta sólo de procedimientos sustantivos. los

procedimientos de auditoría apropiados para tratar estos riesgos importantes consisten de pruebas de detalles solamente, o una combinación de pruebas de detalles y procedimientos analíticos sustantivos.

b) *Cualesquier pruebas de detalles dirigidas a la misma aseveración.* Los procedimientos analíticos sustantivos pueden también considerarse apropiados cuando las pruebas de detalles se desempeñan sobre la misma aseveración. Por ejemplo, cuando se audita la posibilidad de cobro de las cuentas por cobrar, el auditor puede aplicar procedimientos analíticos sustantivos a los vencimientos de cuentas de clientes, además de pruebas de detalles en recibos de efectivo posteriores.

### **Confiabilidad de los datos**

12c. La confiabilidad de los datos es influida por su fuente y su naturaleza, y depende de las circunstancias bajo las que se obtienen. Al determinar si los datos son confiables para fines de diseñar procedimientos analíticos sustantivos, el auditor considera lo siguiente:

a) *Fuente de la información disponible.* Por ejemplo, la información ordinariamente es más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la entidad.

b) *Comparabilidad de la información disponible.* Por ejemplo, los grandes datos de la industria pueden necesitar complementarse para ser comparables con los de una entidad que produce y vende productos especializados.

c) *Naturaleza y relevancia de la información disponible.* Por ejemplo, si los presupuestos se han establecido como resultados que hay que esperar, más que como metas que hay que lograr.

d) *Controles sobre la preparación de la información.* Por ejemplo, controles sobre la preparación, revisión y mantenimiento de los presupuestos.

12d. El auditor considera poner pruebas a los controles, si los hay, sobre la preparación de la entidad de la información, usada por el auditor al aplicar procedimientos analíticos sustantivos. Cuando estos controles son efectivos, el auditor tiene mayor confianza en la confiabilidad de la información y, por lo tanto, en los resultados de los procedimientos analíticos sustantivos. Los controles sobre la información no financiera pueden, a menudo, ponerse a prueba junto con otras pruebas de controles. Por ejemplo, una entidad, al establecer controles sobre el procesamiento de facturas de ventas, puede incluir controles sobre el registro de ventas por unidad. En estas circunstancias, el auditor podría someter a prueba la efectividad operativa de los controles sobre el registro de las ventas por unidad junto con pruebas de la efectividad operativa de los controles sobre el procesamiento de facturas de ventas. De modo alternativo, el auditor puede

considerar si la información estuvo sujeta a pruebas de auditoría en el periodo actual o el anterior. Al determinar los procedimientos de auditoría que debe aplicar a la información sobre la que se basa la expectativa de los procedimientos analíticos sustantivos, el auditor considera las guías del párrafo 11 de la NIA 500, *Evidencia de auditoría*.

### **Evaluar si la expectativa es suficientemente precisa**

12e. Al evaluar si la expectativa puede desarrollarse con el objeto de que sea suficientemente precisa para identificar una representación errónea de importancia relativa al nivel deseado de seguridad, el auditor considera factores como los siguientes:

- *La exactitud con que pueden predecirse los resultados esperados de los procedimientos analíticos sustantivos.* Por ejemplo, el auditor ordinariamente esperará mayor consistencia al comparar los márgenes de utilidad bruta de un periodo con otro que al comparar gastos discrecionales, como investigación o publicidad.
- *El grado en que puede desagregarse la información.* Por ejemplo, los procedimientos analíticos sustantivos pueden ser más efectivos cuando se aplican a información financiera en secciones particulares de una operación, o a estados financieros de componentes de una entidad diversificada, que cuando se aplican a los estados financieros de la entidad como un todo.
- *La disponibilidad de la información, tanto financiera como no financiera.* Por ejemplo, el auditor considera si la información financiera, como presupuestos o pronósticos, y la información no financiera, como el número de unidades producidas o vendidas, está disponible para diseñar procedimientos analíticos sustantivos. Si la información está disponible, el auditor también considera la confiabilidad de la información, según se discute en los párrafos 12c y 12d anteriores.

### **Monto de la diferencia aceptable de cantidades registradas por valores esperados**

12f. Al diseñar y desempeñar procedimientos analíticos sustantivos, el auditor considera el monto de la diferencia que puede aceptarse de la expectativa sin mayor investigación. Esta consideración es influida principalmente por la importancia relativa y la consistencia con el nivel deseado de seguridad. La determinación de este monto implica considerar la posibilidad de que una combinación de representaciones erróneas en el saldo de cuenta, clase de transacciones o revelación específicos, pudieran agregarse en un monto inaceptable. El auditor aumenta el nivel deseado de seguridad al aumentar el riesgo de representación errónea de importancia relativa, reduciendo el monto de diferencia que puede esperarse de la expectativa sin mayor investigación.

Los párrafos 17 y 18 siguientes discuten la respuesta del auditor cuando el monto de la diferencia entre el valor esperado y el valor reportado excede al monto que puede aceptarse sin mayor investigación.

12g. Cuando el auditor desempeña procedimientos sustantivos en una fecha intermedia y planea desempeñar procedimientos analíticos sustantivos respecto del periodo intermedio, considera cómo afectan los asuntos discutidos en los párrafos 12<sup>a</sup>-12f a la capacidad de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría por el periodo restante. Esto incluye considerar si los saldos de fin de periodo de las clases particulares de transacciones o saldos de cuentas son razonablemente predecibles respecto del monto, la importancia relativa y la composición. (Ver la NIA 330, párrafos 56-61, para lineamientos adicionales.)

### **Procedimientos analíticos en la revisión general al final de la auditoría**

13. El auditor deberá aplicar procedimientos analíticos en, o cerca del, final de la auditoría al formarse una conclusión general sobre si los estados financieros como un todo son consistentes con el entendimiento del auditor sobre la entidad. Las conclusiones extraídas de los resultados de estos procedimientos de auditoría tienen la intención de confirmar las conclusiones formadas durante la auditoría de componentes individuales o de elementos de los estados financieros, así como ayudar a la conclusión general en cuanto a lo razonable de los estados financieros. Sin embargo, pueden también identificar un riesgo previamente no reconocido de representación errónea de importancia relativa. En tales circunstancias, el auditor puede necesitar el reevaluar los procedimientos de auditoría planeados, con base en la consideración revisada de los riesgos evaluados para todas o algunas clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones y aseveraciones relacionadas.

14-16 Los párrafos 14-16 fueron eliminados cuando entraron en vigor las normas sobre el riesgo de auditoría.

### **Investigación de partidas inusuales**

17. Cuando los procedimientos analíticos identifican fluctuaciones o relaciones importantes que son inconsistentes con otra información relevante o que se desvían de la predicción de los montos, el auditor deberá investigar y obtener explicaciones adecuadas y evidencia de auditoría confirmatoria apropiada.

18. La investigación de fluctuaciones y relaciones inusuales ordinariamente comienza con averiguaciones con la administración, seguidas por:

a) Comprobación de las respuestas de la administración, por ejemplo, comparándolas con el entendimiento de la entidad por el auditor y otra evidencia obtenida durante el curso de la auditoría, y

b) Consideración de la necesidad de aplicar otros procedimientos de auditoría con base en los resultados de estas averiguaciones, si la administración no puede proporcionar una explicación o si la explicación no se considera adecuada.

### **Perspectiva del sector público**

*1. Las relaciones entre partidas individuales de los estados financieros tradicionalmente consideradas en la auditoría de entidades de negocios, pueden no siempre ser apropiadas en la auditoría de entidades del gobierno u otras entidades no de negocios del sector público: por ejemplo, en muchas de esas entidades del sector público, hay a menudo poca relación directa entre ingresos y gastos. Además, porque el gasto en la adquisición de activos frecuentemente no es capitalizado puede no haber relación entre gastos en, por ejemplo, inventarios y activos fijos y el monto de los activos reportados en los estados financieros. Además, en el sector público, pueden no estar disponibles los datos o estadísticas de la industria para fines de comparación. Sin embargo, otras relaciones pueden ser relevantes, por ejemplo, las variaciones en el costo por kilómetro de construcción de caminos o el número de vehículos adquiridos en comparación con vehículos retirados. Donde sea apropiado, debe hacerse referencia a datos y estadísticas de la industria del sector privado. En ciertos casos, puede también ser apropiado que el auditor genere una base de datos interna de información de referencia.*