

NIA 200. OBJETIVOS GLOBALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA (NIA-ES 200)

Ángel Luis Padilla Álvarez

Profesor de la Udima

EXTRACTO

En el presente artículo se realiza un breve repaso sobre el contenido de la NIA-ES 200 la cual versa sobre las responsabilidades globales que tiene el auditor independiente cuando realiza una auditoría de estados financieros de conformidad con las NIA. En particular, la mencionada norma establece los objetivos globales del auditor independiente y explica la naturaleza y el alcance de una auditoría diseñada para permitir al auditor independiente alcanzar dichos objetivos. Asimismo explica el alcance, la aplicabilidad y la estructura de las NIA e incluye requerimientos que establecen las responsabilidades globales del auditor independiente aplicables en todas las auditorías, incluida la obligación de cumplir las NIA.

Palabras claves: seguridad razonable, evidencia, riesgo de auditoría y juicio profesional.

ISA 200. OVERALL OBJECTIVES OF THE INDEPENDENT AUDITOR AND THE CONDUCT OF AN AUDIT IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL STANDARDS ON AUDITING (NIA-ES 200)

ABSTRACT

In this article a brief overview of the contents of NIA-ES 200 which deals with global responsibilities that the independent auditor when performing an audit of financial statements in accordance with ISA is conducted. In particular, the rule establishes the overall objectives of the independent auditor, and explains the nature and scope of an audit designed to enable the independent auditor to achieve those objectives. It also explains the scope, applicability and structure of ISA and includes requirements that establish the global responsibilities of the independent auditor applicable in all audits, including the obligation to comply with the ISA.

Keywords: safety fair, evidence, audit risk and professional judgment.

Sumario

1. Una visión práctica
2. Guía de aplicación

1. UNA VISIÓN PRÁCTICA

Lo primero que debemos mencionar en estas notas es que las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), consideradas en su conjunto, proporcionan las normas que rigen el trabajo del auditor para el cumplimiento de sus objetivos globales, los cuales iremos viendo a lo largo de los diferentes trabajos. Es posible que además de estas Normas el auditor tenga que cumplir la normativa legal o reglamentaria de otro tipo, lo cual dependerá de muchos factores como el tipo de empresa, sector, etc. Las NIA contienen orientaciones bajo la forma de «guía de aplicación y anotaciones explicativas» que obligatoriamente deberemos observar en el desarrollo de la auditoría.

Asimismo los objetivos de cada una sirven para dirigir al auditor hacia el resultado final que persigue la NIA.

Vamos a comentar la NIA 200 que establece los objetivos globales del auditor independiente y explica la naturaleza y el alcance de una auditoría, incluyendo como hemos comentado en el párrafo anterior una serie de requerimientos que establecen las responsabilidades globales del auditor.

La NIA 200 comienza indicando cuál es el objetivo de una auditoría, el cual plasma como:

«Aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros, mediante la expresión de una opinión sobre si los estados financieros expresan la imagen fiel, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco».

Nuestra antigua Norma Técnica, en su introducción, nos indicaba lo mismo:

«La opinión técnica del auditor de cuentas otorga una mayor confianza en la fiabilidad de las cuentas anuales.

El objetivo de la auditoría de las cuentas anuales de una entidad es la emisión de un informe dirigido a poner de manifiesto una opinión técnica sobre si dichas cuentas anuales expresan, en todos sus aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio de la situación financiera de dicha entidad así como del resultado de sus operaciones en el periodo examinado, de conformidad con principios y normas de contabilidad generalmente aceptados».

Y el artículo 1 del Reglamento refleja también dicho objetivo:

«... se entenderá por auditoría de cuentas la actividad consistente en la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resul-

te de aplicación, siempre que dicha actividad tenga por **objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de dichos documentos que pueda tener efectos frente a terceros**».

Como podemos ver la esencia es la misma, y así será a lo largo de casi todas las definiciones que incluyen la NIA. Intentaremos hacer una comparación entre las Normas Técnicas de Auditoría (NTA) y las NIA, y como veremos no existen grandes diferencias, pues básicamente la auditoría, tal y como la conocemos actualmente, no ha cambiado, ni en sus objetivos, ni en su finalidad.

Otra definición que nos encontramos en la NIA y que no difiere de la ya expuesta en las NTA (que posteriormente desarrolla y amplía la NIA 320) es la de importancia relativa en los errores o incorrecciones; esta nos indica que el auditor no tiene la responsabilidad de detectar las incorrecciones que no sean materiales considerando los estados financieros en su conjunto, definiendo como errores materiales (incluidas las omisiones) aquellos que puedan influir en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros. Como vemos, esta definición es fiel reflejo de la definición dada en la NTA 2.5.16.

Los dos objetivos globales que establece la NIA 200 son:

- El primer objetivo es la obtención de una **seguridad razonable** de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y poder así emitir una opinión sobre si dichos estados están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable.
- El segundo la **emisión de un informe**.

Seguimos sin encontrar novedades en esta NIA, aunque sí nos ha definido una doble vertiente dentro de los objetivos de la auditoría, ya que en nuestra normativa antigua, el objetivo primordial era la emisión de un informe, aunque bajo unas premisas. Aquí, aun manteniendo dicho objetivo y finalidad, incluye de manera directa como un objetivo más la obtención de la seguridad razonable, si bien esta siempre ha estado presente, pues resulta imposible poder emitir un informe sin la obtención de una seguridad razonable, o alta, aunque no absoluta.

Incorpora además las definiciones de los siguientes términos:

- **Marco de información financiera aplicable.** Como aquel marco de información financiera adoptado por la dirección (o responsables de la entidad) para preparar los estados financieros, es decir, aquellas normas y principios seguidos por los responsables.
- **Evidencia de auditoría.** Para la cual utilizaremos la definición dada por la Norma Técnica, pues no difiere:

«Debe obtenerse evidencia suficiente y adecuada, mediante la realización y evaluación de las pruebas de auditoría que se consideren necesarias,

al objeto de obtener una base de juicio razonable sobre los datos contenidos en las cuentas anuales que se examinan y poder expresar una opinión respecto de las mismas».

Es la información que utiliza el auditor para alcanzar sus conclusiones y, al igual que en la NT 2.5., nos indican las dos medidas de dicha evidencia, la suficiencia (parte cuantitativa) y la adecuación (parte cualitativa).

- **Riesgo de auditoría.** Riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. Es una función del riesgo de incorrección material y del riesgo de detección. Esta definición es similar a la dada en su momento por la NTA. Si bien el riesgo de auditoría no es necesario definirlo, este era y es (desde mi punto de vista) una función de los diferentes riesgos:
 - Riesgo inherente.
 - Riesgo de control interno.
 - Riesgo de revisión analítica.

La NIA nos agrupa los riesgos anteriores (el inherente y el de control) y lo renombra como **riesgo de incorrección**.

- **Riesgo de detección.** Riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras.
- **Auditor.** La persona o personas que realizan la auditoría.
- **Estados financieros.** Presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas (o cuentas anuales, en nuestro caso balance, cuenta de pérdidas y ganancias, memoria, estado de cambios en el patrimonio neto, estados de flujos de efectivo y en su caso informe de gestión, deberemos incluir como tal las cuentas anuales consolidadas), pero también puede referirse a un solo estado financiero.
- **Información financiera histórica.**
- **Dirección.** Persona o personas con responsabilidad ejecutiva. Debemos estar a lo que nos indica el título V de la Ley de Sociedades de Capital «La administración de la Sociedad», y aquí debemos incluir también a los **Responsables del gobierno de la entidad**.
- **Incorrección.** Error, falta, inexactitud, fallo, equivocación... en los estados financieros. Pueden producirse por un error o un fraude.
- **Premisa.** Referida a las responsabilidades de la dirección, es decir, son responsables:
 - De la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, así como, en su caso, de su presentación fiel.

- Del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.
- De proporcionar al auditor:
 - Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento la dirección y que sea relevante para la preparación de los estados financieros.
 - Información adicional que pueda solicitar el auditor a la dirección.
 - Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales el auditor considere necesario obtener evidencia de auditoría.

Dichas responsabilidades quedaban plasmadas ya en nuestra obsoleta (por el tiempo, que no por el contenido) Norma Técnica, cuando en su introducción nos indicaba que «es responsabilidad de los administradores de la entidad la formulación de dichas cuentas anuales», lo que incluye el mantenimiento de registros contables y sistemas de control interno adecuados, la elección y aplicación de los principios y las normas contables apropiados, y la salvaguarda de los activos de dicha entidad.

- **Juicio profesional.** Aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones. Es lo que vamos a necesitar en nuestro trabajo para poder emitir el informe de auditoría. Este juicio profesional debemos tratarlo con la siguiente definición.
- **Escepticismo profesional.** Actitud que implica una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles incorrecciones debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de la evidencia de auditoría, es decir, mostrar la debida diligencia profesional.
- **Seguridad razonable.** Se trata de una seguridad alta aunque no absoluta. Es bien sabido que es imposible el obtener toda la seguridad sobre los estados financieros, aunque sí debe ser lo más alta posible.

La NIA nos incluye una serie de características y cualidades que necesita cumplir el sistema para que tenga valor y utilidad para el usuario:

«El auditor planificará y ejecutará la auditoría en base a la ética profesional, al escepticismo y al juicio profesional, y siempre con el fin de alcanzar una seguridad razonable, obteniendo de esta manera una evidencia, como no puede ser de otra manera suficiente y adecuada a fin de minimizar el riesgo de auditoría y poder alcanzar conclusiones en las que basar su opinión».

Estos requerimientos se pueden resumir en los siguientes puntos:

- a) Requerimiento de ética, que en nuestro caso incluye, al menos, los principios de su función de interés público, competencia profesional, diligencia debida, integridad y objetividad, así como el de independencia.
- b) Escepticismo profesional.
- c) Juicio profesional.
- d) Evidencia de auditoría suficiente y adecuada.
- e) Realización de la auditoría de conformidad con la NIA; parece obvio dicho requerimiento al igual que su desglose, pues el auditor deberá conocer y cumplir las NIA aplicables (no solo estas, sino que existen toda una normativa que si no es conocida y cumplida por el auditor nunca podrá realizar su trabajo con lo que denominamos profesionalidad). Al mismo tiempo debe alcanzar los objetivos marcados en cada NIA aplicable, cumpliendo todas las premisas de las mismas.

Si en algún caso los objetivos no llegaran a cumplirse, deberemos evaluar si de esta manera conseguimos o no los objetivos globales emitiendo un informe con la **opinión modificada**. Término que engloba los informes con salvedades, con opinión desfavorable y denegada (se verá más adelante en la NIA 705).

2. GUÍA DE APLICACIÓN

Entramos ya de lleno en la parte que nos interesa como auditores, y que como ha quedado claro, debemos saber y cumplir. Esta guía nos indica los puntos necesarios a seguir.

La auditoría de los estados financieros

Alcance de la auditoría.

La opinión del auditor sobre los estados financieros se refiere a si estos han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Dicha opinión es común a todas las auditorías de estados financieros. La opinión del auditor, por lo tanto, no asegura la viabilidad futura de la entidad ni la eficiencia o eficacia con la que la dirección ha gestionado la actividad de la entidad. En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias aplicables pueden requerir a los auditores que expresen opiniones sobre otras cuestiones específicas, tales como la eficacia del control interno, o la congruencia de un informe separado preparado por la dirección con los estados financieros.

Partimos siempre de la premisa de que la dirección (incluyendo en esta a los gobernantes cuando proceda) es la responsable de la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable y de su presentación fiel, del control interno de la entidad necesario para permitir que los estados financieros estén libres de incorrección mate-

rial, entendidos estos como fraudes o errores. Nada nuevo en el horizonte del auditor, si tenemos en cuenta que nuestro actual párrafo de alcance incluye todas estas premisas.

La siguiente responsabilidad que la NIA atribuye a la dirección es proporcionar al auditor acceso a toda la información de la que tengan conocimiento y que sea relevante para la preparación de los estados financieros (registros, documentación, otro material), información adicional que pueda solicitar el auditor y acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales el auditor considere necesario obtener evidencia de auditoría.

Esta última parte de la premisa, si la tomamos en el sentido literal, debe ser considerada novedosa al dar acceso ilimitado al auditor **a las personas de la entidad**. En este caso ¿podríamos considerar una limitación al alcance si la entidad no proporciona este acceso?, será cuanto menos curioso el desarrollo de dicha cuestión.

Siguiendo con nuestro actual (por poco tiempo) párrafo de alcance del informe, encontramos la siguiente nota de la guía: la preparación de los estados financieros (por la dirección) requiere la identificación del marco de información financiera aplicable, así como la preparación de los estados financieros de conformidad con dicho marco y la inclusión de una descripción adecuada de dicho marco, generalmente mencionada en la Nota 2 de la Memoria.

«Los administradores son responsables de la formulación de las cuentas anuales de la sociedad, de acuerdo con el marco normativo de información financiera aplicable a la entidad».

Al mismo tiempo el auditor debe obtener de la dirección (como siempre que mencionamos a la dirección debemos incluir cuando proceda a los responsables del gobierno de la entidad) la confirmación de que reconocen y comprenden las responsabilidades mencionadas anteriormente.

Cuando hablamos de estados financieros nos referimos tanto a cuentas anuales completas como parte de las mismas, balance, estado de resultados, estado de flujos de efectivo, estado de ingresos y gasto, etc., todos estos con sus correspondientes notas explicativas. Con base en estos marcos de información, unos son marcos de imagen fiel diseñados con fines generales, mientras que otros únicamente son marcos de cumplimiento. Dependiendo de cuál de estos marcos «revise» el auditor, expresará una opinión sobre si dichos estados reflejan la imagen fiel (estados financieros con fines generales), o bien opinará sobre si dichos estados financieros han sido preparados (en todos los aspectos materiales) de conformidad con el marco de información financiera aplicable (estados financieros bajo un marco de cumplimiento).

La NIA nos indica dos **requerimientos** sobre la ética relativa a la auditoría de estados financieros, así como una indicación a la Norma Internacional de Control de Calidad, que nos ha explicado, como suele ser habitual de manera brillante, don Alejandro LARRIBA DÍAZ-ZORITA, por lo que nos remitimos a lo indicado en su artículo¹.

¹ LARRIBA DÍAZ-ZORITA, A.: «NCCI-1. Norma de Control de Calidad interno de los auditores y sociedades de auditoría», RCyT. CEF, núm. 374, mayo 2014.

Escepticismo profesional, juicio profesional, evidencia y el riesgo en auditoría, son nuestros siguientes comentarios, si bien muchas veces utilizar la lógica, es el mejor de los requerimientos que puede utilizar el auditor en el desarrollo de su trabajo.

¿Qué implica el escepticismo profesional para la NIA? Simplemente una especial atención y el mantenimiento de este durante toda la auditoría, lo que nos llevará a una reducción de los riesgos.

¿Cuándo debemos tener esa especial atención? Sería casi imposible el poder enumerar las situaciones que nos encontraremos a lo largo de la realización de la auditoría, aun así la NIA nos indica como ejemplo:

- La evidencia de auditoría que contradiga otra evidencia de auditoría obtenida.
- La información que cuestione la fiabilidad de los documentos y las respuestas a las indagaciones que vayan a utilizarse como evidencia de auditoría.
- Las condiciones que puedan indicar un posible fraude.
- Las circunstancias que sugieran la necesidad de aplicar procedimientos de auditoría adicionales a los requeridos por las NIA.

Como podemos comprobar, reducimos riesgos si mantenemos la atención durante toda la auditoría, pues no pasaremos por alto circunstancias inusuales, ni utilizaremos hipótesis inadecuadas.

El **escepticismo profesional** es necesario para realizar una evaluación crítica de la evidencia de auditoría, lo que implica cuestionar la evidencia de auditoría contradictoria, la fiabilidad de los documentos y las respuestas a indagaciones, así como otra información obtenida de la dirección.

El **juicio profesional** es esencial para realizar una auditoría adecuadamente siendo necesario en relación con las decisiones a tomar sobre:

- La importancia relativa y el riesgo de auditoría.
- La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría utilizados para cumplir los requerimientos de las NIA y obtener evidencia de auditoría.
- La evaluación de si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada y si es necesario hacer algo más para alcanzar los objetivos de las NIA y, de ese modo, los objetivos globales del auditor.
- La evaluación de los juicios de la dirección en la aplicación del marco de información financiera aplicable a la entidad.

Lo que caracteriza el juicio profesional que se espera de un auditor es el hecho de que sea aplicado por una persona cuya formación práctica, conocimientos y experiencia facilitan el desarrollo de las competencias necesarias para alcanzar juicios razonables.

La realización de consultas sobre cuestiones complejas o controvertidas en el transcurso de la auditoría, tanto dentro del propio equipo del encargo como entre el equipo del encargo y otros al nivel adecuado, dentro o fuera de la firma de auditoría, facilita al auditor la formación de juicios razonables y fundados.

El juicio profesional necesita ser ejercido durante toda la auditoría, debiendo documentarse adecuadamente. A este respecto se requiere que el auditor prepare la documentación de auditoría suficiente para permitir que un auditor experimentado, sin relación previa con la auditoría, comprenda los juicios profesionales significativos formulados para alcanzar conclusiones sobre cuestiones significativas surgidas durante la realización de la auditoría.

El juicio profesional no debe ser aplicado como justificación de decisiones que, de otra forma, no estén respaldadas por los hechos y circunstancias del encargo o por evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

Básicamente basamos la conclusión definitiva de nuestra auditoría en el juicio profesional del auditor; dicho juicio como nos han puesto de manifiesto debe ser plasmado en los papeles de trabajo y es una consecución de una formación práctica así como de los conocimientos y de la experiencia. Esos conocimientos no solamente deben interpretarse dentro de la teoría y práctica económico-contable, indudablemente necesarios, sino que deben ser al mismo tiempo un conocimiento amplio de la sociedad auditada, tal y como quedaba reflejado en la NT 2.3.8 que indicaba:

«El auditor debe llegar a un nivel de conocimiento del tipo de negocio de la entidad que le permita planificar y llevar a cabo su examen siguiendo las Normas Técnicas de Auditoría. Ese nivel de **conocimiento debe permitirle tener una opinión** de los acontecimientos, transacciones y prácticas que puedan tener a su juicio un efecto significativo en las cuentas anuales».

Necesario para fundamentar la opinión del auditor es la **evidencia**, que como ya nos indicaba nuestra NT 2.5.1 «Debe obtenerse evidencia suficiente y adecuada», por lo que no merece pararse en el desglose de dicho requerimiento al ser una ampliación de lo ya publicado (la NIA 500 proporciona orientaciones adicionales acerca de la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada).

Relacionado con la evidencia nos encontramos con el siguiente punto de la NIA, referido al **riesgo de auditoría**, tratado como un término técnico relacionado con el proceso de la auditoría (no se refiere a los riesgos de la actividad del auditor), lo que aparecía en la NT 2.5.17 como «riesgo probable» y que suponía la posibilidad de que el auditor no detecte un error significativo que pudiera existir en las cuentas, por la falta de evidencia. La NIA trata dicho riesgo como una combinación de dos:

- Riesgo de incorrección material, como combinación de otros dos riesgos de la entidad que existen con independencia de la auditoría:

- El riesgo inherente.
- El riesgo de control.
- Riesgo de detección, relacionado con la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría que el auditor determine con el fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. Por lo tanto, es función de la eficacia de un procedimiento de auditoría y de su aplicación por el auditor. La NIA 300 y la NIA 330 establecen requerimientos y proporcionan orientaciones sobre la planificación de la auditoría de estados financieros y las respuestas del auditor a los riesgos valorados. Sin embargo, el riesgo de detección solo puede reducirse, no eliminarse, debido a las limitaciones inherentes a la auditoría.

En algunos de los manuales de auditoría se presenta la siguiente fórmula:

$$RA = RI \times RC \times RD$$

RA = Riesgo de auditoría.

RI = Riesgo inherente.

RC = Riesgo de control.

RD = Riesgo de detección.

Existen **limitaciones** inherentes a la auditoría, que tienen como resultado el que la mayor parte de la evidencia de auditoría a partir de la que el auditor alcanza conclusiones y en la que basa su opinión sea más convincente que concluyente. Dichas limitaciones surgen de:

- La naturaleza de la información financiera.
- La naturaleza de los procedimientos de auditoría.
- La necesidad de que la auditoría se realice en un plazo de tiempo y con un coste razonable.

En consecuencia, es necesario que el auditor *planifique la auditoría para que se ejecute de manera eficaz* y dirija el esfuerzo de auditoría a las áreas en las que se prevea un mayor riesgo de incorrección material, debido a fraude o error, dedicando, por lo tanto, menos esfuerzo a otras áreas y realice pruebas y utilice otros medios para examinar poblaciones en busca de incorrecciones.

«El trabajo se planificará adecuadamente»

Es conocido que existe un riesgo inevitable de que no se detecten algunas incorrecciones materiales de los estados financieros, aun en el caso de que la auditoría se planifique y ejecute

correctamente. En consecuencia, el posterior descubrimiento de una incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, por sí solo, no indica la existencia de un fallo en la realización de la auditoría. Sin embargo, las limitaciones inherentes a la auditoría no son una justificación para que el auditor se conforme con evidencia de auditoría que no llegue a ser convincente.

Los objetivos globales y la realización de la auditoría no es algo que, de momento, haya sufrido cambios significativos con las NIA.

Norma Técnica	Definición	NIA	Definición
Objetivo	El objetivo de la auditoría es la emisión de un informe dirigido a poner de manifiesto una opinión técnica sobre si dichas cuentas anuales expresan, en todos sus aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de dicha entidad así como del resultado de sus operaciones en el periodo examinado, de conformidad con principios y normas de contabilidad generalmente aceptados	Alcance	La opinión del auditor sobre los estados financieros se refiere a si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable
Diligencia profesional	El auditor de cuentas en la ejecución de su trabajo y en la emisión de su informe actuará con la debida diligencia profesional	Escepticismo profesional	El auditor planificará y ejecutará la auditoría con escepticismo profesional, reconociendo que pueden darse circunstancias que supongan que los estados financieros contengan incorrecciones materiales.
		Juicio profesional	El juicio profesional es esencial para realizar una auditoría adecuadamente
Evidencia	Debe obtenerse evidencia suficiente y adecuada, mediante la realización y evaluación de las pruebas de auditoría que se consideren necesarias, al objeto de obtener una base de juicio razonable sobre los datos contenidos en las cuentas anuales que se examinan y poder expresar una opinión respecto de las mismas	Evidencia	Con el fin de alcanzar una seguridad razonable, el auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo y, en consecuencia, para permitirle alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión