

***Muestreo de Auditoría  
(Reemplazada)***

***NIA 19***

***Norma Internacional de Auditoría 19***



## ***Instrucciones de Ubicación:***

**NIA:** En este acápite ubica la información correspondiente al tema referido. Si requiere indicaciones adicionales sobre el funcionamiento y la estructura del servicio, favor diríjase a la sección ÍNDICE de la carpeta impresa o al archivo LÉAME de la carpeta EDIÁBACO de la base de datos de su computador.

Título general de la obra: ***Actualización Contable***

Título de ésta norma: ***NIA 19: Muestreo de Auditoría. Sección 530.***

© *Original en inglés: International Standard on Auditing ISA, : Disclosure and Presentation; International Standards on Auditing, 1996; IAPC.*

© *International Federation of Accountants*

© *International Auditing Practices Committee*  
*Original en inglés: International Standards on Auditing.*

© *Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP)*

Primera Edición : En Recurso Informático: 2002

**Revisión y Edición:** *Corporación Edi-Ábaco Cía. Ltda.*

**Revisión Técnica:** *Geovanny Córdova J.*

**Diseño Gráfico y Diagramación:** *Margoth Coronado V.*

Tiraje: 1.000 copias

Editado en Ecuador

Derechos reservados. Prohibida la reproducción total o parcial de la Obra, por cualquier medio: fotomecánico, informático o audiovisual, sin la autorización escrita de los propietarios de los Derechos Intelectuales.

ISBN-9978-95-009-5

Registro Nacional de Derechos de Autor: 009508



## ***ACERCA DE ESTA EDICIÓN:***

*En la presente edición, Corporación Edi-Ábaco Cía. Ltda, ofrece el contenido de la Norma Internacional de Auditoría NIA 19: Muestreo de Auditoría. Sección 530, conforme a los textos originales del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).*

*Se ha rediagramado íntegramente la presentación del texto, para facilitar la utilización y comprensión del mismo, y se han corregido errores tipográficos y ortográficos.*

*Para las siguientes ediciones se tiene previsto incluir un valor agregado, y en lo que la norma permite, ejercicios de aplicación.*

***El Editor***



## CONTENIDO

	<b>Párrafos</b>	<b>Páginas</b>
<b>Muestreo de Auditoría</b>		
Introducción	1-4	1
Diseño de la muestra	5-17	1-4
Selección de la muestra	18-19	5
Evaluación de resultados de la muestra	20-26	5-7
<b>Apéndice 1:</b> Ejemplos de factores que influyen en el tamaño de la muestra para pruebas de controles		8
<b>Apéndice 2:</b> Factores que influyen en el tamaño de la muestra para procedimientos sustantivos		9



*Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) se deberán aplicar en la auditoría de los estados financieros. Las NIA también deberán aplicarse, adaptadas según sea necesario, a la auditoría de otra información y a servicios relacionados.*

*Las NIAs contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales (identificados en letra negra) junto con los lineamientos relativos en forma de material explicativo y de otro tipo. Los principios básicos y los procedimientos esenciales deben interpretarse en el contexto del material explicativo y de otro tipo que proporciona lineamientos para su aplicación.*

*Para comprender y aplicar los principios básicos y los procedimientos esenciales junto con los lineamientos relacionados, es necesario considerar el texto íntegro de la NIA incluyendo el material explicativo y de otro tipo contenido en la NIA, y no sólo el texto resaltado en negro.*

*En circunstancias excepcionales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando surge una situación así, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.*

*Las NIAs necesitan ser aplicadas sólo a asuntos de importancia relativa.*

*La Perspectiva del Sector Público (PSP) emitida por el Comité del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores se expone al final de una NIA. Cuando no se añade PSP, la NIA es aplicable, respecto de todo lo importante, al sector público.*



# MUESTREO DE AUDITORÍA

## Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el diseño y selección de una muestra de auditoría y la evaluación de los resultados de la muestra. Esta NIA aplica igualmente a los métodos de muestreo tanto estadístico como no estadísticos. Cualquiera de los dos métodos, cuando se aplica apropiadamente, pueden brindar suficiente evidencia apropiada de auditoría.
2. **Cuando use métodos de muestreo ya sea estadísticos o no estadísticos el auditor debería diseñar y seleccionar una muestra de auditoría, desempeñar procedimientos de auditoría a partir de ahí y evaluar los resultados de la muestra a modo de proporcionar una suficiente evidencia apropiada de auditoría.**
3. “Muestreo de auditoría” significa la aplicación de procedimientos de auditoría a menos del 100% de las partidas dentro del saldo de una cuenta o clase de transacciones para dar posibilidad al auditor de obtener y evaluar la evidencia de auditoría sobre alguna característica de las partidas seleccionadas para formar o ayudar a formar una conclusión concerniente a la población.
4. Es importante reconocer que ciertos procedimientos de pruebas no caen dentro de la definición de muestreo. Las pruebas realizadas sobre el 100% de las partidas dentro de una población no implican muestreo. De igual manera aplicar procedimientos de auditoría a todas las partidas dentro de una población que tiene una característica particular (por ejemplo, todas las partidas por sobre una cantidad) no califica como muestreo de auditoría con respecto a la porción de la población examinada, ni con respecto a la población como un todo, ya que las partidas no fueron seleccionadas del total de la población sobre una base que se esperaba fuera representativa. Dichas partidas podrían implicar alguna característica de la porción remanente de la población pero no necesariamente serían la base para una conclusión válida sobre la porción restante de la población.

## Diseño de la muestra

5. **Cuando diseña una muestra de auditoría, el auditor debería considerar los objetivos específicos de la auditoría, la población de la cual desea tomar muestra y el tamaño de la muestra.**



***Objetivos de auditoría***

6. El auditor debería primero considerar los objetivos específicos de la auditoría que se requieren lograr y los procedimientos de auditoría que es más probable logren mejor dichos objetivos. Además, cuando la muestra de auditoría es apropiada, la consideración de la naturaleza de la evidencia de auditoría buscada y posibles condiciones de error u otra característica relacionada con dicha evidencia de auditoría, ayudará al auditor a definir qué constituye un error y qué población usar para el muestreo. Por ejemplo, cuando desempeñe pruebas de control sobre los procedimientos de compra de una entidad, el auditor estará interesado en asuntos como si una factura fue verificada en la oficina y propiamente aprobada. Por otra parte, cuando realice procedimientos sustantivos sobre facturas procesadas durante el período, el auditor estará interesado en asuntos como si se reflejan e informa apropiada las cantidades de dinero de dichas facturas en los estados financieros.

***Población***

7. La población es el conjunto total de datos de los que el auditor quiere la muestra para llegar a una conclusión. El auditor necesitará determinar que la población de la cual toma la muestra es apropiada para el objetivo específico de la auditoría. Por ejemplo, si el objetivo del auditor fuera poner a prueba la mayor inclusión de cuentas por cobrar, la población podría ser definida como el listado de cuentas por cobrar, la población no sería el listado de cuentas por pagar sino más bien los pagos posteriores, las facturas no pagadas, las declaraciones de los proveedores, reportes de recibos no verificados, u otra población que proporcionaría evidencia de auditoría de la falta de inclusión de cuentas por pagar.
8. Las partidas individuales que componen la población son conocidas como unidades de muestreo. La población puede ser dividida en unidades de muestreo en una variedad de formas. Por ejemplo, si el objetivo del auditor fuera poner a prueba la validez de las cuentas por cobrar, la unidad de muestreo podría ser definida como saldos de clientes o facturas individuales de los clientes. El auditor define la unidad de muestreo para obtener una muestra eficiente y efectiva para lograr los objetivos particulares de la auditoría.

***Estratificación***

9. Para ayudar en el diseño eficiente y efectivo de la muestra, puede ser apropiada la estratificación. Estratificación es el proceso de dividir una población en subpoblaciones, cada una de las cuales es un grupo de unidades de muestreo, que tiene características similares (a menudo el valor monetario). Los estratos necesitan ser definidos explícitamente de modo que cada unidad de muestreo pueda pertenecer a sólo un estrato. Este proceso reduce la variabilidad de las partidas dentro de cada estrato. La estratificación da capacidad, por lo tanto, al auditor para dirigir los esfuerzos de la auditoría hacia las partidas que, por ejemplo, contienen el mayor potencial de error monetario. Por ejemplo, el auditor puede dirigir la atención a las



partidas de valor más grande para las cuentas por cobrar para detectar exposiciones erróneas exageradas de importancia relativa. Además, la estratificación puede dar como resultado un tamaño más pequeño de muestra.

### ***Tamaño de muestra***

10. **Cuando determina el tamaño de la muestra, el auditor debería considerar el riesgo del muestreo, el error tolerable y el error esperado.** Los Apéndices 1 y 2 contienen algunos factores que afectan al tamaño de la muestra.

### ***Riesgo de muestreo***

11. El riesgo de muestreo<sup>1</sup> surge de la posibilidad de que la conclusión del auditor, basada en una muestra, pueda ser diferente de la conclusión que se alcanzaría si la población completa se sujetara al mismo procedimiento de auditoría.
12. El auditor se enfrenta a riesgo de muestreo tanto en las pruebas de control como en los procedimientos sustantivos como sigue:
- a) Pruebas de control:
    - i) **Riesgo de Baja Confiabilidad:** el riesgo de que, aunque el resultado de la muestra no apoya la evaluación del auditor del riesgo de control, la proposición real de cumplimiento apoyaría dicha evaluación.
    - ii) **Riesgo de Sobreconfiabilidad:** el riesgo de que, aunque el resultado de la muestra apoya la evaluación del auditor del riesgo de control la proporción real de cumplimiento no apoyaría dicha evaluación.
  - b) Procedimientos sustantivos:
    - i) **Riesgo de Rechazo Incorrecto:** el riesgo de que, aunque el resultado de la muestra apoye la conclusión de que el saldo de una cuenta o clase de transacciones registrado está representado de manera errónea en forma importante, de hecho no está representado erróneamente de forma importante.
    - ii) **Riesgo de Aceptación Incorrecta:** el riesgo de que, aunque el resultado de la muestra apoye la conclusión de que el saldo de una cuenta o clase de transacciones no está representado erróneamente de forma importante, de hecho sí está representado erróneamente de forma importante.

---

<sup>1</sup> El riesgo de muestreo puede contrastarse con el riesgo no de muestreo que surge cuando el auditor usa cualquier procedimiento de auditoría. El riesgo no de muestreo surge, por ejemplo, la mayor parte de la evidencia de auditoría es persuasiva y no conclusiva, el auditor podría usar procedimientos inapropiados o podría malinterpretar la evidencia y así dejar de reconocer un error. El auditor intenta reducir el riesgo no de muestreo a un grado insignificante por medio de una planeación apropiada de la dirección, supervisión y revisión.





13. El riesgo de baja confiabilidad y el riesgo de rechazo incorrecto afecta la eficiencia de la auditoría ya que ordinariamente llevarían a que se desempeñe trabajo adicional por parte del auditor, o la entidad, lo que establecería que las conclusiones iniciales fueron incorrectas. El riesgo de sobreconfiabilidad y el riesgo de aceptación incorrecta afectan la efectividad de la auditoría y es más probable que lleven a una opinión errónea sobre los estados financieros que el riesgo de baja confiabilidad o el de rechazo incorrecto.
14. El tamaño de la muestra se ve afectado por el nivel de riesgo de muestreo que el auditor esté dispuesto a aceptar de los resultados de la muestra. Mientras más bajo el riesgo que el auditor esté dispuesto a aceptar, mayor necesitará ser el tamaño de la muestra.

#### ***Error tolerable***

15. Error tolerable es el error máximo de la población que el auditor estaría dispuesto a aceptar y aún así concluir que el resultado de la muestra ha logrado el objetivo de la auditoría. El error tolerable es considerado durante la etapa de planeación y, para procedimientos sustantivos, se relaciona con el juicio del auditor sobre la importancia relativa. Mientras más pequeño el error tolerable, mayor necesitará ser el tamaño de la muestra.
16. En pruebas de control, el error tolerable es el índice máximo de desviación de un procedimiento de control prescrito que el auditor estaría dispuesto a aceptar basado en la evaluación preliminar del riesgo de control. En los procedimientos sustantivos, el error tolerable es el error monetario máximo en un saldo de una cuenta o clase de transacciones que el auditor estaría dispuesto a aceptar de modo que cuando los resultados de todos los procedimientos de auditoría sean considerados, el auditor pueda concluir, con certeza razonable que los estados financieros no están representados erróneamente de manera importante.

#### ***Error esperado***

17. Si el auditor espera que se presente error en la población, ordinariamente necesita examinar una muestra más grande que cuando no se espera error, para concluir que el error real en la población no es mayor que el error tolerable planeado. Se justifican tamaños más pequeños de muestra cuando se espera que la población este libre de error. Al determinar el error esperado en una población, el auditor consideraría asuntos como los niveles de error identificados en auditorías previas, cambios en los procedimientos de la entidad y evidencia disponible de otros procedimientos.



## Selección de la muestra

18. **El auditor debería seleccionar partidas de muestra de manera tal que pueda esperarse que la muestra sea representativa de la población.** Esto requiere que todas las partidas de la población tengan una oportunidad de ser seleccionadas.
19. Si bien hay un número de métodos de selección, tres métodos comúnmente utilizados son:
- ? Selección al azar, que asegura que todas las partidas en la población tengan una oportunidad igual de selección, por ejemplo, con el uso de tablas de números al azar.
  - ? Selección sistemática, que implica seleccionar las partidas usando un intervalo constante entre selecciones, teniendo el primer intervalo un comienzo al azar. El intervalo podría basarse en un cierto número de partidas (por ejemplo, cada vigésimo número del talonario) o en los totales monetarios (por ejemplo, cada aumento de \$1000 en el valor acumulativo de la población). Cuando se use selección sistemática, el auditor necesitaría determinar que la población no está estructurada de modo tal que el intervalo de muestreo corresponda a un patrón particular de la población. Por ejemplo, si en una población de ventas de sucursales, las ventas de una sucursal particular ocurren sólo cada 100ava. partida y el intervalo de muestreo seleccionado es 50, el resultado sería que el auditor habría seleccionado todas, o ninguna, de las ventas de esa sucursal en particular.
  - ? Selección casual, que puede ser una alternativa aceptable a la selección al azar provisto que el auditor tiene la intención de extraer una muestra representativa de la población entera con no intención de incluir o excluir unidades específicas. Cuando el auditor usa este método, necesita tenerse cuidado para prevenir contra una selección que sea parcial, por ejemplo, hacia partidas que son localizadas fácilmente, pues pueden no ser representativas.

## Evaluación de resultados de la muestra

20. **Habiendo llevado a cabo, en cada partida de la muestra, aquellos procedimientos de auditoría que sean apropiados para el objetivo particular de la auditoría, el auditor debería:**
- a) **analizar cualesquier error detectados en la muestra;**
  - b) **proyectar los errores encontrados en la muestra a la población; y,**
  - c) **volver a evaluar el riesgo de muestreo.**



***Análisis de errores en la muestra***

21. Al analizar los errores detectados en la muestra, el auditor necesitará primero determinar que una partida que se cuestione sea de hecho un error. Al diseñar la muestra, el auditor habrá definido las condiciones que constituyen un error por referencia a los objetivos de la auditoría. Por ejemplo, en un procedimiento sustantivo referente al registro de las cuentas por cobrar, un error de traspaso a las cuentas auxiliares de clientes no afecta el total de cuentas por cobrar. Por lo tanto, puede ser inapropiado considerar esto un error al evaluar los resultados de la muestra de este procedimiento particular, aun cuando pueda tener un efecto sobre otras áreas de la auditoría como la evaluación de cuentas dudosas.
22. Cuando no puede obtenerse la evidencia de auditoría esperada respecto de una partida específica de la muestra, el auditor tal vez pueda obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría de que las cuentas por cobrar son válidas revisando los pagos subsecuentes del cliente. Si el auditor no desempeña, o no puede desempeñar, procedimientos alternativos satisfactorios o si los procedimientos desempeñados no le hacen posible al auditor obtener una suficiente evidencia apropiada de auditoría, la partida sería tratada como un error.
23. El auditor debería también considerar los aspectos cualitativos de los errores. Estos incluyen la naturaleza y causa del error y el posible efecto del error sobre otras fases de la auditoría.
24. Al analizar los errores descubiertos, el auditor puede observar que muchos tienen un rasgo común, por ejemplo, tipo de transacción, ubicación, línea de producto, o período de tiempo. En tales circunstancias, el auditor puede decidir identificar todas las partidas de la población que posean el rasgo común, produciendo, entonces, una subpoblación y extender los procedimientos de auditoría en esta área. El auditor desempeñaría entonces un análisis por separado basado en las partidas examinadas para cada subpoblación.

***Proyección de errores***

25. El auditor proyecta los resultados del error de la muestra a la población de la cual se seleccionó la muestra. Hay varios métodos aceptables para proyectar los resultados del error. Sin embargo, en todos los casos, el método de proyección necesitará ser consistente con el método usado para seleccionar la unidad de muestreo. Cuando se proyectan los resultados del error, el auditor necesita tener en mente los aspectos cualitativos del error encontrado. Cuando la población ha sido dividida en subpoblaciones, la proyección de errores se hace por separado para cada subpoblación y los resultados combinan.



***Evaluación del riesgo de muestreo***

26. El auditor necesita considerar si los errores en la población podrían exceder al error tolerable. Para lograr esto, el auditor compara el error planeado de la población con el error tolerable tomando en cuenta los resultados de otros procedimientos de auditoría relevantes para la aseveración específica de control o de los estados financieros. El error de población proyectado usado para esta comparación en el caso de procedimientos sustantivos es neto de ajustes hechos por la entidad. Cuando el error proyectado excede el error tolerable, el auditor reevalúa el riesgo de muestreo y si ese riesgo es inaceptable, consideraría extender el procedimiento de auditoría o desempeñar procedimientos de auditoría alternativos.



## APÉNDICE 1

### Ejemplos de factores que influyen en el tamaño de la muestra para pruebas de control

Factor	Condiciones que llevan a	
	Tamaño más pequeño de muestra	Tamaño más grande de muestra
a) Evaluación de riesgo de control	Evaluación preliminar más alta de riesgo de control	Evaluación preliminar más baja de riesgo de control
b) Error tolerable	Índice aceptable de desviación más alto	Índice aceptable de desviación más bajo
c) Riesgo permisible de sobreconfiabilidad	Riesgo de sobreconfiabilidad más alto	Riesgo de sobreconfiabilidad más bajo
d) Error esperado	Índice esperado de desviación en la población más bajo	Índice esperado de desviación en la población más alta <sup>2</sup>
e) Número de partidas en la población	Virtualmente ningún efecto en el tamaño de la muestra a menos que la población sea pequeña	

<sup>2</sup> Índices esperados de desviación altos ordinariamente garantizan poca, si alguna, reducción del riesgo de control y, por lo tanto, las pruebas de controles podrían ser omitidas.



## APÉNDICE 2

### Ejemplos de factores que influyen en el tamaño de la muestra para procedimientos sustantivos

Factor	Condiciones que llevan a	
	Tamaño más pequeño de muestra	Tamaño más grande de muestra
a) Evaluación de riesgo de control	Riesgo de control más bajo	Riesgo de control más alto
b) Reducción en riesgo de detección a causa de otras pruebas sustantivas relacionadas con las mismas aseveraciones de los estados financieros	Mayor uso de otras pruebas sustantivas	Uso reducido de otras pruebas sustantivas
c) Error tolerable	Gran medio de error tolerable	Menor medida de error tolerable
d) Error esperado	Errores más pequeños o más baja frecuencia	Errores más grandes o más alta frecuencia
e) Valor de población	Más pequeña importancia monetaria para los estados financieros	Mayor importancia monetaria para los estados financieros
f) Número de partidas en la población	Virtualmente ningún efecto en el tamaño de la muestra a menos que la población se pequeña	
g) Nivel aceptable de riesgo de detección	Nivel aceptable de riesgo de detección más alto	Nivel aceptable de riesgo de detección más bajo
h) Estratificación	Estratificación de la población, si es apropiado	No estratificación de la población

