

# Guía de Aplicación

## NIA-ES 315 R Identificación y Valoración del Riesgo de Incorrección Material

Res. ICAC 14.10.2021 de aplicación obligatoria,  
a los trabajos de auditoría de cuentas referidos  
a cuentas anuales correspondientes a ejercicios  
económicos que se inicien a partir del 1/01/2022

Mayo 2023

Actualizada a Diciembre 2023



**economistas**

Consejo General

REA **auditores**

Esta Guía de Aplicación ha sido elaborada por los siguientes miembros del  
Comité de Normas y Procedimientos del REA-CGE en mayo de 2023  
(actualizada a diciembre de 2023) y revisada por el resto de sus miembros

Gema Martín de Almagro Vázquez

Manuel Orta Pérez

Txema Valdecantos Bengoetxea

Enrique Valero Aparicio

SECRETARIO DEL CNYP Y COORDINADOR

Federico Díaz Riesgo

APOYO EN TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN

Joaquim Altafaja Diví

Coordinador del Grupo de Trabajo de Auditoría de RED DIGITAL-CGE

# ÍNDICE

ALCANCE DE ESTA NIA.....	05
CONCEPTOS CLAVE EN ESTA NIA .....	05
FACTORES Y ESPECTRO DE RIESGO INHERENTE.....	07
OBJETIVO .....	10
DEFINICIONES .....	11
REQUERIMIENTOS .....	13
1. PROCEDIMIENTOS DE VALORACIÓN DEL RIESGO (PVR) Y ACTIVIDADES RELACIONADAS .....	13
1.1 Conocimiento de la entidad y su entorno y del marco de información financiera aplicable (Ref: Apartados A50– A55) .....	17
1.2 Conocimiento de los componentes del sistema de control interno de la entidad (Ref: Apartados A90– A95) .....	18
Entorno de control .....	19
El PVR por la entidad .....	20
El proceso de la entidad para el seguimiento del sistema de control interno .....	20
2. SISTEMA DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN Y ACTIVIDADES DE CONTROL (REF: APARTADOS A123–A130) .....	21
2.1 Sistema de información y comunicación .....	21
2.2 Actividades de control .....	22
2.3 Deficiencias de control en el sistema de control interno de la entidad .....	23
3. IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DEL RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL (REF: APARTADOS A184–A185) .....	23
3.1 Identificación de los RIM: (Ref: Apartados A184– A185) .....	23
3.2 Evaluación de la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos de valoración del riesgo .....	24
3.3 Tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar que no son significativos pero si son materiales .....	24
3.4 Revisión de la valoración del riesgo .....	24
4. DOCUMENTACIÓN .....	25
ANEXO I · CONSIDERACIONES PARA EL CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y SU MODELO DE NEGOCIO .....	26
ANEXO II · HERRAMIENTAS Y TÉCNICAS AUTOMATIZADAS .....	29
PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS .....	29
OBSERVAR O INSPECCIONAR .....	30
LA ENTIDAD Y SU ENTORNO: ENTENDER LOS FLUJOS DE TRANSACCIONES Y SU PROCESAMIENTO .....	30
OBTENCIÓN DE CONOCIMIENTO DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN .....	30
CONTROLES SOBRE ASIENTOS EN EL DIARIO .....	30
AFIRMACIONES RELEVANTES Y TIPOS DE TRANSACCIONES, SALDOS CONTABLES E INFORMACIÓN A REVELAR SIGNIFICATIVOS.....	31
CASO PRÁCTICO .....	32
MODELO DE EVALUACIÓN DEL ENTORNO INFORMÁTICO .....	38

## LEYENDA DE SÍMBOLOS



NOVEDAD



REQUERIMIENTOS



APLICATIVOS



AFIRMACIONES

## ABREVIATURAS

- SCI Sistema de control interno
- EEFF Estados Financieros
- AF Afirmaciones
- TI Tecnologías de la información
- TSIR Transacciones saldos e información a revelar
- RA Riesgo de auditoría
- RIM Riesgo de incorrección material
- RD Riesgo de detección
- PVR Procedimientos de valoración del riesgo
- RI Riesgo inherente
- RC Riesgo de control
- PA Procedimientos analíticos

# ALCANCE DE ESTA NIA

El auditor de cuentas TIENE la responsabilidad de identificar y valorar los riesgos de incorrección material (RIM) en los EEFF.

## CONCEPTOS CLAVE EN ESTA NIA

### RECORDEMOS NIA-ES 200

1. Objetivo del auditor de cuentas es la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría (RA) a un nivel aceptablemente bajo.

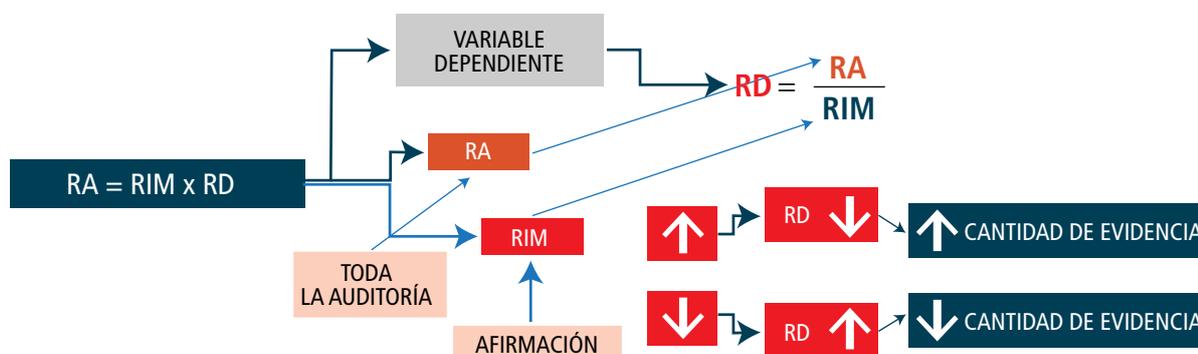


2.  $RA = RIM \times RD$ , por lo tanto:  $RA = F(RIM, RD)$

RA Riesgo de auditoría.

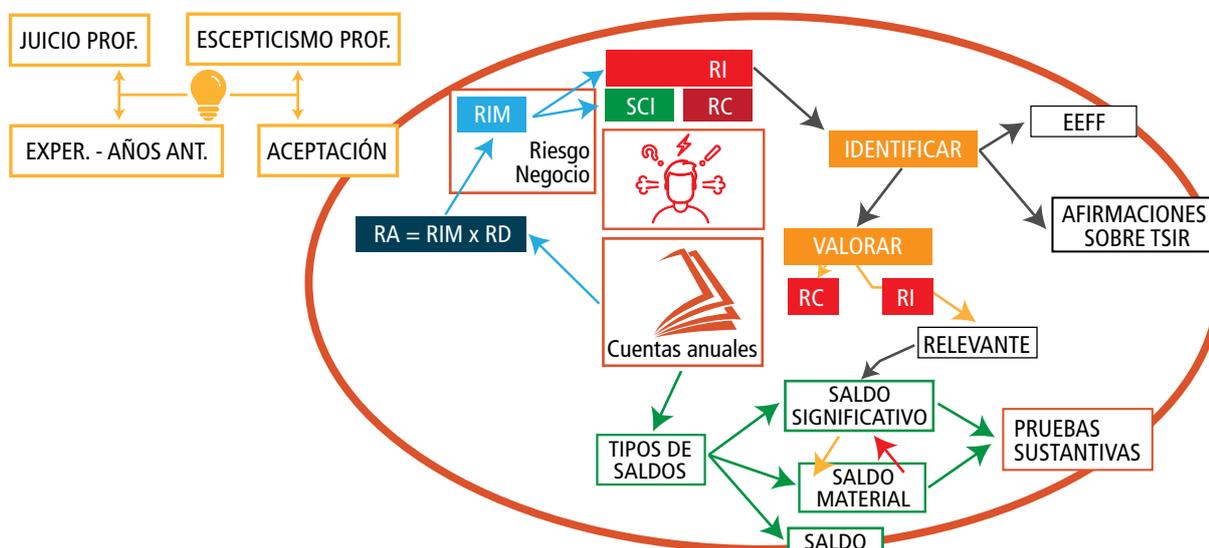
RIM Riesgo de incorrección material: pueden estar relacionados con: Los estados financieros en su conjunto y las afirmaciones sobre determinados tipos de TSIR (transacciones, saldos contables e información a revelar).

RD Riesgo de detección.



3. Requiere que el auditor de cuentas

- Aplique su juicio profesional en la planificación y ejecución de la auditoría.
- Planifique y ejecute la auditoría con escepticismo profesional (reconozca que pueden darse circunstancias que supongan que los estados financieros contengan incorrecciones materiales).





RIESGOS DE  
EFF AFECTA  
A AFIRM.



PASA DE 3 A 2



#### 4. El RIM puede estar:

##### 1. EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

- Se relacionan de manera generalizada con los estados financieros en su conjunto.
- Determinar los que afectan potencialmente a muchas de las afirmaciones.

##### 2. EN LAS AFIRMACIONES:

###### Afirmaciones:

- Son manifestaciones, explícitas o no, con respecto al reconocimiento, medición, presentación y revelación de información en los estados financieros que son inherentes a la manifestación de la dirección de que los estados financieros se preparan de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
- El auditor de cuentas las utiliza para considerar los distintos tipos de incorrecciones potenciales que pueden existir al identificar, valorar y responder a los RIM

(Ref.: Apartado A1); "Algunos ejemplos de esas categorías de afirmaciones se describen en el apartado A190". Los siguientes:

#### TIENEN DOS COMPONENTES

##### A. AFIRMACIONES SOBRE TIPOS DE TRANSACCIONES Y HECHOS, Y LA CORRESPONDIENTE INFORMACIÓN A REVELAR, DURANTE EL PERIODO OBJETO DE AUDITORÍA:

- **Ocurrencia:** las transacciones y hechos registrados o revelados han ocurrido y dichas transacciones y hechos corresponden a la entidad.
- **Integridad:** se han registrado todos los hechos y transacciones que tenían que registrarse y se ha incluido toda la información a revelar relacionada que se tenía que incluir en los estados financieros.
- **Exactitud:** las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y hechos se han registrado adecuadamente y la correspondiente información a revelar ha sido adecuadamente medida y descrita.
- **Corte de operaciones:** las transacciones y los hechos se han registrado en el periodo correcto.
- **Clasificación:** las transacciones y los hechos se han registrado en las cuentas apropiadas.
- **Presentación:** las transacciones y hechos han sido adecuadamente agregados o desagregados y están descritos con claridad y la correspondiente información a revelar es pertinente y comprensible en el contexto de los requerimientos del marco de información financiera aplicable.

##### B. AFIRMACIONES SOBRE SALDOS CONTABLES, Y LA CORRESPONDIENTE INFORMACIÓN A REVELAR, AL CIERRE DEL PERIODO:

- **Existencia:** los activos, pasivos y el patrimonio neto existen.
- **Derechos y obligaciones:** la entidad posee o controla los derechos de los activos, y los pasivos son obligaciones de la entidad.
- **Integridad:** se han registrado todos los activos, pasivos y patrimonio neto que tenían que registrarse y se ha incluido toda la información a revelar relacionada que se tenía que incluir en los estados financieros.
- **Exactitud, valoración e imputación:** los activos, pasivos y el patrimonio neto figuran en los estados financieros por los importes adecuados y cualquier ajuste resultante a la valoración o imputación ha sido adecuadamente registrado, y la correspondiente información a revelar ha sido adecuadamente medida y descrita.

- **Clasificación:** los activos, pasivos y el patrimonio neto se han registrado en las cuentas apropiadas.
- **Presentación:** los activos, pasivos y el patrimonio neto han sido adecuadamente agregados o desagregados y están descritos con claridad y la correspondiente información a revelar es pertinente y comprensible en el contexto de los requerimientos del marco de información financiera aplicable.

**POSIBILIDADES:**

- Pueden expresarse de una manera diferente siempre que todos los aspectos descritos más adelante hayan sido cubiertos.
- Se pueden combinar.

**EXIGE UNA VALORACIÓN SEPARADA (antes era una valoración conjunta, aunque en la práctica se hacía de forma separada muchas veces):**

- El **riesgo inherente** se describe como la **susceptibilidad** de una afirmación sobre un tipo de TSIR a una **incorrección** que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, **antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes**.
- El **riesgo de control** se describe como el riesgo de que una **incorrección** que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información, y que pudiera ser **material** ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, **no sea prevenida**, o detectada y corregida oportunamente, por el **sistema de control interno** de la entidad.



**¿CUÁNDO UNA TSIR ES SIGNIFICATIVA?:**

Cuando incluye una o varias afirmaciones significativas.



**¿POR QUÉ SE VALORAN?:**

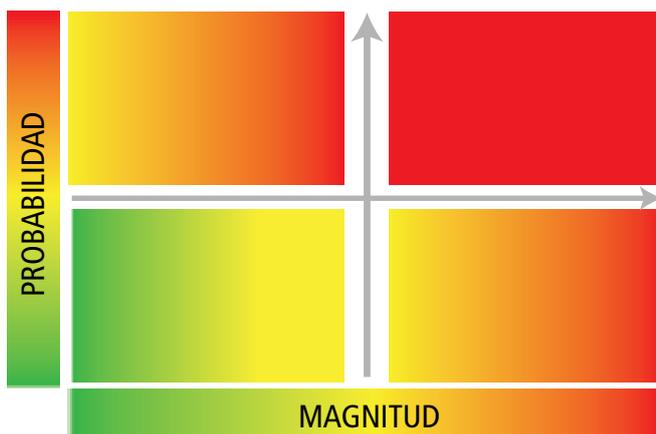
Para determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos posteriores de auditoría necesarios para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.



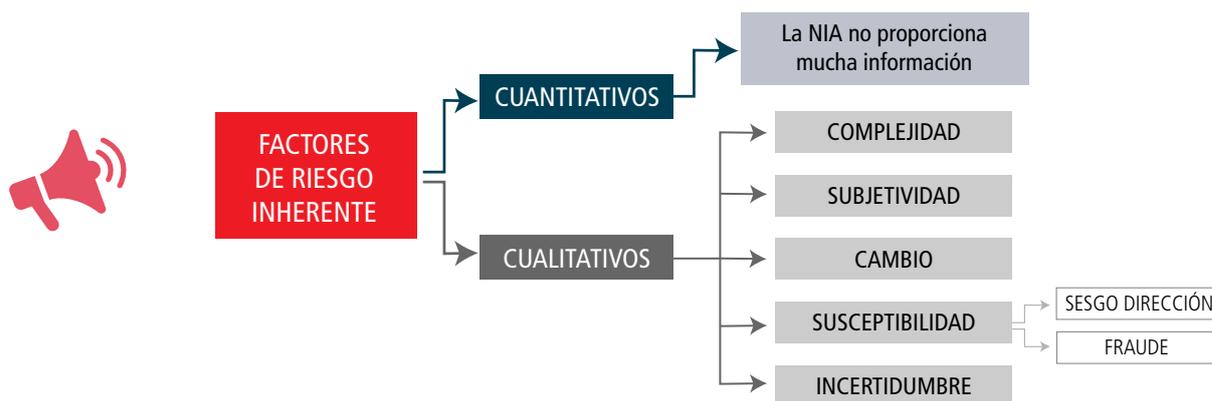
**SOBRE EL RIESGO Y ESPECTRO INHERENTE**

- Como se indica en la NIA-ES 200, el riesgo inherente es más alto para algunas afirmaciones y tipos de TSIR relacionados. El grado en que varía el riesgo inherente se denomina en esta NIA-ES “**espectro de riesgo inherente**”.

FACTORES DE RIESGO INHERENTE  
ESPECTRO DE RIESGO INHERENTE



- **Factores de riesgo inherente:** Características de hechos o condiciones que afectan la susceptibilidad de incorrección, debida a fraude o error, de una afirmación sobre un tipo de TSIR, antes de considerar los controles. Pueden ser:



## FACTORES DE RIESGO INHERENTE

- **COMPLEJIDAD.** Se origina bien por la naturaleza de la información, bien por el modo en que se prepara la información requerida. Por ejemplo, puede surgir en el cálculo de provisiones para descuentos de proveedores; cuando existen muchas fuentes disponibles de datos, con diferentes características que se utilizan en la realización de una estimación contable.
- **SUBJETIVIDAD.** Se origina por limitaciones inherentes en la capacidad de preparar la información, de tal modo que la dirección puede tener que elegir o aplicar un juicio subjetivo. A medida que aumentan las limitaciones en el conocimiento o en los datos, aumenta la subjetividad de los juicios.
- **CAMBIO.** Es el resultado de hechos o condiciones que, a lo largo del tiempo, afectan al negocio de la entidad o a los aspectos económicos, contables, normativos, sectoriales u otros del entorno en el que opera.
- **INCERTIDUMBRE.** Surge cuando la información requerida no se puede preparar solo sobre la base de datos suficientemente precisos y completos que se puedan verificar mediante la observación directa.
- **SUSCEPTIBILIDAD DE INCORRECCIÓN DEBIDA A SESGO DE LA DIRECCIÓN U OTROS FACTORES DE RIESGO DE FRAUDE EN LA MEDIDA EN QUE AFECTAN AL RIESGO INHERENTE.** Susceptibilidad de que la dirección no mantenga intencionadamente o no, la neutralidad en la preparación de la información. Podría dar lugar a una incorrección material en la información que, si fuera intencionada, sería fraudulenta.

FACTORES DE RIESGO INHERENTE RELEVANTES	EJEMPLOS DE HECHOS O CONDICIONES QUE PUEDEN INDICAR LA EXISTENCIA DE RIM EN LAS AFIRMACIONES	
<b>Complejidad</b>	Normativa:	Operaciones sujetas a un alto grado de regulación compleja.
	Modelo de negocio:	Existencia de alianzas y de negocios conjuntos complejos.
	Marco de información financiera aplicable:	Mediciones contables que conllevan procesos complejos.
	Transacciones:	Utilización de financiación fuera de balance, entidades con cometido especial y otros acuerdos de financiación complejos.
<b>Subjetividad</b>	Marco de información financiera aplicable:	Una amplia variedad de posibles criterios de medición de una estimación contable. Por ejemplo, el reconocimiento por la dirección de la amortización o de los ingresos y gastos de construcción.  La elección por la dirección de una técnica o modelo de valoración para un activo no corriente, como inversiones inmobiliarias.

FACTORES DE RIESGO INHERENTE RELEVANTES	EJEMPLOS DE HECHOS O CONDICIONES QUE PUEDEN INDICAR LA EXISTENCIA DE RIM EN LAS AFIRMACIONES	
<b>Cambio</b>	Condiciones económicas:	Operaciones en regiones económicamente inestables; por ejemplo, en países con significativa devaluación de la moneda o con economías muy inflacionistas.
	Mercados:	Operaciones expuestas a mercados volátiles; por ejemplo, comercio con futuros.
	Pérdida de clientes:	Problemas de empresa en funcionamiento y de liquidez, incluida la pérdida de clientes significativos.
	Modelo sectorial:	Cambios en el sector en el que opera la entidad.
	Modelo de negocio:	Cambios en la cadena de suministros. Desarrollo u oferta de nuevos productos o servicios, o cambios a nuevas líneas de negocio.
	Geografía:	Expansión a nuevas ubicaciones.
	Estructura de la entidad:	Cambios en la entidad, como importantes adquisiciones o reorganizaciones u otros hechos inusuales. Probabilidades de venta de entidades o de segmentos de negocio.
	Competencia de los recursos humanos:	Cambios en personal clave, incluida la salida de ejecutivos clave.
	TI:	Cambios en el entorno de las TI. Instalación de nuevos y significativos sistemas de TI relacionados con la información financiera.
	Marco de información financiera aplicable:	Aplicación de nuevos pronunciamientos contables.
	Capital:	Nuevas restricciones en la disponibilidad de capital y de créditos.
	Normativa:	Inicio de investigaciones sobre las operaciones de la entidad o sobre sus resultados realizadas por organismos reguladores o gubernamentales. Impacto de nueva legislación relacionada con la protección del medioambiente.
<b>Incertidumbre</b>	Preparación de información:	Hechos o transacciones que implican una incertidumbre significativa de medición, incluidas las estimaciones contables, y la correspondiente información a revelar. Litigios y pasivos contingentes pendientes; por ejemplo, garantías post-venta, garantías financieras y reparación medioambiental.
	Preparación de información:	Oportunidades para que la dirección y los empleados produzcan información financiera fraudulenta, incluida la omisión o la ocultación de información significativa en la información a revelar.
<b>Susceptibilidad de incorrección debida a sesgo de la dirección u otros factores de riesgo de fraude en la medida en la que afectan al riesgo inherente</b>	Transacciones:	Transacciones significativas con partes vinculadas.
		Número significativo de transacciones no rutinarias o no sistemáticas, incluidas transacciones intragrupo e importantes transacciones generadoras de ingresos al cierre del periodo. Transacciones registradas sobre la base de las intenciones de la dirección; por ejemplo, refinanciación de la deuda, activos mantenidos para la venta y clasificación de los valores negociables.

Además, esta NIA-ES y la NIA-ES 330 requieren que el auditor de cuentas revise las valoraciones de riesgo, y modifique las respuestas globales posteriores y los procedimientos posteriores de auditoría, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida de la aplicación de procedimientos posteriores de auditoría de conformidad con la NIA-ES 330, o en caso de obtener nueva información.

### RECORDEMOS NIA-ES 330

El auditor de cuentas debe diseñar e implementar:

- **Respuestas globales** para responder a los riesgos valorados de incorrección material en los estados financieros.
- El conocimiento del entorno de control por el auditor afecta a la valoración que hace de los RIM en los estados financieros y a sus respuestas globales.
- **Procedimientos posteriores de auditoría** cuya naturaleza, momento de realización y extensión estén basados en los riesgos valorados de incorrección material en las **afirmaciones** y respondan a dichos riesgos.



### GRADUACIÓN

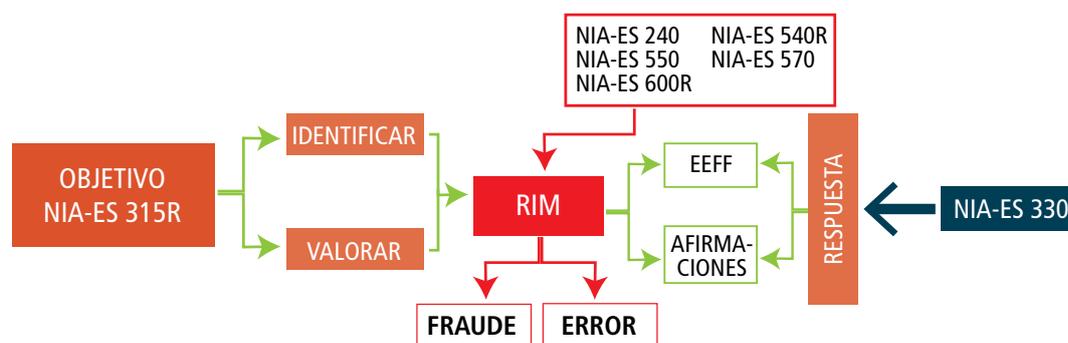
La NIA-ES 200 establece que algunas NIA-ES incluyen consideraciones de graduación que ilustran la aplicación de los requerimientos a todas las entidades independientemente de si su naturaleza y circunstancias son **más o menos complejas**.

- Esta NIA-ES se dirige a **todas las entidades** independientemente de su dimensión o complejidad
- La guía de aplicación incorpora, en consecuencia, consideraciones específicas tanto para entidades menos complejas como para entidades más complejas, según proceda.
- **IMPORTANTE:** La dimensión de una entidad puede ser indicativa de su complejidad, algunas entidades de pequeña dimensión pueden ser complejas.

## OBJETIVO A CUMPLIR



EL OBJETIVO DEL AUDITOR DE CUENTAS ES IDENTIFICAR Y VALORAR LOS RIM, DEBIDOS A FRAUDE O ERROR, TANTO EN LOS ESTADOS FINANCIEROS COMO EN LAS AFIRMACIONES CON LA FINALIDAD DE PROPORCIONAR UNA BASE PARA EL DISEÑO Y LA IMPLEMENTACIÓN DE RESPUESTAS A LOS RIESGOS VALORADOS DE INCORRECCIÓN MATERIAL.



## TIPOS DE RIM

AQUELLOS QUE:

1. Se deben a error.
2. Debidos a fraude.

Aunque ambos se tratan en esta NIA, la significatividad del fraude es tal que la NIA-ES 240 incluye requerimientos y orientaciones adicionales sobre los PVR y actividades relacionadas para obtener información con el fin de identificar, valorar y responder a los RIM debida a fraude.



## ¿CÓMO ES EL PROCESO DE IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DE LOS RIESGOS?

Dos características esenciales:

- Iterativo
- Dinámico.

El conocimiento por el auditor de cuentas de la entidad y su entorno, el marco de información financiera aplicable y el sistema de control interno son interdependientes con conceptos incluidos en los requerimientos de identificación y valoración de los RIM. En la obtención de conocimiento requerida por esta NIA-ES se pueden desarrollar expectativas iniciales de riesgos, las cuales pueden ser **afinadas** a medida que el auditor progresa en el proceso de identificación y valoración de riesgos.



## DEFINICIONES

### A) RIESGO DE NEGOCIO

Riesgo derivado de condiciones, hechos, circunstancias, acciones u omisiones significativos que podrían afectar negativamente a la capacidad de la entidad para conseguir sus objetivos y ejecutar sus estrategias o derivado del establecimiento de objetivos y estrategias inadecuados.

### B) CONTROLES

Políticas o procedimientos que establece una entidad para alcanzar los objetivos de control de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad. En este contexto: (Ref.: Apartados A2– A5)

- Las **políticas** son declaraciones de lo que se debería o no se debería hacer dentro de la entidad para llevar a cabo el control. Esas declaraciones pueden estar documentadas, formuladas explícitamente en comunicados o implícitas en actuaciones y decisiones.
- Los **procedimientos** son actuaciones para implementar las políticas.



### C) CONTROLES GENERALES DE LAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN (TI)

Controles de los procesos de TI de la entidad que apoyan el funcionamiento continuo apropiado del entorno de TI, incluido el funcionamiento continuo efectivo de los controles de procesamiento de la información y la integridad de la información (es decir, la integridad, exactitud y validez de la información) en el sistema de información de la entidad. Véase también la definición de entorno de TI.

### D) CONTROLES DEL PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

Controles relacionados con el procesamiento de la información en aplicaciones de TI o procesamientos manuales de la información en el sistema de información de la entidad que responden directamente a los riesgos para la integridad de la información (es decir, la integridad, exactitud y validez de las transacciones y otra información). (Ref.: Apartado A6)



**E) ENTORNO DE LAS TI**

Las aplicaciones de TI y la infraestructura que da soporte a las TI, así como los procesos y el personal involucrado en esos procesos que una entidad utiliza para respaldar las operaciones de negocio y para lograr la consecución de las estrategias de negocio. A los efectos de esta NIA-ES:

- Una aplicación de TI es un programa o un conjunto de programas que se utiliza para el inicio, procesamiento, registro e información de transacciones o información. Las aplicaciones de TI incluyen almacenes de datos y generadores de informes.
- La infraestructura de TI comprende la red, los sistemas operativos y las bases de datos y el hardware y softwares relacionados con estos.
- Los procesos de TI son los procesos de la entidad para la gestión del acceso al entorno de TI, la gestión de cambios en los programas o de los cambios al entorno de TI, así como para la gestión de las operaciones de TI.

**F) AFIRMACIONES RELEVANTES**

Una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información es relevante cuando **tiene un riesgo identificado** de incorrección material. La determinación de si una afirmación es relevante se realiza **antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes** (es decir, el riesgo inherente). (Ref.: Apartado A9)

**G) RIESGOS DERIVADOS DE LA UTILIZACIÓN DE TI**

Exposición de los controles de procesamiento de la información a un diseño o un funcionamiento ineficaces, o riesgos para la integridad de la información (es decir, la integridad, exactitud y validez de las transacciones y demás información) en el sistema de información de la entidad, debido a un diseño o a un funcionamiento ineficaz de los procesos de TI de la entidad (véase entorno de TI).

**H) PROCEDIMIENTOS DE VALORACIÓN DEL RIESGO**

Procedimientos de auditoría diseñados y aplicados para identificar y valorar los RIM, debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones concretas contenidas en estos.

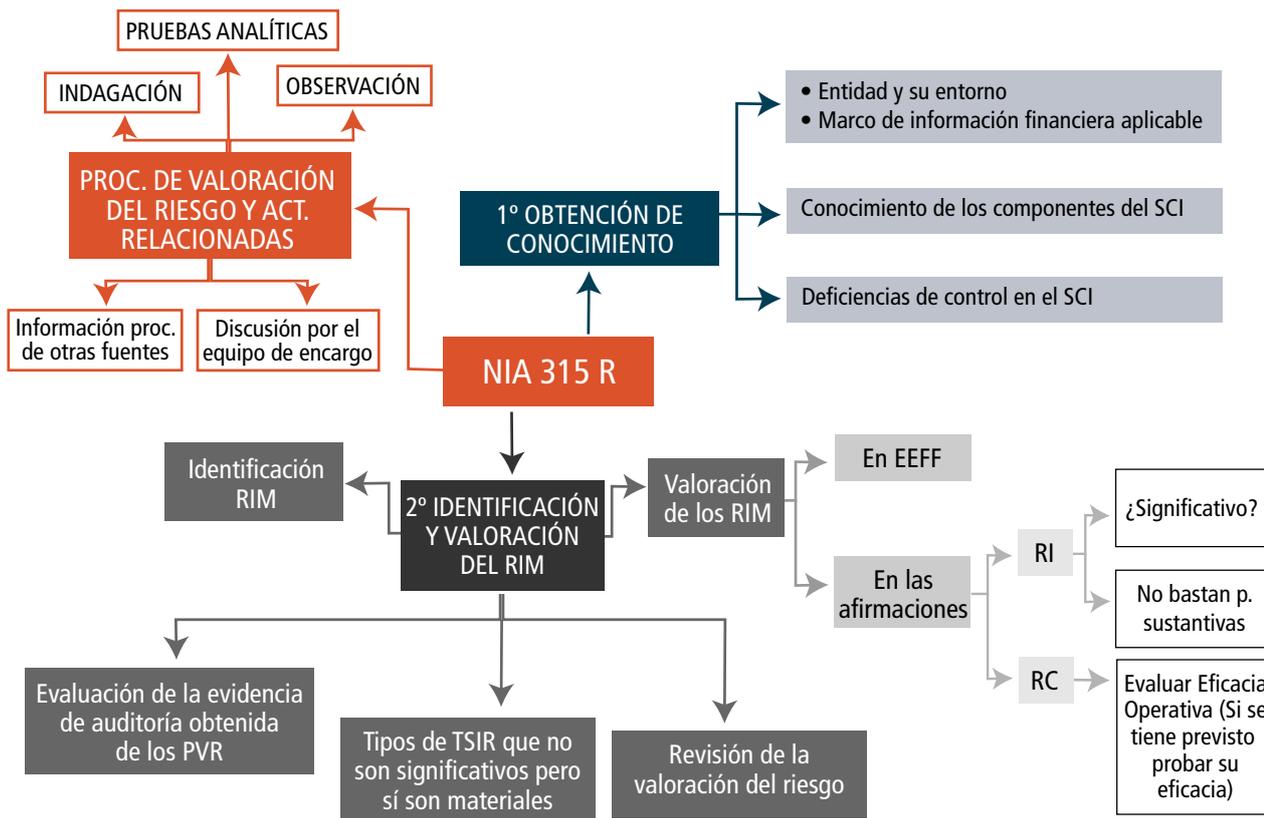
**(K) TIPOS DE TRANSACCIONES, SALDOS CONTABLES O INFORMACIÓN A REVELAR SIGNIFICATIVOS:**

Un tipo de transacción, saldo contable o información a revelar para el que existen una o varias afirmaciones significativas.

**I) RIESGO SIGNIFICATIVO:**

Un riesgo identificado de incorrección material. (Ref.: Apartado A10)

- Para el que la valoración del riesgo inherente se encuentra próxima al límite superior del espectro de riesgo inherente debido al grado en el que los factores de riesgo inherente afectan a la combinación de la probabilidad de que exista una incorrección y a la magnitud de la incorrección potencial si existe; o
- Que deba ser tratado como riesgo significativo de conformidad con los requerimientos de otras NIA-ES.



## 1. PROCEDIMIENTOS DE VALORACIÓN DEL RIESGO (PVR) Y ACTIVIDADES RELACIONADAS

¿Qué hay que hacer?: DISEÑAR PROCEDIMIENTOS DE VALORACIÓN DEL RIESGO

Procedimientos de valoración del riesgo: procedimientos de auditoría diseñados y aplicados para identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones concretas contenidas en estos.



¿Para qué? (Ref.: Apartados A11–A18): Identificar y valorar: RIM EEFF y RIM AFIRM

Diseñar los procedimientos posteriores de auditoría de conformidad con la NIA-ES 330.

NOVEDADES PVR: EVITAR EL SESGO DEL AUDITOR DE CUENTAS



El auditor de cuentas diseñará y aplicará PVR de un modo que no esté sesgado hacia la obtención de evidencia de auditoría que pueda ser corroborativa o hacia la eliminación de evidencia de auditoría que pueda ser contradictoria.



¿Cómo lo hacemos? ¿Qué tipos de procedimientos existen para la valoración del riesgo?



MAYOR DETALLE

1°. **INDAGACIONES** ante la dirección y ante otras personas apropiadas de la entidad, incluidas personas de la función de auditoría interna (en caso de que exista esta función).

PERSONA	INFORMACIÓN QUE SE PUEDE OBTENER EL AUDITOR
Responsables del gobierno de la entidad (RGE)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Conocer la extensión de la supervisión por los responsables del gobierno de la entidad sobre la preparación de los estados financieros por la dirección.</li> <li>• La NIA-ES 260 R subraya la importancia de una comunicación recíproca eficaz que ayude al auditor en la obtención de información de los RGE a este respecto.</li> </ul>
Empleados resp. de la puesta en marcha, proc. o registro de trans. complejas o inusuales	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Evaluar la adecuación de la selección y aplicación de ciertas políticas contables.</li> </ul>
Asesores jurídicos internos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Acerca de cuestiones tales como litigios, cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, conocimiento de fraude o de indicios de fraude que afecten a la entidad, garantías, obligaciones post-venta, acuerdos (tales como negocios conjuntos) con socios comerciales y el significado de términos contractuales.</li> </ul>
Personal de los dep. comerciales/ventas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De los cambios en las estrategias comerciales de la entidad, tendencias de las ventas, o acuerdos contractuales con los clientes.</li> </ul>
Función de gestión del riesgo (o ante los que desempeñan esa función)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Acerca de los riesgos operativos y normativos que pueden afectar a la información financiera.</li> </ul>
Personal de TI	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De cambios en sistemas, fallos de sistemas o de controles u otros riesgos relacionados con la TI.</li> </ul>
En el caso de que la entidad disponga de función de auditoría interna	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Las indagaciones ante las personas adecuadas de dicha función pueden ayudar al auditor de cuentas en el conocimiento de la entidad y su entorno y el sistema de control interno.</li> </ul>



2°. **PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS** (Ref.: Apartados A27–A31)

¿Para que son útiles? Ayudan a la identificación de:

- Incongruencias, transacciones o hechos inusuales (especialmente los debidos a fraude).
- Cantidades, ratios y tendencias que pueden poner de manifiesto cuestiones que tengan implicaciones para la auditoría.

¿Qué tipos de procedimientos analíticos existen?

- Los que incluyen información tanto **financiera** como **no financiera**:

EJEMPLO: la relación entre las ventas y la superficie destinada a las ventas o el volumen de los productos vendidos (no financiera).

- Utilizar datos con un elevado grado de agregación, eso hace que los resultados de esos PA pueden proporcionar una indicación general inicial sobre la probabilidad de que exista una incorrección material.

EJEMPLO: En la auditoría de muchas entidades, incluidas aquellas con modelos de negocio y procesos menos complejos y un sistema de información menos complejo, el auditor de cuentas puede realizar una sencilla comparación de información, como, por ejemplo, el cambio en saldos contables intermedios o mensuales con respecto a los saldos de periodos anteriores para obtener una indicación de áreas potencialmente de mayor riesgo.

**NO CONFUNDIR** NIA-ES 520:

- Trata del uso por el auditor de cuentas de PA como procedimientos sustantivos y en una fecha cercana a la finalización de la auditoría.
- **IMPORTANTE:** puede proporcionar una **orientación útil** en la aplicación de procedimientos analíticos empleados.

**¿Se pueden utilizar herramientas y técnicas automatizadas? SE PUEDE Y SE DEBE (VER ANEXO a esta guía, REQ 14 Y A21-A31)**

- Los PA se pueden aplicar utilizando determinadas herramientas y técnicas que pueden ser automatizadas.
- La aplicación de procedimientos analíticos automatizados a los datos se puede denominar **análisis de datos**.



EJEMPLO: El auditor de cuentas puede utilizar una hoja de cálculo para:

- Realizar una comparación de importes reales registrados con importes presupuestados
- Extraer datos del sistema de información de la entidad y analizarlos posteriormente empleando técnicas de visualización para identificar tipos de TSIR que pueden justificar procedimientos específicos de valoración del riesgo.

**3º. OBSERVACIÓN E INSPECCIÓN** (Ref.: Apartados A32–A36)

**¿Por qué se realizan?** Porque pueden:

- Sustentar, corroborar o contradecir las indagaciones ante la dirección y ante otras personas.
- Proporcionar información acerca de la entidad y de su entorno.

**Graduación**

- Cuando las políticas y procedimientos **no están documentados**, o la entidad tiene **controles menos formales**, es posible que el auditor de cuentas aún pueda obtener alguna evidencia de auditoría que sustente la identificación y valoración de los RIM mediante la observación o inspección de la realización del control.

EJEMPLO: El auditor de cuentas puede:

- Obtener conocimiento de los controles en un recuento de existencias, incluso si no han sido documentados por la entidad, mediante la observación directa.
- Observar la segregación de funciones.
- Observar cómo se introducen las contraseñas.

**IMPORTANTE****Observación e inspección como procedimientos de valoración del riesgo**

- Pueden incluir la observación o inspección de:
  - Las operaciones de la entidad.
  - Documentos internos (como planes y estrategias de negocio), registros y manuales de control interno.
  - Informes preparados:
    - Por la dirección (como, por ejemplo, informes de gestión trimestrales y estados financieros intermedios).
    - Por los responsables del gobierno de la entidad (como, por ejemplo, actas de las reuniones del consejo de administración).
  - Los locales e instalaciones industriales de la entidad.

- La información obtenida de fuentes externas como revistas de negocios y económicas; informes de analistas, bancos o de agencias de calificación; publicaciones normativas o financieras; u otros documentos externos acerca de los resultados de la entidad:
  - Analistas o agencias de calificación crediticia.
  - Noticias y otros medios de comunicación, incluidas las redes sociales.
  - Autoridades fiscales.
  - Autoridades reguladoras.
  - Sindicatos.
- Los comportamientos y actuaciones de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad (como la observación de una reunión del comité de auditoría).

#### ¿Es posible utilizar herramientas y técnicas automatizadas?

- Sí, en especial activos, por ejemplo, mediante el uso de herramientas de observación remota (un dron).



#### 4°. INFORMACIÓN PROCEDENTE DE OTRAS FUENTES, existe la posibilidad de utilizar como fuentes de información:

- Procedimientos relativos a la aceptación o continuidad de las relaciones con el cliente o del encargo de auditoría y,
- Otros encargos realizados por el socio del encargo para la entidad.
  - Para ello: debe evaluar si esa información es aún relevante y fiable como evidencia de auditoría para la auditoría actual.



#### 5°. DISCUSIÓN CON EL EQUIPO DEL ENCARGO: CUESTIONES CLAVE A TRATAR:

- La aplicación del marco de información financiera aplicable
- La susceptibilidad de los estados financieros de la entidad a incorrección material. (Ref.: Apartados A42–A47)
- Caso particular: Si alguno no participa, el socio del encargo determinará qué cuestiones se les debe comunicar.

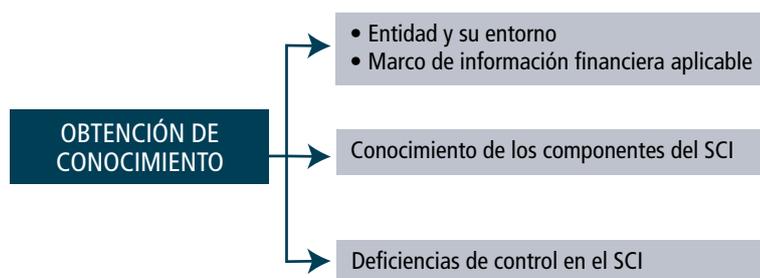


GRADUACIÓN



AFIRMACIONES RELEVANTES

#### DESCRIBE DE FORMA MÁS CLARA LO QUE HAY QUE HACER: ANEXOS 1 – 6



## 1.1 CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y SU ENTORNO Y DEL MARCO DE INFORMACIÓN FINANCIERA (Ref.: Apartados A50– A55)



Aplicar procedimientos para obtener conocimiento de:

(a) La entidad y su entorno: en concreto de los siguientes aspectos de:

- La estructura organizativa, de propiedad y de gobierno de la entidad y su modelo de negocio, incluido el grado en que el modelo de negocio integra el uso de TI; (ref.: apartados A56–A67).

A63. Algunos riesgos de negocio que incrementan la susceptibilidad de riesgos de incorrección material se pueden derivar de:

- Objetivos y estrategias inadecuados, una ejecución ineficaz de las estrategias o cambios o complejidad.
- No reconocer la necesidad de cambio también puede dar lugar a un riesgo de negocio, por ejemplo, por:
  - El desarrollo de nuevos productos o servicios que pueden resultar fallidos;
  - Un mercado que, incluso si ha sido desarrollado con éxito, es inadecuado para sustentar un producto o servicio; o
  - Defectos en un producto o servicio que pueden producir responsabilidades legales y poner en riesgo la reputación.
- Incentivos y presiones sobre la dirección que pueden producir un sesgo intencionado o no de la dirección y, como resultado, afectar a la razonabilidad de hipótesis significativas y a las expectativas de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad.

- Factores sectoriales, normativos y otros factores externos; (ref.: apartados A68-A73) y

EJEMPLO: En el sector de la construcción, los contratos a largo plazo pueden implicar estimaciones significativas de ingresos y gastos que den lugar a riesgos de incorrección material. En estos casos, es importante que el equipo del encargo incluya miembros con el conocimiento y la experiencia suficiente.

- Las mediciones utilizadas, interna y externamente, para valorar el resultado de la entidad; (ref.: apartados A74–a81)

(b) El marco de información financiera aplicable, así como las políticas contables de la entidad y los motivos de cualquier cambio en estas; (Ref.: Apartados A82–A84) y

(c) El modo y el grado en que los factores de riesgo inherente (FRI) afectan a la susceptibilidad de las afirmaciones a incorrección en la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable sobre la base del conocimiento adquirido en (a) y (b). (Ref.: Apartados A85–A89)



MODO EN QUE AFECTAN FRI

¿Por qué el auditor de cuentas conoce los FRI al conocer la entidad y su entorno y el MNIFA?

- El conocimiento del grado en que los factores de riesgo inherente afectan a la susceptibilidad de las afirmaciones a incorrección también ayuda al auditor de cuentas en la valoración de la probabilidad y la magnitud de una posible incorrección cuando valora el riesgo inherente de conformidad con el apartado 31(a). En consecuencia, el conocimiento de los factores de riesgo inherente también puede ayudar al auditor de cuentas en el diseño y aplicación de los procedimientos posteriores de auditoría de conformidad con la NIA 330.

## ¿Cuál es el efecto de los factores de RI sobre un tipo de TSIR?

- El grado de susceptibilidad de incorrección de un TSIR originada por la complejidad o la subjetividad, a menudo, está estrechamente vinculado al grado en el que está sujeto a cambios o incertidumbre.

EJEMPLO: Si la entidad tiene una estimación contable basada en hipótesis cuya selección está sujeta a juicio significativo, es probable que la medición de la estimación contable esté afectada tanto por subjetividad como por incertidumbre.

- Cuanto MAYOR sea el grado de **susceptibilidad de incorrección material** de un tipo de TSIR debida a complejidad o subjetividad:
  - MAYOR será la necesidad del auditor de cuentas de aplicar **escepticismo profesional**.
  - En estos casos, estos factores de riesgo inherente pueden crear oportunidades para el **sesgo de la dirección**, intencionado o no, y afectar a la susceptibilidad de incorrección debida a sesgo de la dirección.
  - Cuando pueden afectar al **sesgo de la dirección** también pueden afectar a la susceptibilidad de incorrección debida a otros factores de riesgo de fraude. (ver ap. 24 NIA-ES 240, que requiere que el auditor evalúe si la información obtenida mediante otros procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas indica la presencia de uno o varios factores de riesgo de fraude).

**OBLIGACIÓN:** Evaluar si las políticas contables de la entidad son adecuadas y congruentes con el MNIFA.



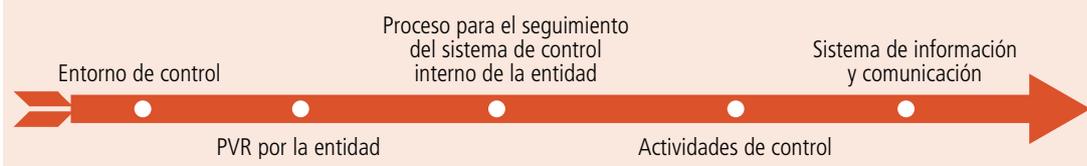
## 1.2 CONOCIMIENTO DE LOS COMPONENTES DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO DE LA ENTIDAD (Ref.: Apartados A90– A95)

### ¿Qué es el Sistema de Control Interno?

El sistema diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a:

- la fiabilidad de la información financiera,
- la eficacia y eficiencia de las operaciones,
- así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

A los efectos de las NIA, el sistema de control interno comprende cinco componentes interrelacionados:



**¿Para qué me sirve?:** Saber dónde cree la compañía que hay riesgos porque es donde ha implantado controles.

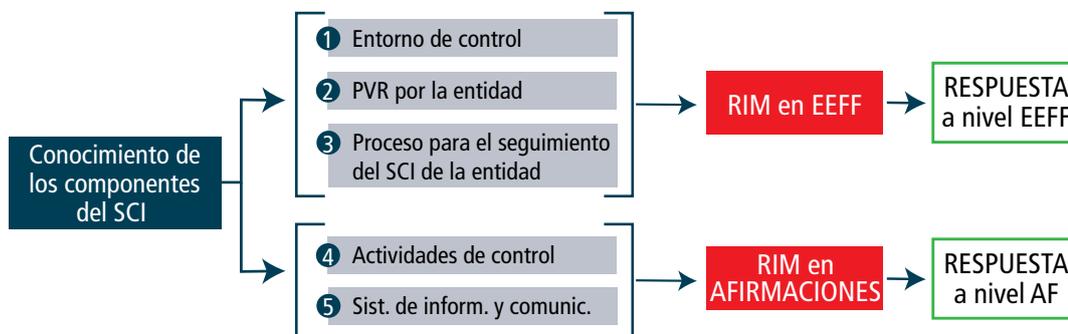
## ¿Qué son los controles?

**Controles:** políticas o procedimientos que establece una entidad para alcanzar los objetivos de control de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad. En este contexto: (Ref: Apartados A2 - A5)

- i. Las **políticas** son declaraciones de lo que se debería o no se debería hacer dentro de la entidad para llevar a cabo el control. Esas declaraciones pueden estar documentadas, formuladas explícitamente en comunicados o implícitas en actuaciones y decisiones.
- ii. Los **procedimientos** son actuaciones para implementar las políticas.



## ¿Por qué ha cambiado el orden?



HA CAMBIADO EL ORDEN

## CUESTIONES IMPORTANTES

- Iterativo y dinámico.
- Graduable: Hay que conocer los 5 COMPONENTES SIEMPRE, aunque no es igual en compañías grandes o pequeñas.



HA CAMBIADO LA REDACCIÓN

## 1º. ENTORNO DE CONTROL

El auditor de cuentas obtendrá conocimiento del entorno de control que sea relevante para la preparación de los estados financieros.

Si EL ENTORNO DE CONTROL no funciona los RIESGOS no se van a mitigar.

**¿CÓMO?:** mediante la aplicación de PVR mediante: (Ref.: Apartados A99 - A100)

a) **CONOCIMIENTO** del conjunto de controles, procesos y estructuras que tratan de como la dirección: (Ref.: Apartados A101–A102)

- Ejerce las responsabilidades de **supervisión**:
  - La cultura de la entidad.
  - Compromiso de la dirección con la integridad y los valores éticos.
- La independencia: Responsable GE --- Responsables SCI.
- La asignación de autoridad y responsabilidad en la entidad.

- El modo en que la entidad atrae, desarrolla y retiene personas competentes.
- El modo en que la entidad exige responsabilidades por la consecución de los objetivos del SCI a las personas que han de responder de ello; una cultura de honestidad y de comportamiento ético.

Y

- b) La **EVALUACIÓN** de si: (Ref.: Apartados A103–A108) bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad
- ¿Ha establecido y mantenido una cultura de honestidad y de comportamiento ético?
  - ¿El entorno de control proporciona una base adecuada para los demás componentes del SCI de la entidad considerando la naturaleza y complejidad de esta; y
  - ¿Las deficiencias de control identificadas en el entorno de control menoscaban los demás componentes del sistema de control interno de la entidad?

## 2º. EL PVR POR LA ENTIDAD



El auditor de cuentas obtendrá conocimiento del PVR por la entidad que sea relevante para la preparación de los estados financieros mediante la aplicación de PVR a través de:

- a) **CONOCIMIENTO** del proceso de la entidad para: (Ref.: Apartados A109–A110)
1. Identificar **RIESGOS DE NEGOCIO** relevantes para los objetivos de la información financiera;
  2. La evaluación de la **significatividad** y la **probabilidad de ocurrencia** y
  3. La **respuesta** a dichos riesgos
- b) **EVALUACIÓN**:
- ¿Son **adecuados** los PVR que aplica la entidad a sus circunstancias teniendo en cuenta su naturaleza y complejidad? (Ref.: Apartados A111–A113)



¿Qué **OCURRE** si el auditor de cuentas identifica **RIM** que la dirección no ha identificado?

- Si lo hubiera tenido que identificar el PVR de la entidad, averiguar ¿por qué no los identificó?
- ¿Qué implica que no los haya detectado? Normalmente fallo SCI



## 3º. EL PROCESO DE LA ENTIDAD PARA EL SEGUIMIENTO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

La compañía debe establecer mecanismos/proceso de seguimiento que son los que hace para verificar que los controles que ha establecido están funcionando.

El auditor de cuentas obtendrá conocimiento de esos mecanismos (Ref.: Apartados A114–A115)

- a) **CONOCIMIENTO**:
- Las **evaluaciones continuas e individuales** para el seguimiento de la eficacia y la identificación y corrección de las deficiencias en los controles; (Ref.: Apartados A116–A117) y
  - en su caso, la función de auditoría interna de la entidad, incluida su naturaleza, responsabilidades y actividades; (Ref.: Apartado A118).
- b) **CONOCIMIENTO** de las fuentes de información que utiliza y cuáles son los fundamentos de la dirección para considerar que la información es suficientemente fiable para esa finalidad; (Ref.: Apartados A119–A120).

### c) EVALUACIÓN

¿Es adecuado el proceso de seguimiento del SCI de la entidad en función de sus circunstancias teniendo en cuenta su naturaleza y complejidad? (Ref.: Apartados A121–A122).

## 2. SISTEMA DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN Y ACTIVIDADES DE CONTROL (REF: APARTADOS A123-A130)

### 2.1 SISTEMA DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

La compañía debe establecer un sistema de información eficaz para:

- Procesar la información relevante para elaborar EEFF. Incluye:
  - Datos e información.
  - Recursos (humanos y TI).
  - Políticas.
- Comunicar cómo debe hacerse entre los empleados (**manual de procedimientos**).

El auditor de cuentas obtendrá conocimiento del sistema de información y comunicación de la entidad que sea **relevante** para la preparación de los estados financieros, mediante la aplicación de PVR a través de: (Ref.: Apartado A131)



#### a) CONOCIMIENTO de:

- Procesos
  - las actividades de **procesamiento** de la información de la entidad, incluidos sus datos e información,
  - los recursos que se deben utilizar en esas actividades,
  - las políticas que definen, para los tipos significativos de TSIR: (Ref.: Apartados A132–A143).
- El modo en que la información **fluye** por el sistema de información de la entidad, incluido el modo en que:
  - Las transacciones se inician y la información sobre ellas se registra, se procesa, se corrige si es necesario, se traslada al mayor y se incluye en los estados financieros; y
  - La información sobre los hechos y condiciones, distintos de las transacciones, se captura, se procesa y se revela en los estados financieros.
- Los registros **contables**, cuentas específicas de los estados financieros y otros registros de soporte relacionados con los flujos de información en el sistema de información;
- El proceso de información financiera utilizado para la preparación de los estados financieros de la entidad, incluida la información a revelar; y
- Los recursos de la entidad, incluido el entorno de TI, relevantes para los apartados (a)(i) a (a)(iii) anteriores;

#### b) CONOCIMIENTO

- De cómo comunica la entidad las cuestiones significativas que sustentan la preparación de los estados financieros y las correspondientes responsabilidades de información en el sistema de información y otros componentes del SCI: (Ref.: Apartados A144–A145).

- A personas **dentro** de la entidad, incluido el modo en que se comunican las funciones y responsabilidades relacionadas con la información financiera;
- A la **dirección** y los responsables del gobierno de la entidad y con terceros, tales como las realizadas con las autoridades reguladoras;
- Con **terceros**, tales como las realizadas con las autoridades reguladoras.

### c) EVALUACIÓN

¿El sistema de información y comunicación de la entidad sustenta adecuadamente la preparación de los estados financieros de conformidad con el MNIFA? (Ref.: Apartado A146).

## 2.2 ACTIVIDADES DE CONTROL

**La compañía debe establecer una serie de controles capaces de garantizar que esa política se cumple.**

El auditor de cuentas obtendrá conocimiento del componente de actividades de control mediante la aplicación de procedimientos de valoración del riesgo, a través de: (Ref.: Apartados A147–A157)

(a) **IDENTIFICACIÓN**, en el componente de actividades de control, de controles que responden a los RIM en las afirmaciones como sigue:

- Controles que responden a un riesgo que se considera riesgo significativo; (Ref.: Apartados A158–A159).
- Controles sobre los asientos en el diario, incluidos aquellos asientos que no son estándar y que se utilizan para registrar transacciones o ajustes no recurrentes o inusuales; (Ref.: Apartados A160–A161).
- Controles cuya eficacia operativa tiene previsto comprobar el auditor de cuentas en la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos sustantivos, que incluirán controles que responden a riesgos para los que los procedimientos sustantivos por sí solos no proporcionan evidencia de auditoría suficiente y adecuada; y (Ref.: Apartados A162– A164).
- Otros controles que el auditor de cuentas considere adecuados para permitirle cumplir con los objetivos del apartado 13 con respecto a los riesgos en las afirmaciones, basándose en su juicio profesional; (Ref.: Apartado A165).

(b) **IDENTIFICACIÓN** de las aplicaciones de TI y otros aspectos del entorno de TI que están sujetos a riesgos derivados de la utilización de TI basándose en los controles identificados en (a); (Ref.: Apartados A166–A172).

(c) Para dichas aplicaciones de TI y otros aspectos del entorno de TI identificados en (b), la identificación de: (Ref.: Apartados A173–A174).

- los riesgos derivados de la utilización de TI; y
- los controles generales de TI de la entidad que responden directamente a dichos riesgos.

**OBLIGATORIO PARA CADA UNO DE LOS CONTROLES IDENTIFICADOS EN LOS APARTADOS (a) o (a)(II): (Ref.: Apartados A175 A181)**

- La evaluación de si el control está diseñado eficazmente para responder al riesgo de incorrección material en las afirmaciones o si está diseñado eficazmente para sustentar el funcionamiento de otros controles; y
- La determinación de si el control ha sido implementado aplicando procedimientos además de indagar ante el personal de la entidad.



HA AMPLIADO  
LA CONSIDERACIÓN DE TI

---

PARA ÁREAS QUE SE VAN A AUDITAR VÍA PRUEBAS DE CONTROLES

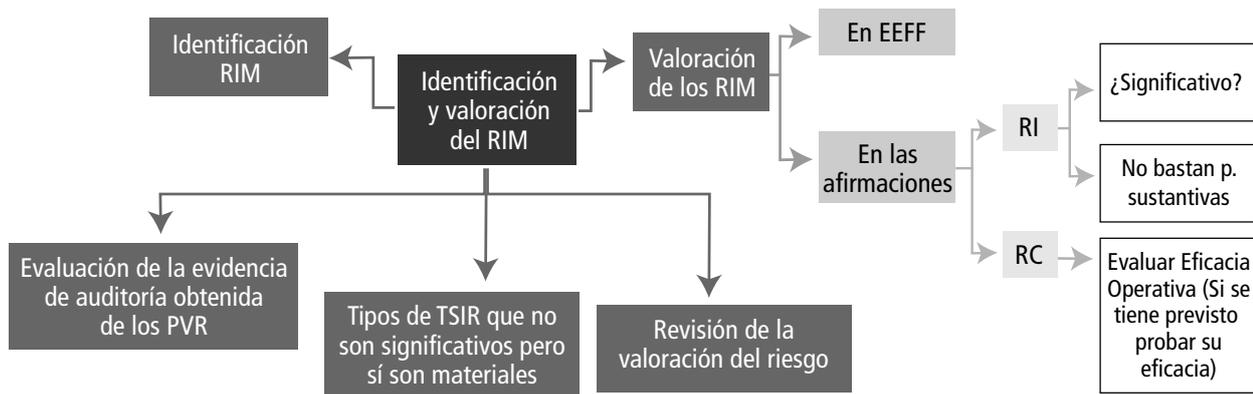
---

PARA ÁREAS EN LAS QUE LAS PRUEBAS SUSTANTIVAS NO SON SUFICIENTES

## 2.3 DEFICIENCIAS DE CONTROL EN EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO DE LA ENTIDAD

- Basándose en su evaluación de cada uno de los componentes del sistema de control interno de la entidad, el auditor de cuentas determinará si se han identificado una o más deficiencias de control. (Ref.: Apartados A182–A183)

## 3. IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DEL RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL (REF: APARTADOS A184–A185)



### 3.1 IDENTIFICACIÓN DE LOS RIM: (REF: APARTADOS A184–A185)

#### El auditor de cuentas identificará

- Los RIM y determinará si existen: (Ref.: Apartados A186– A192)
  - En EEEF (Ref.: Apartados A193–A200) o
  - En AF. sobre determinados tipos de TSIR. (Ref.: Apartado A201)



#### El auditor de cuentas determinará

- Las afirmaciones relevantes y los correspondientes tipos de TSIR. (ref.: apartados a202–a204)

#### 1. VALORACIÓN DE LOS RIM EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

Para los riesgos identificados de incorrección material en los estados financieros, el auditor de cuentas valorará los riesgos y: (Ref.: Apartados A193–A200)

- Determinará si dichos riesgos afectan a la valoración de riesgos en las afirmaciones y
- Evaluará la naturaleza y extensión de su efecto generalizado sobre los estados financieros.



RIESGOS DE EEEF AFECTA A AFIRM.



#### 2. VALORACIÓN DE LOS RIM EN LAS AFIRMACIONES

### 1º. Valoración del riesgo inherente (Ref.: Apartados A205–A217)

Para los riesgos identificados de incorrección material en las afirmaciones, el auditor de cuentas valorará el riesgo inherente valorando la probabilidad de ocurrencia y la magnitud de la incorrección. Al hacerlo, el auditor de cuentas tendrá en cuenta el modo y el grado en que:

- Los factores de riesgo inherente afectan a la susceptibilidad de las afirmaciones relevantes a incorrección; y
- Los RIM en los estados financieros afectan a la valoración del riesgo inherente en el caso de RIM en las afirmaciones. (ref.: apartados a215–a216).





El auditor de cuentas determinará Con relación a los RIM valorados:

¿Cual es un riesgo significativo (Ref: Apartados A218–A221)

Los riesgos de incorrección material cuyo riesgo inherente haya sido valorado como más alto y que pueden, en consecuencia, determinarse como riesgos significativos, pueden ser originados por cuestiones como las siguientes:

- Transacciones para las que existen múltiples tratamientos contables aceptables por lo que interviene la subjetividad.
- Estimaciones contables con una elevada incertidumbre en la estimación o modelos complejos.
- Complejidad en la recogida y procesamiento de datos para sustentar saldos contables.
- Saldos contables o información que revelar cuantitativa en la que intervienen cálculos complejos.
- Principios contables que pueden estar sujetos a diferentes interpretaciones.
- Cambios en los negocios de la entidad que suponen cambios contables, por ejemplo, fusiones y adquisiciones.



¿Pueden los procedimientos sustantivos por sí solos proporcionar evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a alguno de los riesgos valorados de incorrección material en las afirmaciones? (Ref: Apartados A222–A225)

Los procedimientos sustantivos por sí solos no. Debemos comprobar la eficacia operativa de los controles.

## 2º. Valoración del riesgo de control

¿Esta previsto comprobar la eficacia operativa de los controles?

- **SÍ**, deberá valorar el riesgo de control.
- **NO**, su valoración del riesgo de control deberá ser tal que la valoración del RIM = RI (Ref.: Apartados A226–A229)

## 3.2 EVALUACIÓN DE LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA OBTENIDA DE LOS PROCEDIMIENTOS DE VALORACIÓN DEL RIESGO

¿la evidencia obtenida de los PVR proporciona una base adecuada para la identificación y valoración de los RIM?

**NO**: aplicará PVR adicionales hasta obtener evidencia de auditoría que proporcione dicha base adecuada.

En la identificación y valoración de los RIM, el auditor de cuentas tendrá en cuenta toda la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos de valoración del riesgo, tanto si corrobora como si contradice las afirmaciones de la dirección. (Ref.: Apartados A230–A232)



## 3.3 TIPOS DE TRANSACCIONES, SALDOS CONTABLES E INFORMACIÓN A REVELAR QUE NO SON SIGNIFICATIVOS, PERO SI SON MATERIALES

En el caso de tipos de **TSIR materiales** que no se han considerado tipos de **TSIR significativos**, el auditor de cuentas evaluará si su determinación continúa siendo adecuada. (Ref.: Apartados A233–A235)



## 3.4 REVISIÓN DE LA VALORACIÓN DEL RIESGO

Si el auditor de cuentas obtiene **nueva información** que es incongruente con la evidencia de auditoría sobre la que el auditor de cuentas basó inicialmente la identificación o las valoraciones de los RIM, el auditor de cuentas revisará la identificación o la valoración. (Ref.: Apartados A236).

### 3. DOCUMENTACIÓN

#### EL AUDITOR DE CUENTAS INCLUIRÁ EN LA DOCUMENTACIÓN DE AUDITORÍA:

- a) Los resultados de la discusión entre los miembros del equipo del encargo, así como las decisiones significativas que se tomaron;
- b) los elementos clave del conocimiento del auditor de cuentas de conformidad con los apartados 19, 21, 22, 24 y 25; las fuentes de información de las que el auditor de cuentas obtuvo ese conocimiento y los PVR aplicados;
- c) La evaluación del diseño de los controles identificados y la determinación de si dichos controles han sido implementados, de conformidad con los requerimientos del apartado 26; y
- d) Los RIM en los estados financieros y en las afirmaciones identificados y valorados, incluidos los riesgos significativos y los riesgos para los cuales los procedimientos sustantivos por sí solos no pueden proporcionar evidencia de auditoría suficiente y adecuada, y el fundamento de los juicios significativos aplicados.



## ANEXO I · CONSIDERACIONES PARA EL CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y SU MODELO DE NEGOCIO

En este anexo:

1. Se explican los objetivos y el alcance del modelo de negocio de la entidad y
2. Se proporcionan ejemplos de cuestiones que el auditor puede considerar para el conocimiento de las actividades de la entidad que pueden formar parte del modelo de negocio.

El conocimiento por el auditor de cuentas del modelo de negocio de la entidad, y del modo en que se ve afectado por su estrategia y objetivos de negocio, puede ayudar al auditor en la identificación de los riesgos de negocio que pueden tener un efecto sobre los estados financieros. Además, esto puede ayudar al auditor en la identificación de riesgos de incorrección material.

### Objetivos y alcance de un modelo de negocio de una entidad

1. El **modelo de negocio** de una entidad describe el modo en que la entidad considera, por ejemplo, su estructura organizativa, sus operaciones o el alcance de sus actividades, sus líneas de negocio (incluidos los competidores y los clientes de estos), sus procesos, sus oportunidades de crecimiento, su globalización, los requerimientos normativos y las tecnologías. El modelo de negocio de una entidad describe el modo en que la entidad crea, preserva y capta valor económico o más amplio, para sus grupos de interés.
2. Las **estrategias** son los enfoques que la dirección prevé utilizar para alcanzar los objetivos de la entidad, incluido el modo en que piensa responder a los riesgos y oportunidades a los que se enfrenta. La dirección cambia las estrategias de la entidad en el transcurso del tiempo para responder a los cambios en sus objetivos y en las circunstancias internas y externas en las que opera.
3. La **descripción** de un modelo de negocio habitualmente incluye:
  - a) El alcance de las actividades de la entidad y el motivo para realizarlas.
  - b) La estructura de la entidad y la magnitud de sus operaciones.
  - c) Los mercados o los círculos geográficos o demográficos, y partes de la cadena de valor, en los que opera, el modo en que interactúa con esos mercados o círculos (principales productos, segmentos de clientela y métodos de distribución) y la base sobre la que compete.
  - d) Los procesos de negocio o los procesos operativos de la entidad (por ejemplo, los procesos de inversión, de financiación y de explotación) empleados en la realización de sus actividades, centrándose en las partes de los procesos de negocio que son importantes para la creación, preservación o captación de valor.
  - e) Los recursos (por ejemplo, financieros, humanos, intelectuales, medioambientales y tecnológicos) y otros datos y relaciones (por ejemplo, clientes, competidores, proveedores y empleados) que son necesarios o importantes para su éxito.
  - f) El modo en que el modelo de negocio de la entidad integra la utilización de TI en sus interacciones con clientes, proveedores, fuentes de financiación y otros interesados mediante intercomunicaciones de TI y otras tecnologías.
4. Un RN puede tener una consecuencia inmediata sobre el RIM para tipos de TSIR en las afirmaciones o en los estados financieros.

POR EJEMPLO, el riesgo de negocio originado por una caída significativa de los valores en el mercado inmobiliario puede incrementar el riesgo de incorrección material asociado con la afirmación de valoración en el caso de un prestamista de préstamos a medio plazo con garantía inmobiliaria. No obstante, el mismo riesgo, especialmente si se combina con un empeoramiento importante de la situación económica que incrementa a la vez el riesgo subyacente de pérdidas por insolvencias en sus préstamos, puede tener también una consecuencia a más largo plazo. La exposición neta a pérdidas por insolvencias resultante puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento. De ser así, ello podría tener implicaciones en la conclusión de la dirección y del auditor sobre lo adecuado de la utilización por la entidad del principio contable de empresa en funcionamiento y de la determinación de si existe una incertidumbre material. En consecuencia, el considerar si un riesgo de negocio puede producir un riesgo de incorrección material es una cuestión que se valora teniendo en cuenta las circunstancias de la entidad. En el Anexo 2 se enumeran ejemplos de hechos y condiciones que pueden dar lugar a la existencia de riesgos de incorrección material.

## Actividades de la entidad

5. Algunos ejemplos de cuestiones que el auditor de cuentas puede considerar para obtener conocimiento de las actividades de la entidad (incluido su modelo de negocio) incluyen:

### a) Operaciones de negocio, tales como:

- Naturaleza de las fuentes de ingresos, productos o servicios, y mercados, incluida la participación en el comercio electrónico, como las ventas por internet y las actividades de marketing.
- Desarrollo de las operaciones (por ejemplo, etapas y métodos de producción, o actividades expuestas a riesgos medioambientales).
- Alianzas, negocios conjuntos y externalización de actividades.
- Dispersión geográfica y segmentación sectorial.
- Ubicación de las instalaciones de producción, almacenes y oficinas, así como ubicación y cantidades de existencias.
- Clientes clave y proveedores importantes de bienes y servicios, acuerdos laborales (incluida la existencia de convenios colectivos, compromisos por pensiones u otros beneficios posteriores a la jubilación, acuerdos de opciones sobre acciones y de bonos de incentivos, así como la regulación gubernamental en relación con las cuestiones laborales).
- Actividades y gastos en investigación y desarrollo.
- Transacciones con partes vinculadas.

### b) Inversiones y actividades de inversión, tales como:

- Adquisiciones o desinversiones previstas o recientemente realizadas.
- Inversiones y disposiciones de valores y préstamos.
- Actividades de inversión en capital.
- Inversiones en entidades que no consolidan, incluidas asociaciones no controladas, negocios conjuntos y entidades con cometido especial no controladas.

### c) Financiación y actividades de financiación, tales como:

- Estructura de propiedad de entidades dependientes y asociadas, incluidas estructuras consolidadas y no consolidadas.

- Estructura de la deuda y sus condiciones, incluidos los acuerdos de financiación fuera de balance y los acuerdos de arrendamiento.
- Beneficiarios efectivos (por ejemplo, nacionales, extranjeros, reputación comercial y experiencia) y partes vinculadas.
- Uso de instrumentos financieros derivados.

## Naturaleza de las entidades con cometido especial

Nota aclaratoria de la adaptación a NIA-ES. - Las entidades con cometido especial son conocidas también como entidades de propósito especial.

6. Una **entidad con cometido especial** (denominada en algunos casos vehículo con cometido especial) es una entidad generalmente constituida con un propósito limitado y bien definido, como, por ejemplo, llevar a cabo un arrendamiento o una titulización de activos financieros, o desarrollar actividades de investigación y desarrollo. Puede adoptar la forma de una sociedad anónima, fideicomiso, sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o una entidad no constituida con forma jurídica de sociedad. La entidad por cuenta de la que se ha constituido la entidad con cometido especial puede a menudo transferirle activos (por ejemplo, como parte de una transacción para dar de baja activos financieros), obtener el derecho a utilizar sus activos, o prestarle servicios, a la vez que la entidad con cometido especial puede obtener financiación de otras partes. Como se indica en la NIA 550, en algunas circunstancias, una entidad con cometido especial puede ser una parte vinculada de la entidad.
7. Los **marcos de información financiera** a menudo establecen condiciones detalladas para delimitar lo que se entiende por control, o circunstancias en las cuales la entidad con cometido especial debería ser tenida en cuenta para la consolidación. La interpretación de los requerimientos de dichos marcos a menudo exige un conocimiento detallado de los acuerdos relevantes en los que participa la entidad con cometido especial.

## ANEXO II · HERRAMIENTAS Y TÉCNICAS AUTOMATIZADAS

El auditor de cuentas puede aplicar procedimientos de valoración del riesgo a un gran volumen de datos (del mayor, de los libros auxiliares o de otros datos operacionales) incluidos procedimientos de análisis, recálculos, reejecución o conciliaciones mediante la utilización de herramientas y técnicas automatizadas, (Ref.: Apartado 14)



La NIA-ES 315R nos habla de herramientas y técnicas automatizadas en:

### PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS

#### ¿SE TRATA DE LA NIA-ES 520?

**NO**, la NIA-ES 315R trata del uso por el auditor de cuentas de procedimientos analíticos como procedimientos de valoración del riesgo.

La NIA-ES 520 Procedimientos analíticos trata del uso por el auditor de cuentas de procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos ("procedimientos analíticos sustantivos") y de la responsabilidad del auditor de cuentas de aplicar procedimientos analíticos en una fecha cercana a la finalización de la auditoría. En consecuencia, no se requiere que la aplicación de procedimientos analíticos empleados como procedimientos de valoración del riesgo se realice de conformidad con los requerimientos de la NIA-ES 520.



**IMPORTANTE:** los requerimientos y guía de aplicación adicionales de la NIA-ES 520 pueden proporcionar al auditor de cuentas una **orientación útil** en la aplicación de procedimientos analíticos empleados como procedimientos de valoración del riesgo.



#### QUÉ NOS DICE NIA-ES 315R

Los procedimientos analíticos se pueden aplicar utilizando determinadas herramientas y técnicas que pueden ser automatizadas.



La aplicación de procedimientos analíticos automatizados a los datos se puede denominar **análisis de datos**.

EJEMPLO: El auditor de cuentas puede utilizar una hoja de cálculo para realizar una comparación de importes reales registrados con importes presupuestados, o puede aplicar un procedimiento más avanzado, extrayendo datos del sistema de información de la entidad y analizando posteriormente esos datos utilizando técnicas de visualización para identificar tipos de TSIR que pueden justificar procedimientos específicos de valoración del riesgo.

#### ¿POR QUÉ SE APLICAN PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS COMO PROCEDIMIENTO DE VALORACIÓN DEL RIESGO?

Los procedimientos analíticos ayudan a la identificación de:

- Incongruencias.
- Transacciones o hechos inusuales.
- Cantidades.
- Ratios y tendencias que pueden poner de manifiesto cuestiones que tengan implicaciones para la auditoría.
- Las relaciones inusuales o inesperadas.

QUE se identifiquen pueden ayudar al auditor en la identificación de riesgos de incorrección material, especialmente los debidos a fraude.



UN ANALIZADOR  
DE DATOS



### IMPORTANTÍSIMO

Los procedimientos analíticos aplicados como procedimientos de valoración del riesgo pueden, por tanto, ayudar en la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante la identificación de **aspectos de la entidad que el auditor de cuentas no conocía o el conocimiento del modo en que los factores de riesgo inherente**, tal como el cambio, afectan a la susceptibilidad de las afirmaciones a incorrección.



Se producirá un factor de aprendizaje: a medida que pasa el tiempo ganaré experiencia en el ANÁLISIS DE DATOS.



### OBSERVAR O INSPECCIONAR

A35. Las herramientas y técnicas automatizadas también se pueden utilizar para observar o inspeccionar, en especial activos, por ejemplo, mediante el uso de herramientas de observación remota (por ejemplo, un dron).



### LA ENTIDAD Y SU ENTORNO: ENTENDER LOS FLUJOS DE TRANSACCIONES Y SU PROCESAMIENTO

A57. El auditor de cuentas puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas para entender los flujos de transacciones y su procesamiento como parte de sus procedimientos para conocer el sistema de información. Un resultado de esos procedimientos puede ser que el auditor de cuentas obtenga información sobre la estructura organizativa de la entidad o sobre las personas con las que hace negocios (por ejemplo, proveedores, clientes, partes vinculadas).



### OBTENCIÓN DE CONOCIMIENTO DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

A137. El auditor de cuentas también puede utilizar técnicas automatizadas para obtener un acceso directo o una descarga de las bases de datos del sistema de información de la entidad en las que se encuentran los registros contables de las transacciones. Mediante la aplicación de herramientas o técnicas automatizadas a esta información, el auditor de cuentas puede confirmar el conocimiento obtenido acerca del modo en que las transacciones fluyen a través del sistema de información realizando el seguimiento de asientos en el diario u otros registros digitales relacionados con una determinada transacción o toda una población de transacciones, desde el inicio en los registros contables hasta el registro en el mayor. El análisis de conjuntos completos o amplios de transacciones también puede producir la identificación de variaciones con respecto a los procedimientos de procesamiento normales o esperados para estas transacciones, lo que, a su vez, puede tener como resultado la identificación de riesgos de incorrección material.



### CONTROLES SOBRE ASIENTOS EN EL DIARIO

A161. En los sistemas de mayores manuales, los asientos no estándar en el diario pueden ser identificados mediante la inspección de los mayores, diarios y documentación de soporte. Cuando se utilizan procesos automatizados para la llevanza de los libros y la preparación de los estados financieros, es posible que dichas anotaciones existan sólo en formato electrónico y puedan ser por tanto más fácilmente identificadas mediante el uso de técnicas de auditoría automatizadas.

**EJEMPLO:**

En la auditoría de una entidad menos compleja, es posible que el auditor de cuentas pueda extraer una relación completa de todas las anotaciones en el diario a una hoja de cálculo. A partir de allí, es posible que el auditor de cuentas pueda clasificar las anotaciones en el diario aplicando varios filtros como divisa, nombre del preparador o del revisor, anotaciones en el diario que se elevan al bruto sólo en el balance y en la cuenta de resultados, o examinar el listado por la fecha en que el asiento se registró en el mayor, para ayudarle en el diseño de respuestas a los riesgos identificados relativos a asientos en el diario.

**AFIRMACIONES RELEVANTES Y TIPOS DE TRANSACCIONES, SALDOS CONTABLES E INFORMACIÓN A REVELAR SIGNIFICATIVOS**

A203. El auditor de cuentas puede utilizar técnicas automatizadas para ayudarle en la identificación de los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar significativos.

**EJEMPLOS:**

- Se puede analizar la totalidad de una población de transacciones utilizando herramientas y técnicas automatizadas para conocer su naturaleza, fuente, dimensión y volumen. Mediante la aplicación de técnicas automatizadas, el auditor de cuentas puede, por ejemplo, detectar que una cuenta con saldo cero al final del periodo está formada por numerosas transacciones y anotaciones en el diario registradas a lo largo del tiempo que se compensan, lo que indica que el saldo contable o el tipo de transacciones puede ser significativo (por ejemplo, una cuenta relacionada con el pago de nóminas). Esa misma cuenta puede permitir detectar también reembolsos de gastos a la dirección (y a otros empleados), lo que podría dar lugar a información a revelar significativa debido a que estos pagos se realizan a partes vinculadas.
- El auditor de cuentas puede detectar con más facilidad un tipo significativo de transacciones que no había sido previamente identificada analizando los flujos de toda una población de transacciones de ingresos.

## CASO PRÁCTICO · EJEMPLO NIA-ES 315 REVISADA (Adaptado “Guía para el uso de las Normas Internacionales de Auditoría en auditorías de pequeñas y medianas entidades. IFAC”)

INTERVIENEN:

GERENTE

CONTABLE

SECTOR: MUEBLE

IMPORTANTE: 80% DE SUS ACCIONES SON DE LA MATRIZ

### 1. PROCEDIMIENTOS DE VALORACIÓN DEL RIESGO (PVR) Y ACTIVIDADES RELACIONADAS

#### 1.1 CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y SU ENTORNO Y DEL MARCO DE INFORMACIÓN FINANCIERA

POSIBLES FACTORES DE RIESGO DE NEGOCIO A TRAVÉS DEL CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y DEL ENTORNO

	PROCEDIMIENTO DE RECONOCIMIENTO
1 Problemas personales del administrador (relajamiento de la dirección)	
2 Mercado cambiante, crisis económica y competencia en el sector del mueble	
3 Reconocimiento ingresos	
4 Contable con problemas económicos y no reconocido en el trabajo	
5 Dependencia de un cliente que es matriz (90%)	

#### 1.2 CONOCIMIENTO DE LOS COMPONENTES DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO DE LA ENTIDAD (Ref.:

##### 1º ENTORNO DE CONTROL

1 ¿Ha establecido y mantenido una cultura de honestidad y de comportamiento ético?	SÍ
2 ¿El entorno de control <b>proporciona una base adecuada</b> para los demás componentes del SCI de la entidad considerando la naturaleza y complejidad de esta?	SÍ
3 ¿Las deficiencias de control identificadas en el entorno de control <b>menoscaban</b> los demás componentes del sistema de control interno de la entidad?	N/A

##### 2º EL PVR POR LA ENTIDAD

1 ¿Son <b>adecuados</b> los PVR que aplica la entidad a sus circunstancias teniendo en cuenta su naturaleza y complejidad?	SÍ
2 ¿Hemos <b>identificado</b> RIM que la dirección no había identificado?	NO
3 ¿Qué la dirección no haya <b>identificado</b> RIM es un fallo SCI ?	N/A

##### 3º EL PROCESO DE LA ENTIDAD PARA EL SEGUIMIENTO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

1 ¿Es adecuado el proceso de seguimiento del SCI de la entidad en función de sus circunstancias teniendo en cuenta su naturaleza y complejidad?	NO
---	----

## 2. SISTEMA DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN Y ACTIVIDADES DE CONTROL

### 2.1 SISTEMA DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

1	¿El sistema de información y comunicación de la entidad sustenta adecuadamente la preparación de los estados financieros de conformidad con el MNIFA?	SÍ
---	---	----

### 2.2 ACTIVIDADES DE CONTROL

PARA CADA UNO DE LOS CONTROLES IDENTIFICADOS EN LOS APARTADOS (a) o (a)(II): (REF: Apartados A175–A181)

- La evaluación de si el control está **diseñado eficazmente** para responder al riesgo de incorrección material en las afirmaciones o si está diseñado eficazmente para sustentar el funcionamiento de otros controles; y
- La determinación de si el control **ha sido implementado** aplicando procedimientos además de indagar ante el personal de la entidad.

PARA ÁREAS QUE SE VAN A AUDITAR VÍA PRUEBAS DE CONTROLES

PARA ÁREAS EN LAS QUE LAS PRUEBAS SUSTANTIVAS NO SON SUFICIENTES

ÁREA CLIENTES - VENTAS					
DESCRIBIR LOS RIESGOS EN TRANSACCIONES		I	E/V	E	P
1	Que existan productos enviados y no facturados	X			
2	Que haya ingresos no registrados (o parcialmente) en ventas al contado	X	X		
3	Que haya ventas a crédito ficticias	X		X	
4	Que no se sigan las políticas de reconocimiento de ingresos	X	X	X	
5	Que los ingresos se registren en un periodo inadecuado		X		
6	Que haya (ingresos) facturas no registradas (o parcialmente) en ventas a crédito				
7	Que no se existan deterioros de clientes	X	X		
8	Que no estén identificadas las transacciones con empresas del grupo	X	X	X	

I = INTEGRIDAD E/V = EXACTITUD Y VALORACIÓN E = EXISTENCIA P = PRESENTACIÓN

EVALUAR DISEÑO DE CONTROLES						
DESCRIBIR LOS RIESGOS EN TRANSACCIONES		I	E/V	E	P	CONTROL IMPLANTADO
1	Que existan productos enviados y no facturados	X				El registro de envío coincide con el registro de ventas cada semana para asegurar que todos los envíos son facturados.
2	Que haya ingresos no registrados (o parcialmente) en ventas al contado	X	X			El contable concilia las facturas de ventas emitidas con las ventas registradas en la contabilidad.
3	Que haya ventas a crédito ficticias	X		X		Lara revisa las ventas mensualmente y el estado de flujos de efectivo. (nota: algunos clientes, la mayoría de las ventas son a matriz.

I = INTEGRIDAD E/V = EXACTITUD Y VALORACIÓN E = EXISTENCIA P = PRESENTACIÓN

EVALUAR DISEÑO DE CONTROLES					
DESCRIBIR LOS RIESGOS EN TRANSACCIONES	I	E/V	E	P	CONTROL IMPLANTADO
4 Que no se sigan las políticas de reconocimiento de ingresos	x	x	x		Los ingresos se registran cuando la mercancía se envía y factura. Sin embargo, no existen controles reales sobre el corte de operaciones.
5 Que los ingresos se registren en un periodo inadecuado		x			Revisión por parte de Lara y Javier de las ventas de cada mes.
6 Que haya (ingresos) facturas no registradas (o parcialmente) en ventas a crédito					Lara debe darse cuenta de los ingresos no cobrados en su revisión mensual de las cuentas a cobrar.
7 Que no existan deterioros de clientes	x	x			Registrado a finales de año o no.
8 Que no estén identificadas las transacciones con empresas del grupo	x	x	x		Las ventas a matriz son registradas en una cuenta separada y son revisadas por Lara mensualmente. Sin embargo, otras operaciones vinculadas no son identificadas.

I = INTEGRIDAD E/V = EXACTITUD Y VALORACIÓN E = EXISTENCIA P = PRESENTACIÓN

CONCLUSIÓN						
DESCRIBIR LOS RIESGOS EN TRANSACCIONES	I	E/V	E	P	CONTROL IMPLANTADO	DISEÑO
1 Que existan productos enviados y no facturados	x				El registro de envío coincide con el registro de ventas cada semana para asegurar que todos los envíos son facturados.	OK
2 Que haya ingresos no registrados (o parcialmente) en ventas al contado	x	x			El contable concilia las facturas de ventas emitidas con las ventas registradas en la contabilidad.	OK
3 Que haya ventas a crédito ficticias	x		x		Lara revisa las ventas mensualmente y el estado de flujos de efectivo. (nota: algunos clientes, la mayoría de las ventas son a matriz.	OK
4 Que no se sigan las políticas de reconocimiento de ingresos	x	x	x		Los ingresos se registran cuando la mercancía se envía y factura. Sin embargo, no existen controles reales sobre el corte de operaciones.	PARCIAL
5 Que los ingresos se registren en un periodo inadecuado		x			Revisión por parte de Lara y Javier de las ventas de cada mes.	PARCIAL
6 Que haya (ingresos) facturas no registradas (o parcialmente) en ventas a crédito					Lara debe darse cuenta de los ingresos no cobrados en su revisión mensual de las cuentas a cobrar.	NO
7 Que no existan deterioros de clientes	x	x			Registrado a finales de año o no.	NO
8 Que no estén identificadas las transacciones con empresas del grupo	x	x	x		Las ventas a matriz son registradas en una cuenta separada y son revisadas por Lara mensualmente. Sin embargo, otras operaciones vinculadas no son identificadas.	PARCIAL

I = INTEGRIDAD E/V = EXACTITUD Y VALORACIÓN E = EXISTENCIA P = PRESENTACIÓN

## PROCESO DE NEGOCIO: SISTEMA DE INGRESOS/CUENTAS A COBRAR/COBROS

NOTA: los controles son identificados en negrita y subrayados. (extracto de la documentación de procesos de negocio usando un enfoque narrativo).

### 1. ÓRDENES DE VENTAS POR PEDIDO

- Se preparan para cada orden recibida y se registran en el sistema de contabilidad, que automáticamente asigna a la orden un número de forma secuencial.
- La única excepción son los muebles vendidos directamente en la tienda y otros objetos pequeños entregados en mano.

Lara mantiene:

- a. Un registro de pedidos que realiza un seguimiento de la fecha de la orden, la cantidad, el tipo de producto, la fecha de entrega acordada, el precio etc. También mantiene
- b. Un registro de ventas con el nombre del cliente, los detalles de la orden, precio etc.
- c. Enlaza y revisa la orden y el registro de las ventas a final de mes en la contabilidad.

Cuando la mercancía está montada y lista para el envío, Javier prepara una factura que se envía junto con el pedido al cliente.

### 2. VENTAS EN LA TIENDA

- Para todas las ventas de la tienda, las facturas se preparan en el momento de la venta por GERENTE y se introducen en el sistema contable.
- El sistema automáticamente genera un número de factura por cada venta.
- Las facturas son entregadas a los clientes.
- La mayoría de las ventas en la tienda son en efectivo, por lo que existe un riesgo de crédito (impago) muy pequeño.

### 3. CUENTAS POR COBRAR (CLIENTES)

- Javier abre todos los correos y separa los pagos recibidos para su cobro (depósito).
- GERENTE va al banco en su camino a casa y realiza el depósito.
- Luego, Javier entra en el sistema contable y registra el pago de las facturas indicadas.
  - Javier prepara un listado de cuentas por cobrar en función del vencimiento y le entrega la lista a GERENTE para su revisión.
  - Cuentas por cobrar por encima de los 90 días son revisadas por Javier mensualmente, y se realizan comentarios en la lista cuando el cliente ha aceptado pagar el saldo.

EVALUAR IMPLEMENTACIÓN								
DESCRIBIR LOS RIESGOS EN TRANSACCIONES		I	E/V	E	P	DISEÑO	IMPLEMENTACIÓN	RIESGO
1	Que existan productos enviados y no facturados	x				OK	OK	BAJO
2	Que haya ingresos no registrados (o parcialmente) en ventas al contado	x	x			OK	OK	BAJO
3	Que haya ventas a crédito ficticias	x		x		OK	OK	BAJO
4	Que no se sigan las políticas de reconocimiento de ingresos	x	x	x		PARCIAL	OK	MEDIO
5	Que los ingresos se registren en un periodo inadecuado		x			PARCIAL	OK	MEDIO
6	Que haya (ingresos) facturas no registradas (o parcialmente) en ventas a crédito					NO	NO	ALTO
7	Que no existan deterioros de clientes	x	x			NO	NO	ALTO
8	Que no estén identificadas las transacciones con empresas del grupo	x	x	x		PARCIAL	OK	MEDIO

I = INTEGRIDAD E/V = EXACTITUD Y VALORACIÓN E = EXISTENCIA P = PRESENTACIÓN

### 3. IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DEL RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL (REF: APARTADOS A184–A185)

NIVEL DE ESTADO FINANCIERO	RI	RC	RIM	DOCUMENTACIÓN DE RIESGOS CLAVE Y FACTORES DE EVALUACIÓN DE RIESGOS
	M	B	B	<ul style="list-style-type: none"> <li>La industria está en un declive general a medida que surgen nuevas tecnologías. Sin embargo, las ventas siguen siendo fuertes y la entidad está invirtiendo en investigación y desarrollo.</li> <li>La actitud de la gerencia hacia el control interno es buena. Personas competentes ocupan los puestos clave.</li> <li>La administración anula la posibilidad, pero las nuevas políticas establecidas deberían disuadir las prácticas más comunes.</li> <li>Los miembros del consejo de administración son familiares</li> </ul>

		RI	RC	RIM	DOCUMENTACIÓN DE RIESGOS CLAVE Y FACTORES DE EVALUACIÓN DE RIESGOS
1. VENTAS	I = INTEGRIDAD	ALTO	BAJO	M	El propietario quiere ahorrar en impuestos. El reconocimiento de ingresos ha sido inconsistente.
	E = EXISTENCIA	ALTO	BAJO	M	Se identificaron los controles internos pertinentes. Las pruebas de control interno para esta afirmación son una posibilidad.
	E/V = EXACTITUD Y VALORACIÓN	ALTO	BAJO	M	Se identificaron los controles internos pertinentes y no ha habido antecedentes de errores.
	P = PRESENTACIÓN	N/A	N/A	N/A	

## MODELO DE EVALUACIÓN DEL ENTORNO INFORMÁTICO

<https://rea.economistas.es/Contenido/REA/GuiasOrientativas/Modelo%20evaluacio%CC%81n%20Entorno%20informatico%20NIA-ES%20315R%2030.03.2023.xlsx>

Para facilitar la obtención del conocimiento del sistema de información y comunicación de la entidad auditada que el auditor de cuentas debe alcanzar, relevante para la preparación de los estados financieros, se propone el siguiente modelo para la evaluación del entorno informático de la entidad auditada.

El Modelo busca expresar el conocimiento del entorno de TI (Ref.: Apartados 131, 132 y 140 a 143) y los RIM por el uso de TI en:

- madurez del entorno de control,
- políticas y procedimientos de TI inexistentes o insuficientes,
- cambios en el entorno de las TI,
- instalación de nuevos y significativos sistemas de TI relacionados con la información financiera.

El modelo incluye unos entregables que la entidad auditada debe cumplimentar y sobre los que pueden aplicarse once procedimientos de control relevantes. Cada uno de los procedimientos de control dispone de uno o más procedimientos documentados de prueba.

Al finalizar la revisión del entorno de TI con el modelo, el auditor de cuentas concluye en base a la información proporcionada por la entidad auditada, las pruebas sobre los procedimientos de control relevantes y su juicio profesional, el nivel de madurez TI de la entidad auditada relativa a los controles generales de TI y a las deficiencias de control en el SCI.

EDITA: REA Auditores - Consejo General de Economistas de España

ISBN: 978-84-18495-51-9

Diseño y maquetación: desdezero, estudio gráfico

# Guía de Aplicación

## NIA-ES 315 R Identificación y Valoración del Riesgo de Incorrección Material



**economistas**

Consejo General

REA **auditores**

Nicasio Gallego, 8 · 28010 Madrid

Tel: 91 432 26 70

[www.rea.economistas.es](http://www.rea.economistas.es)