



RIESGOS DERIVADOS DEL MUESTREO COMO TÉCNICA DE AUDITORÍA DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE LAS ENTIDADES TRUJILLANAS

(Derivatives risk of sampling as technical audit of financial information entities Trujillo's)

Yosman Valderrama

Universidad de Los Andes (ULA)
yosmanjose@ula.ve

Yajaira Briceño

Universidad de Los Andes (ULA)
juchrisve@hotmail.com

Maryeira Uzcategui

Universidad de Los Andes (ULA)
marye_1731@hotmail.com

Emilith Moreno

Universidad de Los Andes (ULA)
emilih.moreno@hotmail.com

RESUMEN

El muestreo como técnica de auditoría de la información financiera permite seleccionar elementos dentro de una partida sobre los cuales se deberán aplicar las pruebas para obtener evidencia que le permitirá al auditor expresar una opinión sobre la información examinada. La presente investigación tuvo como objetivo describir los riesgos derivados del muestreo como técnica de auditoría de la información financiera, realizada por los Contadores Públicos en el estado Trujillo, cuyo basamento teórico se fundamentó en Alvin y Randal (2007), Estupiñan (2005), Lindegaard, Galves y Lindegaard (2000) y la Norma Internacional de Auditoría 530. Metodológicamente, el estudio se condujo siguiendo un paradigma cuantitativo, con un diseño de campo no experimental y una tipología descriptiva. A manera de conclusión, la aplicación del muestreo como técnica para obtener evidencia de auditoría genera como riesgos: 1) derivados de la aceptación de una prueba, aceptación incorrecta o rechazo incorrecto; y 2) originados por la estimación de los procedimientos aplicados y los controles evaluados, sobreestimación y subestimación; los cuales, son una consecuencia intrínseca del proceso de selección de muestras; por tal razón, el auditor deberá establecer mecanismos que contribuyan a reducir estos riesgos a un mínimo posible a fin de disminuir con ello la posibilidad de expresar opiniones equivocadas.

Palabras clave: riesgos, muestreo, técnicas de auditoría, entidades trujillanas.



ABSTRACT

Sampling and technical audit of financial information allows you to select items within a game about which tests should be applied to obtain evidence that will enable the auditor to express an opinion on the information reviewed. This research aimed to describe the risks resulting from sampling as a technique of audit of financial information by the Public Accountants in Trujillo state, whose theoretical basis was based on Alvin and Randal (2007), Estupiñan (2005), Lindegaard, Galves and Lindegaard (2000) and the International Standard on Auditing 530. Methodologically, the study was conducted following a quantitative paradigm with a design not experimental field and a descriptive typology. In conclusion, the application of sampling as a technique to obtain audit evidence generated as risks: 1) resulting from the acceptance of a test, incorrect acceptance or rejection incorrect; and 2) caused by the estimation of the procedures and controls evaluated, overestimation and underestimation; which they are an intrinsic consequence of the process of selection of samples; for this reason, the auditor should establish mechanisms to help reduce these risks to a minimum possible to thereby decrease the possibility of expressing wrong opinions.

Keywords: irrigation, sampling, audit techniques, Trujillo's entities.

INTRODUCCIÓN

El proceso de auditoría financiera implica la aplicación de un conjunto de técnicas de revisión de la información contable y financiera que presentan las entidades para una fecha o por un periodo determinado, dentro de la cuales se encuentra el muestreo, el cual es una herramienta que permite la selección de partidas o elementos dentro de una partida a los que deberán aplicárseles un conjunto de procedimientos de investigación que permitirán obtener evidencia sobre su representación fiel dentro de los estados financieros, así como, diagnosticar los controles establecidos en el área respectiva.

En este contexto, la presente investigación se centró en describir los riesgos derivados del muestreo como técnica de auditoría de la información financiera, realizada por los Contadores Públicos en el estado Trujillo, ya que estos han tenido que recurrir al apoyo de otras ciencias como es la estadística, la cual maneja técnicas de muestreo, que consiste en determinar que parte en una población debe examinarse. Además, sirve como técnica en la auditoría para obtener evidencias y evaluar las



características en un conjunto numeroso de partidas en poco tiempo. Tal como lo asevera Santillana (2004:180), “el muestreo en la auditoría es un procedimiento mediante el cual se obtienen conclusiones sobre las características de un conjunto numeroso de partidas (universo) a través del examen de un grupo parcial de ellas (muestra)”.

Por consiguiente, la técnica del muestreo ha transformado el manejo de transacciones en el proceso de auditoría aplicando pruebas selectivas, en lugar de comprobar todas las operaciones, permitiendo medir los resultados con precisión y aumentando la fiabilidad en la información. De aquí que se haga necesario relacionar el muestreo en la práctica de auditoría financiera, ya que permite estudiar un grupo parcial de las partidas que conforman los estados financieros, para así obtener evidencias suficientes y una seguridad razonable, logrando conocer los resultados del examen a fin de aumentar la utilidad que la información posee.

1. RIESGOS DEL MUESTREO EN LA AUDITORÍA FINANCIERA

Son diversas las fundamentaciones teóricas que sustentan el estudio de los riesgos derivados del muestreo como técnica de auditoría de la información financiera. Sin embargo, en la presente investigación se consideraron los riesgos basados en la aceptación de una muestra y en la estimación de la misma. Ello con base a las concepciones teóricas de Alvin y Randal (2007), Estupiñan (2005), Lindegaard, Galves y Lindegaard (2000), cuyos fundamentos teóricos fueron cotejados con los preceptos establecidos en la Norma Internacional de Auditoría 530, emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Los riesgos de muestreo de acuerdo a Alvin y Randal (2007:444), representan “el riesgo que un auditor llegue a una conclusión incorrecta debido a que la muestra no sea representativa de la población; es una parte inherente del muestreo producto de probar sólo una parte de la población total”. Es decir, los resultados de una muestra pueden ser diferentes a la conclusión alcanzada si todo el universo fuera sometido al mismo procedimiento de auditoría. Por su parte, Lindegaard, Galves y Lindegaard (2000), comentan que cuando un auditor emplea el muestreo, asume como riesgo que



la muestra no contenga el mismo porcentaje de error que el conjunto de la población, a esto lo llaman riesgo de muestreo.

La Norma Internacional de Auditoría 530 (*Muestreo de la auditoría y otros medios de pruebas*), argumenta que el riesgo de muestreo “surge de la posibilidad que la conclusión del auditor, basada en una muestra pueda ser diferente de la conclusión alcanzada si todo el universo se sometiera al mismo procedimiento de auditoría”. De esta manera, en el proceso de examen, si no se detectan los errores, la conclusión que se obtiene sobre las características del universo podría derivar erróneamente en una opinión limpia sobre los estados financieros, motivado al hecho que los hallazgos son proyectados al universo de las partidas objeto de auditoría.

Alvin y Randal (2007), mencionan dos formas de controlar el riesgo, el primero de ellos, es ajustando el tamaño de la muestra; y el segundo, utilizando un método adecuado para seleccionar los elementos de muestreo de la población. Aumentar el tamaño de la muestra, permitirá reducir el riesgo de muestreo y disminuirla aumentara dicho riesgo. Ambos autores consideran que la utilización de algún método de muestreo asegurará razonablemente cierta representatividad de las partidas a estudiar, esto no elimina ni reduce el riesgo, pero permite que el auditor mida de una forma confiable el riesgo asociado con un tamaño determinado de la muestra.

Desde la óptica de Estupiñan (2005), el muestreo aplicado como técnica de auditoría deriva dos tipos de riesgos como lo son: 1) de aceptación; dividido a su vez en dos enfoques: rechazo incorrecto y aceptación incorrecta; y 2) de estimación, el cual presenta dos variantes, a) la sobreestimación de los errores, y b) subestimación de los mismos.

Riesgo de Aceptación

De acuerdo a la NIA 530, el riesgo de aceptación está vinculado con la posibilidad que el auditor, al aplicar el muestreo como técnica de examen de los estados financieros, reconozca que los controles aplicados por la entidad sobre una partida son satisfactorios de acuerdo a los resultados evaluados, cuando en realidad no lo son. O por el contrario, rechazar los controles de un área tomando en cuenta los errores encontrados y la proyección de los mismos, cuando en realidad el resto de la



población no examinada no contiene errores significativos, situación que de acuerdo a la referida NIA puede derivarse de un error anómalo¹.

Para Lindegaard y otros (2000), en concordancia con la NIA 530 y lo señalado por Estupiñán (2005), el riesgo de aceptación puede evaluarse desde dos perspectivas, aceptación incorrecta o el rechazo incorrecto. El riesgo de aceptación incorrecta es aquel en que los resultados de una muestra justifican el valor contable correspondiente a una población cuando presenta un error significativo. En otras palabras, este riesgo sustenta la conclusión que el saldo registrado de la cuenta no contiene errores materiales, cuando en realidad si los tiene.

Al respecto la NIA 530, establece que el riesgo de aceptación incorrecta hace que el auditor concluya en el caso de una prueba de control, que los controles son más efectivos de lo que realmente son, o en el caso de una prueba de detalles, que no existe un error de importancia relativa, cuando en verdad si existe. Este tipo de riesgo altera la efectividad de la auditoría y es más probable que lleve a una opinión de auditoría inapropiada.

Por su parte, de acuerdo a Lindegaard y otros (ob. cit.), el riesgo de rechazo incorrecto es aquel en que los resultados de la muestra no justifican el valor contable correspondiente a la población, cuando en realidad no presenta errores significativos. Es decir, este riesgo sustenta la conclusión que el saldo registrado de la cuenta contiene errores materiales, cuando en realidad no los tiene.

En este sentido, la NIA 530 señala que riesgo de rechazo incorrecto se deriva de la posibilidad que el auditor concluya, en el caso de una prueba de control, que los controles son menos efectivos de lo que realmente son, o en el caso de una prueba de detalles, que existe un error de importancia relativa cuando de hecho no existe. Ese tipo de riesgo afecta la eficiencia de la auditoría ya que generalmente llevaría a realizar un trabajo adicional para establecer que las condiciones iniciales fueron incorrectas.

¹ Error que surge de un suceso aislado que no es recurrente salvo en ocasiones identificables específicamente y, por tanto, no es representativo de errores en el universo (NIA 530, párrafo 5).



Matriz de análisis 1. Comparación de los tipos de riesgos de aceptación.

Tipo de prueba	Aceptación	Rechazo
	(conclusión incorrecta)	(conclusión incorrecta)
Prueba de control	Los resultados de la muestra evaluada apuntan a concluir que los controles son más efectivos, de lo que realmente son.	Los controles evaluados no son efectivos, cuando en realidad la efectividad de los controles esta en el universo no estudiado.
Prueba de detalles	No existe un error de importancia relativa, cuando en realidad éstos son significativos en el universo no evaluado.	Existe un error significativo, cuando en realidad la población no evaluada no posee errores que puedan afectar la toma de decisiones.

Fuente: NIA 530. Adaptado por los Investigadores (2017).

Con base en el análisis presentado en la matriz que antecede, en el riesgo de aceptación incorrecta el auditor deposita más confianza en la muestra seleccionada de la que debería, lo que hace que sus resultados sean erróneos si se evalúa otra parte significativa de la población, alterando la efectividad de la auditoría al expresar conclusiones erradas. Por su parte, en el riesgo de rechazo incorrecto; el auditor concluye en función de los resultados que no se puede confiar en la muestra examinada, lo que genera un trabajo adicional en el proceso de examen, al requerir ampliar la muestra y aplicar procedimientos adicionales, cuyos resultados revelaran que la conclusión inicial fue incorrecta. Siendo así, el auditor debe tener en cuenta que estos riesgos están presentes en toda conclusión basada en el muestreo, por ello es necesario aplicar procedimientos que busquen reducirlos a un nivel aceptablemente bajo de acuerdo a su propio juicio profesional.

Riesgo de estimación

El riesgo de estimación según Estupiñan (2005), es aquel en que las características reales del universo no caen dentro de los límites dados por la estimación efectuada. Es necesario que el auditor tenga presente dos aspectos importantes para llevar a cabo pruebas de cumplimiento, como es el riesgo de subestimar y el riesgo de sobrestimar; el primero de ellos hace referencia al riesgo estimado cuando es menor que la verdadera efectividad de los procedimientos, y el



segundo viceversa, es decir, el riesgo estimado es mayor a la efectividad de los procedimientos.

En este contexto, Lindegaard y otros (2000), aportan que el riesgo estimación, se presenta en dos variantes, 1) riesgos de subestimación, y 2) riesgos de sobreestimación. Al respecto del riesgo de subestimar los referidos autores argumentan que también es llamado riesgo alfa, el cual es aquel en que la muestra no justifica la fiabilidad depositada en un procedimiento de control interno, cuando el porcentaje de desviación verdadero de la población demuestra tal fiabilidad. Malagón, Galán y Pontón (2003), expresan que al aplicar muestreo surge un riesgo de posible importancia dentro del proceso, este es el resultado de no darle la atención necesaria a determinado riesgo cuando se debió hacerlo.

Por otro lado, en opiniones de Lindegaard y otros (2000), el riesgo de sobrestimar o también llamado beta, es aquel en que los resultados de una muestra justifican la fiabilidad depositada en un procedimiento de control interno contable cuando el verdadero porcentaje de desviación de la población no demuestra tal fiabilidad. Malagón, Galán y Pontón (2003), expresan que este tipo de riesgo, es aquel que puede soportar la confianza que el auditor había planeado para los controles, cuando al evaluar el universo los resultados demuestran que el nivel de confianza no era óptimo, de acuerdo a lo esperado. Este tipo de riesgo se relaciona con la eficiencia de la auditoría, ya que deriva en opiniones erradas sobre las partidas examinadas.

Matriz de análisis 2. Comparación de los tipos de riesgos de estimación.

<i>Subestimación</i>	<i>Sobreestimación</i>
Surge cuando el auditor no le da la importancia necesaria a un determinado riesgo cuando debió hacerlo. En consecuencia, el riesgo estimado es menor a la verdadera efectividad de los procedimientos.	Consiste en darle demasiada importancia a un error cuando en realidad no afecta los resultados, es otras palabras, el riesgo estimado es mayor a la verdadera efectividad de los procedimientos.

Fuente: Elaboración propia (2017).

Con base en el análisis que antecede, el riesgo de muestreo puede afectar el resultado de una auditoría, es por ello que los auditores deben usar su juicio profesional y tener en cuenta los distintos tipos de riesgos a los cuales se enfrentan, en



este caso la aplicación del muestreo como técnica de examen de la información financiera, deriva dos perspectivas de riesgos enfocados en la estimación de los errores y en la proyección de los mismos, estos aspectos consisten en subestimar o sobrestimar los procedimientos aplicados, en ambos casos, el auditor y su equipo de trabajo deben aplicar pruebas de auditoría objetivas, cuyas características apunten a la reducción de estos riesgos a un nivel aceptablemente bajo, al igual en los casos de los riesgos de aceptación o rechazo incorrecto.

2. MATERIALES Y MÉTODOS

El estudio se estructuró siguiendo un enfoque cuantitativo, aplicando para ello una tipología descriptiva. Cuyo objetivo consistió en describir los riesgos derivados del muestreo como técnica de auditoría de la información financiera, realizada por los Contadores Públicos en el estado Trujillo, esto con la finalidad de contrastar los argumentos teóricos de expertos, con el ejercicio profesional de estos auditores.

La investigación se condujo a través de un diseño de campo no experimental, como población objeto de estudio se seleccionó a las firmas autoras ubicadas en el Municipio Valera del estado Trujillo, a la cual se le aplicó un muestreo intencional, a fin de seleccionar los sujetos informantes. Esta tipología de muestreo es definida por Arias (2006), como la selección de elementos con base en criterios preestablecidos por el investigador. En consecuencia, para la identificación de los sujetos informantes los investigadores en el presente estudio aplicaron como criterios: accesibilidad y facilidad de obtención de los resultados, buscando evitar el error muestral a fin de obtener mayor precisión de la información recolectada.

En lo que respecta a la técnica e instrumento de recolección de datos se acudió a la entrevista y a la guía de entrevista estructurada, la cual estuvo compuesta por veintiséis (26) ítems con alternativas de respuesta en escala licker, de las cuales se utilizaron para este estudio solo ocho (08), cuyas respuestas permitían al entrevistado ubicarse en la periodicidad del riesgo de muestreo presente en sus auditorías practicadas, por esta razón, las alternativas variaban entre siempre, casi siempre, a veces, casi nunca, nunca, a las que se les fijó una ponderación de 5, 4, 3, 2 y 1 respectivamente, lo que permitió cuantificar los hallazgos de la investigación, a fin de



calcular la media aritmética para cotejarla con un baremo de análisis diseñado por los investigadores para afianzar la interpretación de los resultados.

Cuadro 1. Baremo para el Análisis de Datos

ÍNDICE DE EXPOSICIÓN AL RIESGO	RANGO
Muy Alto	$>4,5 = 5$
Alto	$>3,5 = 4,5$
Medio	$>2,5 = 3,5$
Bajo	$>1,5 = 2,5$
Muy Bajo	$=1 = 1,5$

Fuente: Elaboración propia (2017).

3. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Para la presentación y análisis de los resultados, se utilizaron un conjunto de procedimientos, con la finalidad de organizar los datos y obtener de ellos conclusiones válidas en relación al problema planteado. Dentro de estos procedimientos se acudió al uso de la estadística descriptiva al tabular los hallazgos en frecuencia absoluta y relativa, así mismo, se utilizó el cálculo de la media aritmética como medida de tendencia central para cuantificar los resultados los cuales se presentan a continuación.

Riesgo de aceptación incorrecta

El riesgo de aceptación incorrecta le proporciona al auditor cierto grado de inseguridad al realizar sus trabajos de auditoría, así como, al aplicar el muestreo como herramienta de selección, puesto que este lo expone a la incertidumbre de confiar en una partida que posee errores y aceptarla como satisfactoria cuando no lo es. En otras palabras, la muestra respaldará la conclusión que la población no se encuentra sustancialmente incorrecta, cuando en realidad si lo está. Los hallazgos de la investigación sobre el riesgo de aceptación incorrecta se muestran en la tabla que precede.

Tabla 1. Riesgos de aceptación incorrecta derivado del muestreo como técnica de auditoría financiera de las entidades Trujillanas.

ÍTEM	CATEGORIAS										Media Aritmética
	Siempre		Casi siempre		A veces		Casi nunca		Nunca		
	fi	%	fi	%	fi	%	fi	%	fi	%	
La aplicación del muestreo en la auditoría financiera me conduce aceptar incorrectamente un universo como satisfactorio cuando en realidad no lo es.	02	22,20	04	44,40	01	11,10	02	22,20	-	-	3,67
El proceso de muestreo aplicado a la revisión de los estados financieros me puede traer como consecuencia aceptar un universo como efectivo cuando en realidad no lo es.	02	22,20	02	22,20	04	44,40	-	-	01	11,10	3,44
Media del Indicador											3,56

Fuente: Instrumento aplicado por los investigadores (2017).

De acuerdo a los resultados obtenidos en la entrevista realizada a los auditores, se conoció que al aplicar el muestreo como técnica de auditoría financiera, los profesionales contables están altamente expuestos a riesgos, ya que sus conclusiones pueden derivar en la aceptación de un universo como satisfactorio cuando en realidad no lo son, es decir, que una población sea efectiva cuando tenga errores. Las respuestas obtenidas de los informantes deriva una media aritmética de 3,56 posicionado este riesgo en un índice de exposición "Alto".

Por lo antes expuesto, los auditores entrevistados tiene un alto nivel de incertidumbre, en la aceptación de los resultados de una prueba realizada con base en el muestreo, pudiendo así incurrir en la justificación de un valor contable correspondiente en una población cuando presenta un error significativo en ella. Por lo tanto, sustentan que el saldo registrado en una cuenta no posee errores, cuando en realidad si los tiene.

No obstante, es necesario que el auditor considere que este riesgo está presente en las conclusiones que se obtienen de la aplicación del muestreo en la



auditoría, por ello, la NIA 530 establece que se deben tratar de disminuir y mantenerlos bajo control, de lo contrario, alterará la efectividad en la auditoría y es probable que la opinión del profesional contable sea inadecuada.

Riesgo de rechazo incorrecto

En la aplicación del muestreo de auditoría los contadores corren el riesgo de rechazar incorrectamente una población considerando que existen errores de importancia relativa cuando en realidad no los hay, es decir, los auditores al realizar sus trabajos de auditoría, pueden afirmar que un universo es insatisfactorio cuando en realidad no lo es, originando así una condición, donde los resultados de la muestra no justifican el valor contable correspondiente a la población. En la tabla 2 se muestran los resultados de entrevistar a los sujetos informantes sobre este aspecto.

Tabla 2. Riesgos de rechazo incorrecto derivado del muestreo como técnica de auditoría financiera de las entidades Trujillanas.

ÍTEM	CATEGORIAS										Media Aritmética
	Siempre		Casi siempre		A veces		Casi nunca		Nunca		
	fi	%	fi	%	fi	%	fi	%	fi	%	
El muestreo aplicado en el examen de los estados financieros me lleva a rechazar incorrectamente un universo cuando en realidad es correcto.	03	33,30	02	22,20	03	33,30	-	-	01	11,10	3,67
La selección de partidas con base en el muestreo me conduce a rechazar un universo como insatisfactorio cuando en realidad es satisfactorio.	02	22,20	03	33,30	02	22,20	01	11,10	01	11,10	3,44
Media del Indicador											3,56

Fuente: Instrumento aplicado por los investigadores (2017).

Los resultados obtenidos de la entrevista realizada a los auditores arrojó una media aritmética de 3,56 que proporciona un índice de exposición “Alto” al riesgo de



rechazar incorrectamente una población, lo que significa que los auditores entrevistados al aplicar el muestreo en la auditoría corren un alto riesgo de rechazar incorrectamente una partida del universo que era satisfactoria, es decir, no confían en la muestra que representa la población cuando en realidad debieron hacerlo.

Esta situación, hace que los resultados de una muestra obtenida no justifiquen el valor contable de una determinada partida examinada, cuando en realidad ésta no presenta errores significativos. Este tipo de riesgo lo corren los auditores cuando proyectan incorrectamente los errores encontrados al universo, lo que puede afectar la eficiencia de la auditoría, ya que generalmente el rechazo de una muestra implica la aplicación de nuevas técnicas de investigación contable que derivaran en conclusiones que las condiciones iniciales eran correctas, y por tanto, los resultados del muestreo han sido mal analizados en relación a la población estudiada.

Riesgo de subestimación

Al igual que los riesgos de aceptación o rechazo incorrecto, en la selección de partidas de auditoría financiera, el profesional contable se expone a otras incertidumbres por considerar el estudio de una parte de la población según el conocimiento y experiencia del auditor y su equipo. En consecuencia, además de las incertidumbres ya analizadas existe la posibilidad que en el examen de la información financiera se presente un riesgo de subestimación, el cual, surge cuando el auditor no le da la importancia necesaria a un determinado procedimiento cuando debió hacerlo. A continuación se muestran los hallazgos de la investigación en relación a este punto.

Tabla 3. Riesgos de subestimación de un procedimiento derivado del muestreo como técnica de auditoría financiera de las entidades Trujillanas.

ÍTEM	CATEGORIAS										Media Aritmética
	Siempre		Casi siempre		A veces		Casi nunca		Nunca		
	fi	%	fi	%	fi	%	fi	%	fi	%	
La aplicación del muestreo en la auditoría me orienta a subestimar la fiabilidad de un procedimiento de control a través de la muestra.	04	44,40	02	22,20	03	33,30	-	-	-	-	4,11
El proceso de muestreo en la auditoría financiera me lleva a subestimar un error y no darle la importancia necesaria cuando debí hacerlo.	03	33,30	02	22,20	04	44,40	-	-	-	-	3,89
Media del Indicador											4,00

Fuente: Instrumento aplicado por los investigadores (2017).

De los resultados obtenidos, se pudo conocer que los profesionales contables que aplican el muestreo en la auditoría, corren altamente el riesgo de subestimar la fiabilidad de un procedimiento de control a través de la muestra al no darle la importancia que debían. Con la información proporcionada se origina una media aritmética de 4,00 posicionando el valor en un índice de exposición al riesgo "Alto".

Al respecto, el riesgo de subestimación presente en la aplicación del muestreo de auditoría, trae como consecuencia la no justificación de la fiabilidad depositada en un procedimiento de control interno, cuando el porcentaje de desviación verdadero de la población demuestra tal fiabilidad. Por lo tanto, este tipo de riesgo afecta el resultado de una auditoría y por ello el profesional contable debe usar su criterio para considerar esta incertidumbre a la que se enfrenta.

Riesgo de sobreestimación

Al aplicar el muestreo en la auditoría financiera, el auditor debe considerar los riesgos que se derivan del proceso, uno de ellos es el de sobreestimación y este se relaciona con la eficiencia de la auditoría, ya que consiste en darle demasiada



importancia a un error cuando en realidad no afecta los resultados, es otras palabras, el riesgo estimado es mayor a la verdadera efectividad de los procedimientos.

Tabla 4. Riesgos de sobreestimación de un procedimiento derivado del muestreo como técnica de auditoría financiera de las entidades Trujillanas.

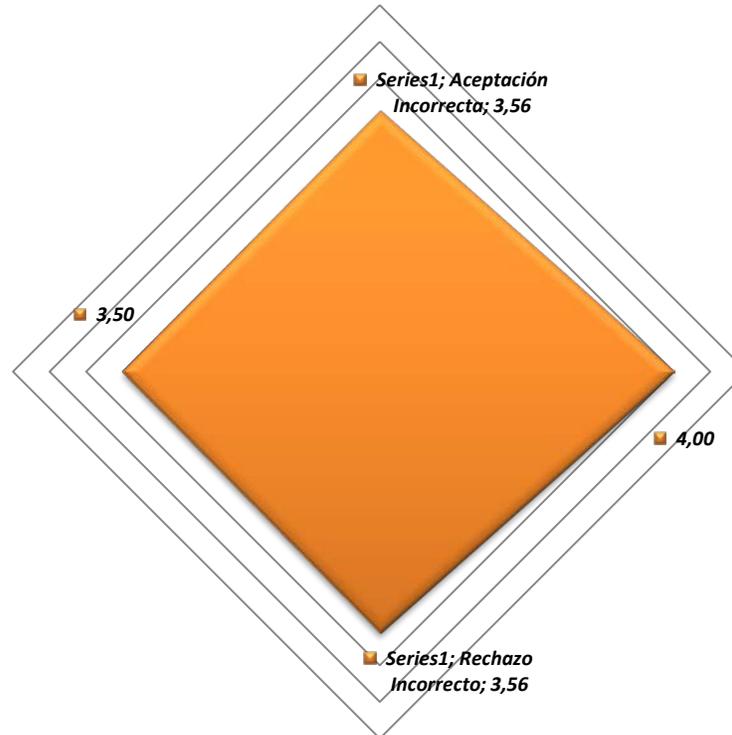
ÍTEM	CATEGORIAS										Media Aritmética
	Siempre		Casi siempre		A veces		Casi nunca		Nunca		
	fi	%	fi	%	fi	%	fi	%	fi	%	
El proceso de muestreo de auditoría financiera me orienta a sobreestimar riesgos mayores que la verdadera efectividad de los procedimientos.	02	22,20	03	33,30	03	33,30	01	11,10	-	-	3,67
En el examen de estados financieros asumo el riesgo de sobreestimar los procedimientos de control de una entidad a través de los resultados de la muestra.	04	44,40	-	-	02	22,20	01	11,10	02	22,20	3,33
Media del Indicador											3,50

Fuente: Instrumento aplicado por los investigadores (2017).

Los resultados de la entrevista, reflejaron que los auditores al aplicar el muestreo de auditoría corren altamente el riesgo de sobrestimar los procedimientos de control a través de los resultados de una muestra, las evidencias encontradas proporcionan una media aritmética de 3,50 originando un “Alto” índice de exposición al riesgo.

De este modo, queda demostrado que los auditores corren altamente el riesgo de sobreestimar las partidas objeto de estudio, lo que los expone a la justificación de la fiabilidad de los procedimientos en el control interno, cuando el verdadero porcentaje de desviación de la población no demuestra tal fiabilidad. Situación que puede conducir a expresar una opinión errada en el dictamen final de auditoría, y por consiguiente, a la reducción de la confiabilidad de la información financiera que se audita.

Gráfico 1. Representación de los riesgos derivados del proceso de muestreo en la auditoría financiera.



Fuente: Tabla estadística de datos (2017).

Con base en los resultados, queda demostrado que el profesional contable al realizar los trabajos de auditoría financiera a través del muestreo asume el riesgo que las partidas objeto de estudio no contengan el mismo porcentaje de error que el conjunto de la población, es por ello, que debe conocer la forma de controlarlos para disminuir el número de errores en las partidas; esto se realiza a través del ajuste efectivo de la muestra y la utilización del correcto método de selección de los elementos que conforman el universo.

Los resultados obtenidos reflejaron que todos los riesgos se ubican en un índice de exposición "Alto", sin embargo, las medias aritméticas de cada uno permitieron determinar que al aplicar el muestreo en la auditoría financiera están más expuestos a subestimar un error y no darle la importancia necesaria cuando debieron hacerlo hecho, ubicando estas hallazgos en una media aritmética de 4,00; seguidamente



pueden correr el riesgo de aceptar o rechazar incorrectamente una partida alterando la efectividad de la auditoría dado que ocasiona una opinión inapropiada, la cual será expresada en el dictamen profesional. Por último, los auditores pueden sobrestimar los procedimientos de control de una entidad soportando la confianza puesta en él.

De esta manera, se observa que los auditores al aplicar el muestreo en la auditoría financiera están altamente expuestos a riesgos. Ratificando lo manifestado por Estupiñan (2005), y demás teóricos analizados en el apartado teórico de esta investigación.

Por lo tanto, al aplicar el muestreo como técnica de auditoría, el profesional contable no elimina ni reduce los errores, solo mide de forma razonablemente confiable el riesgo asociado con un tamaño determinado de muestra. No obstante, el auditor y su equipo deben considerar que una revisión total del universo no es una garantía de confiabilidad absoluta, tomando en cuenta que los riesgos estarán presentes en cualquier examen financiero, sea este ejecutado de manera total o parcial, lo que significa que el auditor debe desarrollar su labor enfocado en identificar los riesgos y mantener los mismos bajo su control al reducirlos a niveles aceptablemente bajos.

CONCLUSIONES

Al describir los riesgos derivados del muestreo como técnica de auditoría de la información financiera realizada por los Contadores Públicos en el estado Trujillo, se puede concluir que la aplicación de esta herramienta como medio para obtener evidencia en el proceso de examen en las entidades, permite al auditor y a su equipo de trabajo asumir como reto la incertidumbre de concluir de manera errónea sobre la representación fiel de las partidas consideradas de materialidad dentro de los estados financieros, por lo tanto, el profesional contable con base en los lineamientos establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría deberá aplicar salvaguardas para reducir al mínimo posible la posibilidad de proyectar erróneamente los resultados, así como, de expresar opiniones equivocadas sobre determinadas partidas examinadas.

En este contexto, la aplicación del muestreo como técnica para obtener evidencia de auditoría genera dos tipos de riesgos a saber: 1) derivados de la



aceptación de una prueba, aceptación incorrecta o rechazo incorrecto; y 2) originados por la estimación de los procedimientos aplicados y los controles evaluados, sobreestimación y subestimación. Las tipologías mencionadas surgen como condición natural de las pruebas selectivas, es decir, son una consecuencia intrínseca del proceso de selección de muestras; por tal razón, el auditor deberá establecer mecanismos que contribuyan a erradicar estos riesgos o reducirlos a un mínimo posible a fin de disminuir con ello la posibilidad de expresar opiniones equivocadas que le conduzcan a respaldar estados financieros que no se ajustan a los lineamientos establecidos en el Marco de Referencia bajo el que han sido preparados, o en otras circunstancias a aumentar la confiabilidad de la cifra reflejada en una determinada partida examinada.

Siendo así, el auditor y su equipo deberán garantizar a la entidad auditada y a los usuarios de la información financiera, que el examen practicado sobre la misma se ha realiza siguiendo estándares internacionales con base en procedimientos objetivos que han sido planificados para reducir los riesgos de aprobar partidas cuyo contenido está impregnado de representaciones erróneas, o certificar controles cuyas políticas se muestran insuficientes o ineficaces para el logro de los objetivos económicos de la entidad.

Finalmente, con base en los resultados obtenidos por la presente investigación sería significativo en el ámbito de las ciencias contables evaluar si efectivamente los auditores al momento de aplicar pruebas selectivas con base en el muestreo aplican apropiadamente procedimientos conducentes a reducir los riesgos a un nivel aceptablemente bajo, todo ello para dar cumplimiento a los estándares internacionales establecidos en materia de auditoría de la información financiera. Así mismo, para el auditor sería adecuado, la implementación de procedimientos alternos que ejecutados paralelamente con el muestreo contribuyan a garantizar que las conclusiones alcanzadas y la evidencia obtenida durante el examen de los estados financieros se ha fundamentado en una revisión objetiva, profesionalmente dirigida y apropiadamente planificada.



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alvin, Arens y Randal, Elder. (2007). **Auditoría, un enfoque integral** (Decimoprimer edición). Prentice-Hall. México.
- Arias, Fidias. (2006). **El proyecto de la investigación** (Tercera edición). Episteme. Venezuela.
- Estupiñan, Rodrigo. (2005). **Pruebas selectivas de auditoría** (Primera edición). Ecoe Ediciones. Colombia.
- INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB).* (2010) Norma Internacional de Auditoría N° 530, Muestreo de la auditoría y otros medios de pruebas. Londres, Inglaterra. Traducción del Instituto Mexicano de Contadores.
- Lindegard, Eugenia; Galves, Gerardo. y Lindegard, Jaime. (2000). **Enciclopedia de la auditoría**. MacGraw-Hill Inc. España.
- Malagón, Gustavo. Galán, Ricardo. y Pontón, Gabriel. (2003). **Auditoría en salud, para una gestión eficiente**. [Libro en línea]. Disponible en: <https://books.google.co.ve/books?id=vJQKu8PU-sqC&pg=PA490&dq=riesgos+de+muestreo+para+pruebas+de+cumplimiento&hl=es419&sa=X&ei=dW2MVLeeDouuyQTdvoDgCw&ved=0CCYQ6AEwAg#v=onepage&q=riesgos%20de%20muestreo%20para%20pruebas%20de%20cumplimiento&f=false>. Fecha de consulta: [11 de noviembre de 2014].
- Santillana, Juan. (2004). Auditoría fundamentos. Cuarta edición. Editorial Cengage Learning ediciones, S.A. México.