

**IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DE LOS RIESGOS DE INCORRECCIÓN MATERIAL
MEDIANTE EL CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y DE SU ENTORNO.
(NIA – ES 315)**

La NIA-ES 315 requiere la aplicación de determinados procedimientos de auditoría para la identificación y valoración de los riesgos, a través de, entre otros, indagaciones, procedimientos analíticos, observación e inspección.

Para conseguir el objetivo anterior, el auditor debe llegar a conocer la entidad auditada y las características del entorno en el que realiza sus actividades. En este sentido, la NIA-ES 315 al basarse en un enfoque de riesgos, requiere un mayor conocimiento de la entidad y de su control interno e introduce nuevos conceptos como son los cinco componentes de control interno: entorno de control, procedimientos de valoración del riesgo seguido en la entidad, los sistemas de información, las actividades de control relevantes para la auditoría y el seguimiento de los controles. A través del conocimiento de estos componentes del control interno el auditor obtendrá información que le permita identificar y valorar los riesgos de incorrección material.

La norma indica que el auditor identificará y valorará los riesgos de incorrección material en los estados financieros en su conjunto y en las afirmaciones sobre los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar.

Se incide en la identificación de controles que puedan prevenir, detectar o corregir incorrecciones materiales, tratando la importancia de los aspectos relativos al diseño, implementación y eficacia operativa de los controles, así como la relación de éstos con las afirmaciones.

La NIA-ES 315 trata los riesgos significativos que requieren una consideración especial, refiriéndose al riesgo de fraude, los acontecimientos económicos significativos recientes, la complejidad de las transacciones, las partes vinculadas, la subjetividad de la medición de la información financiera, especialmente si conlleva incertidumbre y las transacciones inusuales.

La NIA establece las situaciones de riesgo en las que los procedimientos sustantivos no proporcionan por sí solos evidencia de auditoría adecuada o suficiente. También establece la necesidad de realizar una revisión de la valoración del riesgo.

1.- Introducción

La NIA-ES 315 trata de la responsabilidad que tiene el auditor de identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros mediante el conocimiento de:

- La entidad;
- Su entorno; y
- Su Control Interno.

2.- Objetivo

El objetivo del auditor es identificar y valorar los riesgos de incorrección material debida a fraude o error en:

- 1º. Los estados financieros; y
- 2º. En las afirmaciones contenidas en estos.

La finalidad que se persigue es proporcionar al auditor una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material.

3.- Definiciones

Afirmaciones son las manifestaciones de la dirección incluidas en los estados financieros de forma implícita o explícita que son tenidas en cuenta por el auditor a la hora de considerar los distintos tipos de incorrecciones que podrían existir. Las manifestaciones de la dirección incluidas en los estados financieros se entenderán sin perjuicio de las que realicen los órganos de administración u órganos equivalentes de la entidad auditada que tengan atribuidas las competencias para la formulación, suscripción o emisión de dichos estados financieros.

Control interno es el proceso diseñado por la entidad auditada con la finalidad de tener una seguridad razonable sobre el objetivo de conseguir fiabilidad en la información financiera, eficacia y eficiencia en las operaciones y cumplimiento de los requerimientos normativos.

Procedimientos de valoración del riesgo son los procedimientos de auditoría aplicados para obtener conocimiento sobre la entidad y su entorno, incluido su control interno, con el objetivo de identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debidos a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones concretas contenidas en estos.

Riesgo de negocio es aquel que podría 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.

Riesgo significativo es el riesgo de incorrección material, identificado y valorado por el auditor como un riesgo que requiere consideración especial.

4.- Requerimientos

4.1 **Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas.**

El auditor aplicará procedimientos de valoración del riesgo para identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros y en las afirmaciones efectuadas por la dirección. No obstante, estos procedimientos por sí solos no proporcionan evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión de auditoría.

Estos procedimientos incluirán indagaciones ante la dirección y otras personas, procedimientos analíticos, observación e inspección. También se tendrá en cuenta la información obtenida durante la aceptación del encargo y en encargos anteriores, en su caso.

El socio y otros miembros clave del equipo discutirán la probabilidad de que existan incorrecciones materiales en los estados financieros y la aplicación del marco de información financiera aplicable a los

hechos y circunstancias de la entidad. Asimismo, el socio del encargo determinará las cuestiones a comunicar al resto de los miembros del equipo.

4.2 Conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido el control interno.

La entidad y su entorno

El auditor obtendrá conocimiento de:

- Los factores relevantes sectoriales y normativos, y otros externos, incluido el marco de información financiera aplicable.
- La naturaleza de la entidad, con especial incidencia en:
 - (a) Sus operaciones;
 - (b) Sus estructuras de gobierno y propiedad;
 - (c) Los tipos de inversiones que la entidad realiza o tiene previsto realizar;
 - (d) El modo en que se estructura; y
 - (e) La forma en que se financia.
- La selección y aplicación de políticas contables en la entidad. Las políticas contables se adecuarán a las actividades de la entidad y el marco de información financiera que resulte aplicable;
- Riesgos de negocio, objetivos y estrategia de la entidad; y
- La evolución financiera de la entidad.

El control interno de la entidad

El auditor obtendrá conocimiento del **control interno** relevante para la auditoría, aplicando su juicio profesional, dado que no todos los controles relativos a la información financiera son relevantes para la auditoría. Asimismo, evaluará el diseño y determinará si dichos controles se han implementado, mediante la aplicación de procedimientos.

Los componentes del control interno son:

1. Entorno de control;
2. El proceso de valoración de riesgo por la entidad;
3. El sistema de información relevante para la información financiera;
4. Actividades de control relevantes para la auditoría; y
5. Seguimiento de los controles.

El auditor obtendrá conocimiento de los cinco componentes indicados anteriormente.

El **entorno de control** tiene que ver con el comportamiento ético y honesto de la dirección de la entidad, y su efecto en el resto de los componentes del control interno.

El **proceso de valoración de riesgo de la entidad** implica que el auditor conozca si la entidad tiene un proceso de identificación, evaluación de la significatividad y probabilidad de ocurrencia de los riesgos, así como de toma de decisiones para responder a los mismos. Si la entidad tiene este proceso el auditor obtendrá

conocimiento del mismo y su resultado, prestando especial atención a la existencia de riesgos subyacentes no identificados por la entidad. Si la entidad no tiene este proceso, el auditor discutirá con la dirección si ha identificado riesgos de negocio para la información financiera y las respuestas a los mismos.

El **sistema de información** relevante para la información financiera incluye el conocimiento de los procesos de negocio en los tipos de transacciones y operaciones significativas para la entidad; los procedimientos de tecnología de la información (TI) y manuales respecto al inicio, registro, proceso y corrección de las transacciones; los registros contables relacionados e información soporte; la forma en que el sistema captura los hechos y condiciones distintos a las transacciones; el proceso de preparación de los estados financieros, estimaciones contables e información a revelar y los controles sobre el libro diario.

Las **actividades de control relevantes para la auditoría** son aquellas que permiten al auditor valorar los riesgos de incorrección material y diseñar los procedimientos posteriores para responder a dichos riesgos. La norma indica que para conocerlas el auditor obtendrá conocimiento del modo en que la entidad ha respondido a los riesgos derivados de las TI.

Por último el **seguimiento de los controles** son las actividades que la entidad lleva a cabo para realizar un seguimiento del control interno de la información financiera. El auditor debe conocer las fuentes de información utilizadas por la entidad, incluida la función de auditoría interna, en su caso.

4.3 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material.

El auditor identificará y valorará los riesgos de incorrección material en:

- (a) Los estados financieros; y
- (b) Las afirmaciones sobre tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar, que proporcionan al auditor una base para el diseño y la realización de los procedimientos de auditoría posteriores.

El auditor valorará los riesgos de incorrección material identificados y si pueden afectar a las afirmaciones e identificará los riesgos a través del proceso de conocimiento de la entidad auditada, su entorno, los controles relevantes relacionados con los riesgos y los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar en los estados financieros.

Con la finalidad de identificar y valorar los riesgos de incorrección material, el auditor relacionará los riesgos identificados con posibles incorrecciones en las afirmaciones.

Riesgos que requieren una consideración especial de auditoría

El auditor determinará si alguno de los riesgos identificados es, a su juicio, significativo, excluyendo los efectos de los controles identificados. Para juzgar si los riesgos son significativos, el auditor, considerará, al menos, lo siguiente:

- (a) Si se trata de un riesgo de fraude;
- (b) Si el riesgo está relacionado con acontecimientos económicos, contables o de otra naturaleza que a juicio del auditor sean significativos y hayan ocurrido recientemente, por lo que requerirán de una atención especial;
- (c) La complejidad de las transacciones;
- (d) Si el riesgo afecta a transacciones significativas con partes vinculadas;

- (e) El grado de subjetividad de la medición de la información financiera relacionada con el riesgo; especialmente en aquellas mediciones que conllevan un elevado grado de incertidumbre; y
- (f) Si el riesgo afecta a transacciones significativas inusuales o ajenas al curso normal de los negocios de la entidad.

Si el auditor ha determinado que existe un riesgo significativo, obtendrá un conocimiento de los controles de la entidad y las actividades de control relacionadas con los riesgos significativos identificados.

Riesgos para los que los procedimientos sustantivos por sí solos no proporcionan evidencia de auditoría suficiente y adecuada

El auditor puede juzgar que, con respecto a ciertos riesgos, no es posible o factible obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, aplicando únicamente procedimientos sustantivos.

Estos riesgos están relacionados con el registro inexacto o incompleto de transacciones o saldos contables rutinarios y significativos, cuyas características frecuentemente permiten un procesamiento automatizado con escasa o nula intervención manual.

Los controles de la entidad sobre estos riesgos adquieren una especial relevancia para la auditoría y, por tanto, el auditor debe obtener un conocimiento de los mismos.

Revisión de la valoración del riesgo

En el transcurso de la realización de la auditoría puede variar la valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones en la medida en que el auditor obtenga evidencia adicional en la aplicación de procedimientos de auditoría posteriores, o bien cuando haya obtenido nueva información que difiera significativamente de la información sobre la que se basó la valoración del riesgo.

En estos casos, el auditor revisará la valoración y modificará, en consecuencia, los procedimientos de auditoría posteriores planificados.

4.4 Documentación.

El auditor incluirá en la documentación de auditoría la siguiente información relativa a:

- (a) Los resultados de la discusión entre el equipo del encargo sobre la probabilidad de que en los estados financieros de la entidad existan incorrecciones materiales, y la aplicación del marco de información financiera que resulte de aplicación, y en su caso de las decisiones significativas adoptadas.
- (b) Los elementos clave del conocimiento obtenido en relación con cada uno de los aspectos de la entidad y de su entorno
- (c) Cada uno de los componentes del control interno.
- (d) Los riesgos de incorrección material en los estados financieros y en las afirmaciones identificados y valorados, que le proporcionan una base para el diseño y la realización de los procedimientos de auditoría posteriores, y.
- (e) Los riesgos identificados por el auditor, así como los controles relacionados con los mismos.

5.- Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

5.1 Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas (A1 a A16)

El conocimiento de la entidad, de su entorno y su control interno (conocimiento de la entidad, en adelante) es un proceso continuo y dinámico que se realiza durante toda la auditoría.

Este conocimiento es una referencia para que el auditor planifique la auditoría y aplique su juicio profesional a lo largo de ella, por ejemplo en la valoración y respuesta a los riesgos, la determinación de la importancia relativa, la evaluación de la evidencia obtenida, etcétera.

El auditor puede utilizar la información obtenida en la aplicación de los procedimientos de valoración del riesgo para sustentar la valoración del riesgo, obtener evidencia sobre la eficacia operativa de los controles, o elegir aplicar procedimientos sustantivos o pruebas de controles conjuntamente con los procedimientos de valoración del riesgo, si resulta eficiente.

El auditor debe determinar si el conocimiento obtenido de la entidad es suficiente para alcanzar para alcanzar los objetivos establecidos en la presente NIA-ES, y tener en cuenta que el grado de conocimiento general de la entidad que se le requiere al auditor es inferior al que posee la dirección para dirigir la entidad.

Los procedimientos de valoración de riesgos incluirán:

1.- Indagaciones ante la dirección, responsables de la información financiera, responsables de gobierno, personal de auditoría interna, empleados que participen en transacciones complejas e inusuales, asesores jurídicos, empleados del departamento de ventas, etcétera, que, a juicio del auditor, puedan disponer de información que pueda facilitar la identificación de los riesgos de incorrección material debida a fraude o error.

2.- Procedimientos analíticos.

Los procedimientos analíticos aplicados como procedimientos de valoración del riesgo pueden:

- Identificar aspectos de la entidad que el auditor no conocía;
- Facilitar la valoración de riesgos de incorrección material con el fin de disponer de una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados; y
- Ayudar a la identificación de la existencia de transacciones o hechos inusuales, así como de cantidades, ratios y tendencias que pueden poner de manifiesto cuestiones que tengan implicaciones para la auditoría.

3.- Observación e inspección.

Los procedimientos de observación e inspección pueden dar soporte a las indagaciones ante la dirección y ante otras personas. También proporciona información acerca de la entidad y de su entorno. Se pueden revisar planes o estrategias de negocios, informes de gestión preparados por la dirección, manuales de control interno, instalaciones industriales de la entidad, operaciones concretas, etc.

4.- Información obtenida en periodos anteriores

La experiencia previa del auditor con la entidad y los procedimientos de auditoría aplicados en auditorías anteriores pueden proporcionar al auditor información sobre incorrecciones pasadas, conocimiento de la entidad, incluidas las deficiencias del control interno, y cambios significativos en la entidad.

Si el auditor tuviese intención de utilizar la información obtenida en periodos anteriores para los fines de la auditoría actual, debería determinar si esa información sigue siendo relevante y si se han producido cambios en la misma.

5.- Discusiones entre los miembros del equipo del encargo:

El socio del encargo determinará las cuestiones que deben ser comunicadas a los miembros del equipo que no participaron en la discusión, lo cual:

- Proporciona una oportunidad a los miembros del equipo del encargo con más experiencia, de compartir su información basada en su conocimiento de la entidad;
- Permite a los miembros del equipo del encargo intercambiar información sobre los riesgos de negocio, y sobre el modo en que los estados financieros pueden estar expuestos a incorrecciones materiales y su posible localización;
- Facilita a los miembros del equipo mejor conocimiento de la posibilidad de que los estados financieros contengan una incorrección material en el área específica que le haya sido asignada y la comprensión de la manera en que los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados por ellos pueden afectar a otros aspectos de la auditoría; y
- Proporciona una base para que los miembros del equipo se comuniquen y compartan nueva información que pueda afectar a la auditoría.

El socio del encargo puede discutir las cuestiones con otros miembros clave del equipo del encargo así como con los especialistas y los responsables de las auditorías de los componentes, si lo considera adecuado. También puede delegar la discusión con otros miembros del equipo del encargo, teniendo en cuenta la extensión de la comunicación a la totalidad del equipo del encargo que se considera necesaria.

Asimismo, al objeto de obtener información con el fin de identificar los riesgos de incorrección material debida a fraude, el auditor puede recurrir a la NIA-ES 240, que incluye requerimientos y orientaciones adicionales.

5.2 Conocimiento de la entidad y su entorno incluido en control interno (A17 a A104)

Este apartado se subdivide en dos grandes áreas:

- La entidad y su entorno; y
- El control interno de la entidad.

5.2.1 La entidad y su entorno

Factores sectoriales y normativos y otros

Los factores sectoriales relevantes incluyen condiciones tales como: competencia y mercado; las relaciones con proveedores y clientes; y los avances tecnológicos. Ejemplos de cuestiones que pueden considerarse son: estacionalidad de la actividad; tecnología productiva, etcétera.

El sector en el que la entidad desarrolla su actividad puede dar lugar a riesgos específicos de incorrección material debidos a la naturaleza de los negocios, o el grado de regulación.

Los factores normativos relevantes incluyen el entorno normativo que comprende, entre otros, el marco de información financiera aplicable, y el entorno legal y político. Algunos ejemplos que cita la norma de cuestiones a tener en cuenta son: principios contables sectoriales específicos, marco normativo de sectores regulados, régimen fiscal, etcétera.

En la NIA-ES 250, se incluyen algunos requerimientos específicos en relación con el marco normativo aplicable a la entidad y al sector en el que opera.

Otros factores externos pueden ser las condiciones económicas generales, los tipos de interés, la disponibilidad de financiación, inflación y revaluación de la moneda.

Naturaleza de la entidad

El conocimiento de la naturaleza de la entidad permite al auditor comprender cuestiones como:

- Si la entidad tiene una estructura compleja, entidades dependientes, múltiples ubicaciones, y.
- La propiedad y las relaciones entre los propietarios y otras personas o entidades.

Pueden considerarse cuestiones como:

- Actividad operativa (ingresos, productos, alianzas, negocios conjuntos, dispersión geográfica, segmentación sectorial, ubicaciones, clientes y proveedores importantes, transacciones con partes vinculadas etcétera);
- Inversiones o desinversiones (adquisiciones, valores, inversión en capital, etc.);
- Financiación (estructura de la deuda, beneficiarios, derivados, etc.);
- Información financiera (principios contables, reconocimiento de ingresos, valor razonable, transacciones inusuales o complejas, etc...).

Los cambios significativos en la naturaleza de la entidad con respecto a periodos anteriores pueden originar o modificar los riesgos de incorrección material.

Naturaleza de las entidades con cometido especial (o entidades de propósito especial)

Son entidades que generalmente están constituidas con propósito limitado y definido, y pueden adoptar diferentes formas jurídicas. La entidad por cuenta de la que se ha constituido la entidad con cometido especial puede a menudo transferirle activos, o prestarle servicios, a la vez que la entidad con cometido especial puede obtener financiación de otras partes. En algunas circunstancias, una entidad con cometido especial puede ser una parte vinculada de la entidad.

Los marcos de información financiera establecen a menudo condiciones detalladas para delimitar lo que se entiende por control, o circunstancias en las cuales la entidad con cometido especial debería ser considerada consolidable. La interpretación de los requerimientos de dichos marcos exige a menudo un conocimiento detallado de los acuerdos relevantes en los que participa la entidad con cometido especial.

Selección y aplicación de políticas contables por la entidad

El conocimiento de la selección y aplicación de políticas contables puede comprender cuestiones como los métodos utilizados para contabilizar transacciones complejas, cambios en las políticas contables o nuevas normas de información financiera o disposiciones legales que resultan aplicables a la entidad.

Objetivos y estrategias, así como riesgos de negocio relacionados

El auditor obtendrá conocimiento de los objetivos y estrategias de la entidad y los riesgos de negocio relacionados.

La entidad desarrolla su actividad afectada por diferentes factores, y definiendo sus objetivos (planes generales) y estrategias (enfoques para alcanzar objetivos).

Es de destacar que el riesgo de negocio es más amplio que el riesgo de incorrección material en los Estados Financieros, aunque lo engloba, y puede surgir del cambio o la complejidad.

Por lo general, la dirección identifica los riesgos de negocio y desarrolla enfoques para darles respuesta, como un componente del control interno.

El riesgo de negocio puede originarse por nuevos productos o servicios fallidos, mercados inadecuados o defectos en un producto o servicio.

La mayor parte de los riesgos de negocio tienen consecuencias financieras, pero el auditor no tiene responsabilidad de identificar y valorar todos los riesgos de negocio, ya que no todos generan riesgos de incorrección material.

Ejemplos de los aspectos a considerar son los siguientes:

- Desarrollos sectoriales.
- Nuevos productos o servicios.
- Expansión del negocio.
- Nuevos requerimientos contables.
- Requerimientos normativos.
- Requerimientos de financiación actuales y prospectivos.
- La utilización de TI, o.
- Los efectos de implementar una estrategia, en especial cualquier efecto que pueda dar lugar a nuevos requerimientos contables.

Medición y revisión de la evolución financiera de la entidad.

Las mediciones del resultado, tanto externas como internas, crean presiones sobre la entidad que pueden llevar a la dirección a:

- Tomar medidas para mejorar los resultados; o
- Preparar estados financieros con incorrecciones.

El conocimiento de las mediciones del resultado de la entidad facilita al auditor la consideración de si las presiones para alcanzar los resultados previstos pueden desencadenar actuaciones de la dirección que incrementen los riesgos de incorrección material, incluidos los que se deben a fraude.

La medición y revisión de la evolución financiera no es lo mismo que el seguimiento de los controles, aunque sus propósitos se pueden solapar.

Los indicadores de evolución también pueden proporcionar en algunos casos información que permite a la dirección identificar deficiencias en el control interno.

Ejemplos de información utilizada por la dirección son indicadores clave de la evolución, análisis comparativos, presupuestos, comparaciones con la competencia, etc.

Las mediciones de resultados también pueden indicar al auditor la existencia de riesgos de incorrección de la correspondiente información en los estados financieros.

Las entidades de pequeña dimensión a menudo no disponen de procesos para la medición y revisión de la evolución financiera, lo cual suele conllevar el requerir a la dirección respecto de los indicadores clave que utiliza, y podría haber un mayor riesgo de que las incorrecciones no sean detectadas y corregidas en caso de ausencia de esos indicadores.

5.2.2 Conocimiento del control interno de la entidad.

El conocimiento del control interno facilita al auditor la identificación de tipos de incorrecciones potenciales y de factores que afectan a los riesgos de incorrección material. También facilita al auditor el diseño de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores.

Naturaleza general y características del control interno.

a) Finalidad del control interno.

El control interno se diseña, implementa y mantiene con el fin de responder a los riesgos de negocio identificados que amenazan la consecución de cualquiera de los siguientes objetivos de la entidad:

- La fiabilidad de la información financiera de la entidad;
- La eficacia y eficiencia de sus operaciones; y
- El cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

La manera en que se diseña, implementa o mantiene el control interno varía según la dimensión y complejidad de la entidad.

b) Limitaciones del control interno.

La probabilidad de que se cumplan los objetivos de información financiera se ve afectada por las limitaciones inherentes al control interno, que incluyen juicios humanos erróneos o que el control interno no funcione debido a error humano. El funcionamiento de un control puede no ser eficaz cuando la información producida para los fines de control interno no se utilice de manera eficaz por la persona responsable de la revisión de la información

El control interno se puede sortear por colusión entre dos o más personas.

La dirección puede realizar juicios en el diseño e implementación de los controles.

c) División del control interno en componentes.

- a. El entorno de control;
- b. El proceso de valoración del riesgo por la entidad;
- c. El sistema de información relevante para la información financiera y la comunicación, incluidos los procesos de negocio relacionados;
- d. Actividades de control; y
- e. Seguimiento de los controles.

d) Entidades de pequeña dimensión

La segregación de funciones está limitada por el menor número de empleados, pero es posible que el propietario gerente ejerza una supervisión más eficaz. Por otro lado, el propietario-gerente puede eludir los controles más fácilmente, y el auditor debe tenerlo en cuenta en general y respecto al riesgo de fraude.

e) Características de los elementos manuales y automatizados del control interno relevantes para la valoración del riesgo por el auditor.

El sistema de control interno de una entidad comprende elementos manuales y, a menudo, elementos automatizados, que serán relevantes para la valoración del riesgo por el auditor y para los procedimientos de auditoría posteriores. También afectará al modo en que se inician, registran y procesan las transacciones y se informa sobre ellas.

Los controles en un sistema de información manual pueden comprender procedimientos tales como:

- Aprobaciones y revisiones de transacciones.
- Conciliaciones y seguimiento de las partidas en conciliación.

Cuando se utilizan las TI para iniciar, registrar, procesar o notificar transacciones u otros datos financieros para su inclusión en los estados financieros, los sistemas y programas pueden:

- Incluir controles relacionados con las correspondientes afirmaciones en el caso de cuentas materiales; o
- Ser decisivos para un funcionamiento eficaz de los controles manuales que dependen de las TI.

Los controles en los sistemas de tecnología de la información consisten en una combinación de controles automatizados y de controles manuales, que varía según la naturaleza y complejidad de la utilización de las TI por la entidad.

Uso de las tecnologías de la información.

Las TI suelen ser beneficiosas para el control interno de la entidad, puesto que permiten:

- Realizar cálculos complejos en el procesamiento de grandes volúmenes de transacciones o de datos;
- Mejorar la oportunidad, disponibilidad y exactitud de la información;
- Mejorar la capacidad para hacer un seguimiento del resultado de las actividades de la entidad y de sus políticas y procedimientos y de lograr una segregación de funciones efectiva mediante la implementación de controles de seguridad en las aplicaciones, bases de datos y sistemas operativos; y
- Reducir el riesgo de que se sorteen los controles.

Las TI también originan riesgos específicos para el control interno de la entidad, como son:

- La confianza en sistemas o programas que procesan datos inexactos
- Accesos no autorizados que pueden destruir datos o cambios indebidos en ellos, suponer el registro de transacciones no autorizadas o inexistentes, o un registro inexacto de las transacciones.

Asimismo, pueden producirse riesgos específicos cuando múltiples usuarios acceden a una misma base de datos debido a:

- La posibilidad de que el personal del departamento de tecnología de la información obtenga permisos de acceso más allá de los necesarios. Cambios no autorizados en los datos de los archivos maestros, o en sistemas o programas; o no realizar cambios necesarios.
- Intervención manual inadecuada.
- Pérdida potencial de datos, o incapacidad de acceder a los datos del modo requerido.

Elementos manuales del control interno.

Los elementos manuales del control interno pueden ser más adecuados cuando se requiera hacer uso de juicio y de discrecionalidad.

Sin embargo, los elementos manuales en el control interno pueden resultar menos fiables que los elementos automatizados debido a que pueden ser más fácilmente evitados, ignorados o eludidos y están más expuestos a simples errores y equivocaciones. Especialmente en las siguientes circunstancias:

- Un número elevado de transacciones recurrentes.
- En situaciones en las que los errores que se pueden anticipar o predecir pueden prevenirse, detectarse o corregirse mediante parámetros de control automatizados.
- Actividades de control en las que los modos específicos de realizar el control pueden diseñarse y automatizarse adecuadamente.

La extensión y naturaleza de los riesgos para el control interno varían según la naturaleza y las características del sistema de información de la entidad.

Controles relevantes para la auditoría

Existe una relación directa entre los objetivos de una entidad y los controles que implementa para su cumplimiento.

Los objetivos de la entidad y los controles están relacionados con la información financiera, las operaciones y el cumplimiento de la normativa, si bien no todos los objetivos y controles son relevantes para la valoración del riesgo del auditor. La norma establece una serie de factores para que el auditor determine si un control es relevante para la auditoría, algunos de ellos son la importancia relativa, significatividad del riesgo, naturaleza de los negocios de la entidad y dimensión, complejidad de las operaciones y los sistemas de control interno, si un determinado control previene o detecta una incorrección material, etc.

Los controles sobre la integridad y la exactitud de la información y sobre los objetivos operativos pueden ser relevantes para la auditoría. La consideración del auditor del control interno sobre la salvaguarda de activos se limita a los que son relevantes para la información financiera. Por lo general las entidades disponen de controles que no son relevantes para la auditoría, y que en consecuencia no es necesario considerar.

Naturaleza y extensión del conocimiento de los controles relevantes

Al obtener conocimiento de los controles relevantes de la auditoría, el auditor:

- 1º. Evalúa el **diseño** de los controles, que implica la consideración de si el control es capaz de prevenir, detectar o corregir incorrecciones materiales de modo eficaz; y
- 2º. Determina si se han **implementado**, es decir, el control existe y se está utilizando).

El auditor ha de evaluar el diseño del control en primer lugar, con anterioridad a comprobar su implementación, ya que no tiene sentido evaluar la implementación de un control que no sea eficaz.

Los procedimientos de valoración del riesgo para la obtención de evidencia de auditoría sobre el diseño e implementación de controles pueden incluir:

- La indagación entre los empleados de la entidad;
- La observación de la aplicación de controles específicos;
- La inspección de documentos e informes; o
- El seguimiento de transacciones a través del sistema de información relevante para la información financiera.

La obtención de conocimiento de los controles no es suficiente para la comprobación de su eficacia operativa.

Componentes del control interno

Entorno de control

El auditor debe obtener un conocimiento del entorno de control de la entidad auditada a través de la evaluación de:

- Si la dirección y los responsables del gobierno de la entidad (con su supervisión) han establecido y mantienen una cultura de honestidad y de comportamiento ético.

- Si los puntos fuertes en los que se apoya el entorno de control proporcionan una base adecuada para los demás componentes del control interno.

Entre los elementos del entorno de control que pueden ser relevantes para la obtención de su conocimiento se encuentran:

- (a) La comunicación y la vigilancia de la integridad y de los valores éticos (elementos esenciales que influyen en la eficacia del diseño, administración y seguimiento de los controles).
- (b) Compromiso con la competencia (niveles de competencia que se requieren para determinados puestos y el modo en que dichos niveles se traducen en cualificaciones y conocimientos requeridos).
- (c) Participación de los responsables del gobierno de la entidad (independencia de la dirección, experiencia y reputación, grado de participación e información recibida de las actividades).
- (d) La filosofía y el estilo operativo de la dirección (enfoque de gestión de riesgos, actitudes hacia la información financiera y respecto al procesamiento de la información).
- (e) La estructura organizativa (marco para planificar, ejecutar, controlar y revisar las actividades de la entidad).
- (f) La asignación de autoridad y responsabilidad (con respecto a las actividades de explotación, las relaciones de información y las jerarquías de autorización).
- (g) Políticas y prácticas de recursos humanos (selección, orientación, formación, evaluación, tutoría, promoción, compensación y actuaciones correctoras).

Se puede obtener evidencia de auditoría relevante mediante una combinación de indagaciones y la corroboración de la información resultante mediante la observación o la inspección de documentos, por ejemplo un código de conducta escrito.

Algunos elementos del entorno del control de una entidad tienen un efecto generalizado sobre la valoración de los riesgos de incorrección material.

Las siguientes cuestiones influyen en la eficacia del diseño del entorno de control relativo a la participación de los responsables del gobierno de la entidad:

- Su independencia y capacidad para evaluar las acciones de la dirección;
- Si comprenden las transacciones comerciales de la entidad; y
- La medida en que evalúan si los estados financieros se preparan de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

La existencia de un entorno de control satisfactorio puede ser una variable positiva pero no es un elemento disuasorio del fraude de carácter absoluto, aunque puede ayudar a reducir su riesgo. Por el contrario, la existencia de deficiencias en el entorno de control puede menoscabar la eficacia de los controles, especialmente en relación con el fraude.

El entorno de control, por sí mismo, no previene ni detecta y corrige una incorrección material, pero puede influir en la evaluación por el auditor de la eficacia de otros controles, y en consecuencia, en la valoración de los riesgos de incorrección material.

Entidades de pequeña dimensión

Es probable que el entorno de control en entidades de pequeña dimensión difiera del de las entidades de mayor dimensión, o la evidencia de auditoría no esté disponible en forma documentada, en especial cuando la comunicación entre la dirección y el resto del personal es informal pero eficaz.

Las actitudes, compromisos y actuaciones de la dirección o del propietario-gerente son de especial importancia para el conocimiento por el auditor del entorno de control de una entidad de pequeña dimensión.

Proceso de valoración del riesgo por la entidad

El proceso de valoración de riesgo en la entidad constituye la base con la que la dirección gestiona los riesgos.

La labor del auditor se ve facilitada por el hecho de que el proceso de valoración del riesgo por la entidad sea adecuado a las circunstancias, incluida la naturaleza, dimensión y complejidad de la entidad. Su adecuación o no vendrá determinada por una cuestión de juicio.

Sistemas de información relevante para la información financiera

a) Asientos en el libro diario.

El sistema de información de la entidad suele implicar la utilización de asientos estándar en el libro diario requeridos de manera recurrente para registrar las transacciones (por ejemplo ventas, compras, pagos, etc.).

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 asistidas por ordenador.

El proceso de información financiera también suele implicar asientos no estándar, por transacciones no recurrentes o inusuales.

b) Procesos de negocio relacionados.

Los procesos de negocio de una entidad son las actividades diseñadas para:

- El desarrollo, la adquisición, la producción, la venta y la distribución de los productos y servicios de una entidad;
- Asegurar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias; y
- Registrar la información, incluida la información contable y financiera.

Tienen como resultado transacciones registradas, por lo que la obtención de conocimiento sobre dichos procesos ayuda al auditor en el conocimiento del sistema de información relevante para la información financiera.

c) Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión.

En las entidades de pequeña dimensión es probable que los sistemas de información y procesos de negocio relacionados relevantes para la información financiera sean menos sofisticados que en las entidades de mayor dimensión, pero su papel es igualmente significativo. Su conocimiento para el auditor es más sencillo.

d) Comunicación.

La comunicación por la entidad de las funciones y responsabilidades y de las cuestiones significativas relacionadas con la información financiera implica proporcionar conocimiento de las funciones y responsabilidades individuales del control interno sobre la información financiera; se refiere al grado de conocimiento que tiene el personal sobre el modo en que sus actividades se relacionan con el trabajo de otras personas, y constituye un medio para informar sobre las excepciones a un nivel superior adecuado dentro de la entidad.

Actividades de control relevantes para la auditoría.

Las actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se siguen las directrices de la dirección (autorización, revisiones, controles físicos, segregación de funciones, etc.).

Las actividades de control relevantes para la auditoría son:

- Las relacionadas con riesgos significativos.
- Las relacionadas con riesgos para los que aplicar solo procedimientos sustantivos no proporciona evidencia de auditoría suficiente y adecuada.
- Las que se consideran relevantes a juicio del auditor.

El juicio del auditor sobre si una actividad de control es relevante para la auditoría se ve influenciado por el riesgo de incorrección, y por el resultado de las pruebas sobre la eficacia operativa del control a los efectos de considerar si es adecuada para determinar la extensión de pruebas subjetivas.

El auditor puede poner énfasis respecto a las actividades de control que tratan las áreas donde se considera más probable la existencia de incorrecciones materiales.

En las entidades de pequeña dimensión se pueden considerar innecesarios determinados tipos de actividades de control debido a los controles aplicados por la dirección.

Riesgos derivados de las tecnologías de la información

El auditor obtendrá conocimiento del modo en que la entidad auditada ha respondido a los riesgos derivados de las TI para llegar a conocer las actividades de control de la entidad que sean relevantes para la auditoría. Desde el punto de vista del auditor, los controles sobre los sistemas de las TI son eficaces cuando mantienen:

- La integridad de la información; y
- La seguridad de los datos que procesan dichos sistemas.

Los controles sobre los sistemas de las TI incluyen:

- Controles generales de las TI (centro de datos y operaciones de redes, cambios en programas, seguridad de accesos y adquisición y mantenimiento de software de sistemas y de aplicaciones).
- Controles de aplicaciones eficaces (procedimientos manuales o automatizados se aplican al procesamiento de las transacciones mediante aplicaciones específicas. Pueden ser preventivos o de detección y ayudan a asegurar que las transacciones han ocurrido, están autorizadas y se han registrado íntegra y exactamente).

Seguimiento de los controles

El seguimiento de los controles es un proceso para valorar la eficacia del funcionamiento del control interno a lo largo del tiempo.

La dirección lleva a cabo el seguimiento de los controles mediante actividades continuas, evaluaciones puntuales o una combinación de ambas. También pueden incluir la utilización de información procedente de terceros externos.

a) Funciones de auditoría interna

La función de auditoría interna varía ampliamente y depende de la dimensión de la entidad y los requerimientos de la dirección y los responsables de gobierno de la entidad.

Es probable que la función de la auditoría interna de la entidad sea relevante para la auditoría si sus responsabilidades y actividades están relacionadas con la información financiera y el auditor externo tiene previsto utilizar el trabajo de los auditores internos (NIA-ES 610).

b) Fuentes de información

El auditor obtendrá conocimiento de:

- Las fuentes de información utilizadas por la entidad auditada en las actividades de seguimiento de su sistema de control interno; y
- El criterio empleado por la dirección de la entidad auditada para considerar que las fuentes de información son suficientemente fiables para el seguimiento de su sistema de control interno.

5.3 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material (A105 a A130)

El auditor identificará los riesgos a través del proceso de conocimiento de la entidad auditada, su entorno, los controles relevantes relacionados con los riesgos y los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar en los estados financieros. Para ello, valorará los riesgos identificados y evaluará si:

- a. Se relacionan de modo generalizado con los estados financieros en su conjunto; y
- b. Si pueden afectar a muchas afirmaciones.

Además, relacionará los riesgos identificados con posibles incorrecciones en las afirmaciones, teniendo en cuenta las pruebas que tenga intención de efectuar sobre los controles relevantes, y considerará la

probabilidad de que existan incorrecciones individuales o múltiples y si por su magnitud, potencialmente podrían constituir una incorrección material.

5.3.1 Valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros

Los riesgos de incorrección material en los estados financieros se refieren a los riesgos que se relacionan de manera generalizada con los estados financieros en su conjunto y afectan potencialmente a varias afirmaciones.

Pueden ser originados por un control interno deficiente. Asimismo el conocimiento del control interno por parte del auditor puede hacer que tenga reservas sobre la integridad de la dirección y la fiabilidad de los registros.

5.3.2 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones

Los riesgos de incorrección material en las afirmaciones sobre los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar deben tenerse en cuenta con objeto de facilitar de manera directa la determinación de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores relacionados con las afirmaciones que son necesarias para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

Las afirmaciones utilizadas por el auditor para considerar los distintos tipos de potenciales incorrecciones que pueden ocurrir se presentan en la norma con la siguiente clasificación:

| | Transacciones y hechos | Saldos contables al cierre | Información a revelar |
|-------------------------|---------------------------|----------------------------------|--------------------------|
| Ocurrencia | X | | X |
| Integridad | X | X | X |
| Exactitud | X | | X |
| Corte operaciones | X | | |
| Clasificación | X | | X |
| Existencia | | X | |
| Derechos y obligaciones | | X | X |
| Valoración | | X | X |
| Imputación | | X | |
| Comprensibilidad | | | X |

5.3.3 Proceso de identificación de los riesgos de incorrección material

La información obtenida mediante la aplicación de los procedimientos de valoración del riesgo, incluida la evidencia obtenida sobre el diseño e implementación de los controles, se utiliza como evidencia de auditoría en apoyo de la valoración del riesgo.

La valoración del riesgo determina la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores que deben aplicarse.

5.3.4 Relación entre los controles y las afirmaciones.

El auditor puede identificar los controles que pueden prevenir, o detectar y corregir, una incorrección material contenida en afirmaciones específicas.

Es útil obtener conocimiento de los controles y relacionarlos con afirmaciones, dado que por sí mismas las actividades de control específicas no suelen servir para responder a un riesgo. Los controles pueden estar relacionados directa o indirectamente con una afirmación.

5.3.5 Riesgos que requieren una consideración especial de auditoría

Identificación de riesgos significativos

Los riesgos significativos suelen estar relacionados con transacciones significativas no rutinarias (transacciones inusuales, debido a su dimensión o naturaleza) o con otras cuestiones que requieren la aplicación de juicio.

Es menos probable que las transacciones rutinarias y no complejas que estén sujetas a un procesamiento sistemático originen riesgos significativos.

Los riesgos de incorrección material pueden ser mayores en el caso de transacciones significativas no rutinarias si surgen de mayor intervención de la dirección o de proceso de datos manualmente, cálculos o principios contables complejos, etc.

Los riesgos de incorrección material también pueden ser mayores en el caso de cuestiones significativas de juicio que requieran la realización de estimaciones contables, interpretaciones respecto al reconocimiento de ingresos o la subjetividad de las hipótesis sobre hechos futuros

Riesgos significativos relacionados con los riesgos de incorrección material debida a fraude

El conocimiento por el auditor de si la entidad ha diseñado e implementado controles para los riesgos significativos que surjan de cuestiones no rutinarias o que requieran la aplicación de juicio incluye conocer si la dirección responde a dichos riesgos y el modo en que lo hace. Dichas respuestas pueden incluir:

- Actividades de control tales como la revisión de hipótesis por la alta dirección o por expertos;
- Procesos documentados para las estimaciones; y
- Aprobación por los responsables del gobierno de la entidad.

Puede que en algunos casos la dirección no haya respondido adecuadamente a riesgos significativos de incorrección material mediante la implementación de controles para dichos riesgos. El hecho de que la dirección no haya implementado dichos controles indica una deficiencia significativa en el control interno.

5.3.6 Riesgos para los que los procedimientos sustantivos por sí solos no proporcionan evidencia de auditoría suficiente y adecuada

Los riesgos de incorrección material pueden estar directamente relacionados con el registro de tipos de transacciones o saldos contables rutinarios, y con la preparación de estados financieros fiables. Dichos riesgos pueden incluir los riesgos de un procesamiento inexacto o incompleto de tipos de transacciones rutinarias y significativas.

Puede que no resulte posible aplicar únicamente procedimientos sustantivos en relación con el riesgo, cuando dichas transacciones rutinarias estén sujetas a un procesamiento muy automatizado con una escasa o nula intervención manual.

5.3.7 Revisión de la valoración del riesgo

Durante la auditoría, el auditor puede conocer información que difiera de la que utilizó en la valoración del riesgo. Asimismo, al aplicar procedimientos sustantivos, el auditor puede detectar incorrecciones por cantidades superiores o con mayor frecuencia de lo que corresponde a las valoraciones del riesgo realizadas. Por tanto puede ocurrir que la valoración del riesgo no refleje adecuadamente las verdaderas circunstancias de la entidad y los procedimientos de auditoría posteriores pueden no ser eficaces para detectar incorrecciones materiales.

5.4 Documentación (A131 a A134)

La presente NIA-ES establece que el modo en que se deben documentar los requerimientos debe ser determinado por el auditor de acuerdo con su juicio profesional.

Los resultados de la valoración del riesgo se pueden documentar por separado o se pueden incluir en la documentación sobre los procedimientos posteriores.

La forma y extensión de la documentación dependen:

- De la naturaleza, dimensión y complejidad de la entidad, así como de su control interno.
- De la disponibilidad de información por parte de la entidad.
- De la metodología y tecnología de auditoría utilizadas.

La documentación puede adoptar una forma sencilla y ser relativamente breve en el caso de entidades cuya actividad y cuyos procesos no sean complicados a efectos de la información financiera.

La extensión de la documentación también puede reflejar la experiencia y las capacidades de los miembros del encargo de la auditoría. El trabajo realizado por personas con menos experiencia puede necesitar una documentación más detallada.

Tratándose de auditorías recurrentes puede ser utilizada cierta documentación de periodos anteriores, actualizada según resulte necesario para reflejar los cambios en los negocios o procesos de la entidad.

6.- Requerimientos y otros aspectos de las NIA-ES diferenciadores de las NTA anteriores

En la NIA-ES 315 se indica que aplicar únicamente procedimientos sustantivos puede que no proporcione evidencia suficiente ante riesgos relacionados con transacciones rutinarias con un procesamiento automatizado y escasa intervención manual, de modo que en estos casos se hace necesaria la aplicación de pruebas de controles en combinación con procedimientos sustantivos.

La norma establece que el auditor revisará los procedimientos de valoración aplicados, y hará las correspondientes modificaciones, cuando haya obtenido evidencia de auditoría sobre la aplicación de procedimientos de auditoría posteriores, o cuando haya obtenido nueva información, y la evidencia adicional

obtenida sea incongruente con la evidencia de auditoría sobre la que el auditor basó inicialmente la valoración.

En la presente NIA-ES se hace hincapié en la discusión del socio del encargo con otros miembros clave del equipo, acerca de la probabilidad de que en los estados financieros existan incorrecciones materiales y la aplicación del marco de información financiera aplicable a los hechos y circunstancias de la entidad. También puede discutir dichas cuestiones con especialistas y responsables de las auditorías de los componentes, si resultase adecuado.

Se indica que los riesgos significativos de incorrección material suelen estar relacionados con transacciones significativas no rutinarias (transacciones inusuales, debido a su dimensión o naturaleza y que, por lo tanto, no ocurren con frecuencia) o con otras cuestiones que requieren la aplicación de juicio, como estimaciones contables, o en las que intervenga la dirección, o haya mayor intervención manual o cálculos complejos.

La NIA-ES introduce nuevos conceptos como son los **componentes de control**, estableciendo cinco componentes: el entorno de control; el proceso de valoración de riesgo en la entidad; los sistemas de información, incluidos los procesos de negocio; las actividades de control relevantes para la auditoría y el seguimiento de los controles.

La NIA-ES desarrolla las ventajas y riesgos asociados a las Tecnologías de la Información en los entornos informatizados.

La norma ofrece ejemplos de actividades de control específicas: autorización, revisiones de actuación, procesos de la información y segregación de funciones; ofreciendo ejemplos de segregación de funciones y autorización como base en la que se sustenta la eficacia de los controles.

La NIA-ES clasifica en tres categorías las afirmaciones de la dirección en la formulación de las cuentas a los efectos de la valoración de los riesgos por parte del auditor:

- Afirmaciones sobre tipos de transacciones y hechos;
- Afirmaciones sobre saldos contables al cierre; y
- Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar.

7.- Aplicación práctica de la NIA-ES

Los auditores de cuentas, con las anteriores NTA de “Planificación y Estudio y Evaluación del Sistema de Control Interno (en las normas técnicas sobre ejecución del trabajo), Auditoría de Cuentas en Entornos Informatizados” y “Consideración del trabajo realizado por Auditoría Interna”, están habituados a las actividades de planificación de la auditoría, por lo que la NIA-ES 315 no supone un cambio sustancial en los procedimientos de trabajo aplicados en los encargos, si bien incorpora las novedades mencionadas en el apartado anterior.

Las novedades que incorpora la NIA-ES 315 y que afectarán en mayor medida al trabajo de auditoría son las siguientes:

- La conveniencia de no aplicar únicamente procedimientos sustantivos ante la posibilidad de que éstos no proporcionen evidencia suficiente respecto a riesgos relacionados con transacciones rutinarias con un procesamiento automatizado y escasa intervención manual, indicándose la aplicación de pruebas de controles en combinación con procedimientos sustantivos.

- La NIA-ES 315 propone un enfoque basado en riesgos y establece la aplicación de procedimientos de identificación y valoración del riesgo, presentando especial atención a los sistemas de información y los procedimientos basados en las tecnologías de la información (TI) para evitar un exceso de confianza en sistemas o programas que procesan datos de manera inexacta y datos inexactos, o pueden existir accesos no autorizados que pueden tener como resultado el registro de transacciones no autorizadas o registro inexacto de las mismas.
- La norma hace hincapié en la discusión del socio del encargo con otros miembros clave del equipo, acerca de la probabilidad de que en los estados financieros existan incorrecciones materiales y la aplicación del marco de información financiera aplicable a los hechos y circunstancias de la entidad. También puede discutir dichas cuestiones con especialistas y responsables de las auditorías de los componentes, si resultase adecuado.
- En cuanto a los procedimientos de valoración de riesgo aplicados, el auditor revisará la valoración y modificará, en consecuencia, los procedimientos de auditoría posteriores que hubiera planificado, cuando haya obtenido evidencia de auditoría sobre la aplicación de procedimientos de auditoría posteriores, o cuando haya obtenido nueva información, y en uno u otro caso, la evidencia adicional obtenida sea incongruente con la evidencia de auditoría sobre la que el auditor basó inicialmente la valoración.
- En relación con los riesgos de incorrección material derivada de fraude, la NIA-ES 315 hace referencia al necesario conocimiento por el auditor sobre la implantación por la entidad de controles para los riesgos significativos que surjan de cuestiones no rutinarias o que requieran la aplicación de juicio, así como conocer si la dirección responde a dichos riesgos y el modo en que lo hace.
- La NIA-ES 315 requiere documentar y valorar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones, y dejar constancia de la relación entre los controles y las afirmaciones, así como con los riesgos relacionados.
- El auditor debe tomar conocimiento de cada uno de los cinco componentes de control interno, por lo que será preciso realizar trabajo sobre la descripción de los procedimientos diseñados por la entidad para controlar los riesgos y sobre el proceso de información financiera utilizado por la entidad para la preparación de los estados financieros, las estimaciones contables y la información a revelar.

La NIA-ES 315 incorporará dos anexos que pueden ser útiles en su aplicación práctica:

- Anexo 1: Componentes del control interno (que proporciona explicaciones detalladas sobre los componentes del control interno y su relación con la auditoría de estados financieros).
- Anexo 2: Condiciones y hechos que pueden indicar la existencia de riesgos de incorrección material (incluye una relación de ejemplos).

8.- Normativa de referencia

Las NIA-ES que se mencionan en esta norma, relacionadas con ella, son:

NIA-ES 220 Control de calidad de la auditoría de estados financieros.

NIA-ES 230 Documentación de auditoría.

NIA –ES 240 Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude.

NIA-ES 250 Consideración de las Disposiciones Legales y Reglamentarias en la auditoría de estados financieros.

NIA-ES 265 Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables de la Entidad.

NIA-ES 320 Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría.

NIA-ES 330 Respuestas del auditor a los riesgos valorados.

NIA-ES 550 Partes vinculadas.

NIA-ES 300 Planificación de Estados Financieros.

NIA-ES 610 Utilización del trabajo de los auditores internos.

CNyP y Departamento Técnico
REA+REGA Audidores del CGE