

NIA 315 (Revisada en 2019)
*Identificación y valoración de los riesgos
de incorrección material*

Guía de
Implementación por
Primera Vez

Julio de 2022



IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

NIA 315 (Revisada en 2019), *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material*

Guía de Implementación por Primera Vez

Esta Guía de primera implementación ha sido preparada por el personal del IAASB. El objetivo de esta Guía de Implementación por Primera Vez es ayudar a comprender y aplicar los cambios de la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 315 (Revisada en 2019).

El contenido de este documento se centra en los cambios más sustanciales realizados, sin embargo no se destacan ni se abordan todos los cambios.

Esta publicación no modifica ni anula la NIA 315 (Revisada en 2019), cuyo texto es el único autorizado. La lectura de esta publicación no sustituye a la lectura de la NIA 315 (Revisada en 2019). En la realización de una auditoría con arreglo a las NIA, los auditores están obligados a cumplir todos los requerimientos que sean relevantes para el encargo - esta publicación no aborda todos los requerimientos de la NIA 315 (Revisada en 2019), sino que se centra en aquéllos en los que se han producido cambios más sustanciales.

[La norma revisada](#) y los [Fundamentos de las Conclusiones](#) (que explican los motivos del Consejo para los cambios significativos realizados) se publicaron en diciembre de 2019.

¿De qué trata la NIA 315 (revisada en 2019)?

1. La NIA 315 (Revisada en 2019), al igual que la NIA 315 (Revisada) *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno*, cubre los procedimientos del auditor para:
 - (a) Comprender la entidad y su entorno, el marco conceptual de información financiera aplicable y el sistema de control interno de la entidad, para poder identificar y evaluar los riesgos de incorrecciones materiales.
 - (b) Identificar los riesgos de incorrecciones materiales; y
 - (c) evaluar los riesgos de incorrecciones materiales.

Véase la hoja
informativa:
[Introducción a la
NIA 315](#)

¿Por qué se modificó la NIA 315 (Revisada)?

2. El proyecto de revisión de la NIA 315 (Revisada)¹ se inició a principios de 2016 para responder a las principales conclusiones del Proyecto de seguimiento de la implementación de las NIA del IAASB.² La revisión posterior a la implementación se completó en 2013, y entre los resultados clave y significativos en relación con la NIA 315 (Revisada) se incluyó que:
 - Existía incongruencia en la naturaleza y el número de riesgos significativos identificados en la práctica.
 - La comprensión del sistema de control interno era difícil de aplicar en la práctica.

¹ La NIA 315 (Revisada) *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno*

² [Clarified International Standards on Auditing—Findings from the Post-Implementation Review](#)

- Los riesgos de las tecnologías de la información (TI) no se abordaron suficientemente en la Norma.

La revisión posterior a la implementación también destacó los retos que plantea la aplicación de la NIA 315 (Revisada) al auditar pequeñas y medianas entidades (PYMES).

¿Cuándo está vigente la NIA 315 (Revisada en 2019)?

3. La versión anterior de la NIA 315 [NIA 315 (Revisada)] ha sido sustituida por la NIA 315 (Revisada 2019) para periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2021.

¿Han cambiado otras Normas relacionadas como consecuencia de la NIA 315 (Revisada en 2019)?

4. La NIA 315 (Revisada en 2019) se ha mejorado para constituir una fundamentación más sólida de la auditoría; en particular, se espera que una identificación y evaluación de riesgos de mayor calidad mejore los procedimientos requeridos por otras normas como la NIA 330³ y la NIA 540 (Revisada).⁴ También se introdujeron modificaciones de conformidad y consecuentes en otras NIA derivadas de las modificaciones introducidas en la NIA 315 (revisada), incluidas la NIA 330, la NIA 240⁵ y la NIA 540 (revisada). Estos cambios, cuando son sustanciales (la mayoría eran más bien de conformidad), se destacan a lo largo de esta guía de primera implementación cuando son relevantes.
5. NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude* (vigente para periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2009) aborda las responsabilidades del auditor con respecto a la identificación y evaluación de riesgos en relación con el fraude.⁶ La NIA 330 (vigente para periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2009) aborda los requerimientos para las respuestas del auditor a los riesgos evaluados de incorrecciones materiales, a nivel global y de afirmación. Excepto por las modificaciones de conformidad y consecuentes realizadas como parte del proyecto de revisión de la NIA 315 (Revisada), los requerimientos de estas Normas siguen siendo los mismos.

¿Cuáles son los conceptos generales de auditoría utilizados en la NIA 315 (revisada en 2019)?

6. La NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de una auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*, trata de los objetivos generales del auditor en la realización de una auditoría de estados financieros. La NIA 200 establece los objetivos globales del auditor y explica la naturaleza y el alcance de la auditoría. Los conceptos más amplios y fundamentales de una auditoría, incluido el modelo de riesgo de auditoría, se encuentran en la NIA 200.

³ NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos valorados*

⁴ NIA 540 (Revisada), *Auditoría de estimaciones contables e información a revelar relacionada*

⁵ NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*


⁶ En 2022, el IAASB inició un proyecto para revisar la NIA 240 de forma más integral, que incluye centrarse en cómo pueden incorporarse a dicha norma los procedimientos más sólidos de identificación y evaluación de riesgos de la NIA 315 (Revisada en 2019).

Qué ha cambiado y qué no - Conceptos generales de auditoría en la NIA 200

Concepto	Sin cambios	Cambiado
Obtención de evidencia	Obtención de evidencia de auditoría suficiente y apropiada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.	-
Modelo de riesgo de auditoría	El riesgo de auditoría es una función de los riesgos de incorrecciones materiales y del riesgo de detección. ⁷ El modelo global de riesgo de auditoría no ha cambiado.	-
Riesgo inherente, riesgo de control, riesgo de detección	Los conceptos de riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección descritos en la NIA 200 no han cambiado.	<ul style="list-style-type: none"> Ahora se requiere una evaluación separada del riesgo inherente y del riesgo de control. El concepto del espectro del riesgo inherente se ha introducido para ayudar a la evaluación del riesgo inherente. El espectro del riesgo inherente ayuda al auditor a emitir un juicio, basado en la probabilidad y la magnitud de una posible incorrección, en un rango de menor a mayor riesgo, con el fin de evaluar los riesgos de incorrección material. Los factores de riesgo inherentes se han introducido para ayudar a los auditores a considerar los riesgos de incorrecciones materiales en el espectro del riesgo inherente.
Riesgo de incorrección material	La definición del riesgo de incorrecciones materiales ⁸ no ha cambiado: <i>El riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la auditoría. Consta de dos componentes, descritos a continuación a nivel de afirmación:</i>	Aunque la definición del riesgo de incorrección material no ha cambiado, en el material de aplicación de la NIA 200 se ha aclarado y explicado el "umbral" para la identificación de una posible incorrección. Al incluir esta aclaración en la NIA 200 (en lugar de en la NIA 315 [Revisada en 2019]), se apoya la definición de riesgo

⁷ NIA 200, párrafo 13(c)

⁸ NIA 200, párrafo 13(n)

Concepto	Sin cambios	Cambiado
	(i) <i>Riesgo inherente...</i> (ii) <i>Riesgo de control...</i>	de incorrección material de la NIA 200. La aclaración explicada en el material de aplicación de la NIA 200 es que existe un riesgo de incorrección material cuando existe una <u>posibilidad razonable</u> tanto de que se produzca una incorrección (es decir, su probabilidad), como de que sea material si se produjera (es decir, su magnitud).(remítase al nuevo párrafo A15a ⁹ de la NIA 200 en las Modificaciones de conformidad y consecuentes) Basándose en esta aclaración de la NIA 200, el término "razonablemente posible" se utiliza en la NIA 315 (Revisada en 2019) en lo que se refiere al umbral para identificar los riesgos de incorrecciones materiales.
Escepticismo profesional	Se requiere que los auditores ejerzan el escepticismo profesional al diseñar y ejecutar los procedimientos de auditoría.	Existen procedimientos mejorados para fomentar el cambio de comportamiento de los auditores a la hora de llevar a cabo los procedimientos de auditoría, así como requerimientos de documentación reforzados (véase la sección sobre Escepticismo profesional más adelante en este documento). Cuando se han destacado temas relacionados con el escepticismo profesional, se indican mediante el uso de este símbolo: 
Juicio profesional	También se requiere que el auditor ejerza su juicio profesional al prever y realizar los procedimientos de evaluación de riesgos. Este concepto global no ha cambiado, pero se han introducido diversas mejoras para ayudar al auditor a	-

⁹ Este párrafo se reenumerará una vez que se incluyan las modificaciones conformes y consecuentes dentro de cada NIA pertinente en el Manual del IAASB de 2022.

Concepto	Sin cambios	Cambiado
	emitir juicios.	
Consideraciones específicas para las entidades más pequeñas	El concepto de escalabilidad (es decir, poder aplicar las NIA a entidades de distintos tamaños y complejidades) es inherente a las normas del IAASB, que siempre se centra en qué más se puede hacer para ayudar a que todas las entidades puedan aplicar sus normas. El IAASB ha seguido distinguiendo las consideraciones del auditor en relación con la escalabilidad y la proporcionalidad en párrafos separados dentro de la Norma revisada (con un encabezamiento claro como consideraciones de "Escalabilidad").	<ul style="list-style-type: none"> La norma revisada se centra en la complejidad más que en el tamaño (es decir, "entidades menos complejas" en lugar de "entidades más pequeñas", en consonancia con el enfoque del IAASB sobre este tipo de entidades). La escalabilidad se ha ilustrado mediante el uso de ejemplos contrastados en toda la norma (es decir, ilustrando ambos extremos del espectro de complejidad) en lugar de centrarse solo en las "entidades más pequeñas."
Consideraciones específicas para las "entidades del sector público"	Se han mantenido las consideraciones para las entidades del sector público.	Estos párrafos se han actualizado cuando se ha considerado oportuno (es decir, para reflejar consideraciones únicas del sector público).

Naturaleza y extensión del trabajo a realizar

7. La NIA 315 (Revisada en 2019) aclara que la naturaleza y el alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos requeridos variarán en función de la naturaleza y las circunstancias de la entidad (por ejemplo, la formalidad de las políticas y procedimientos de la entidad, y los procesos y sistemas). Además, explica que el auditor utiliza su juicio profesional para determinar la naturaleza y el alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos que debe realizar para cumplir los requerimientos de la norma.¹⁰

Párrafo

Naturaleza iterativa de la Norma

8. El proceso de identificación y evaluación de riesgos del auditor es iterativo y dinámico. La comprensión por parte del auditor de la entidad y su entorno, el marco de información financiera aplicable y el sistema de control interno de la entidad son interdependientes con los conceptos a lo largo de los requerimientos para identificar y evaluar los riesgos de incorrecciones materiales. Al obtener la comprensión requerida por esta NIA, el auditor puede desarrollar expectativas iniciales sobre los riesgos, que pueden perfeccionarse a medida que avanza en el proceso de identificación y evaluación de riesgos.

Párrafos 7
y A48

¹⁰ NIA 315 (Revisada en 2019), párrafo A16

9. El diagrama de flujo que sigue ilustra la naturaleza iterativa de la norma. Además, cuando la ejecución de ciertos requerimientos que se presentan antes dentro de la norma tienen dependencias sobre la ejecución de otros requerimientos presentados después dentro de la norma, se ha incorporado material de aplicación para hacer estas conexiones. Por ejemplo:
- El párrafo A49 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explica que el auditor puede desarrollar expectativas iniciales sobre las clases de transacciones, saldos contables e información a revelar que pueden ser clases significativas de transacciones, saldos contables e información a revelar. Esto, a su vez, constituye la base del alcance del trabajo del auditor a la hora de comprender el sistema de información (véase el párrafo 25 de la NIA 315 [Revisada en 2019]).
 - El párrafo A127 de la NIA 315 (Revisada en 2019) destaca además que el trabajo realizado en el sistema de información (comprensión y evaluación) puede influir aún más en las expectativas del auditor sobre las clases significativas de transacciones, los saldos de las cuentas y la información a revelar.
 - El párrafo A128 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explica que la comprensión de los flujos de información en el sistema de información también puede ayudar a identificar aquellos controles específicos que se requiera comprender más a fondo (es decir, en el componente "actividades de control").
 - El párrafo A129 de la NIA 315 (revisada en 2019) explica además que algunos controles solo pueden identificarse una vez que se han evaluado los posibles riesgos de incorrección material (por ejemplo, después de que se hayan determinado los riesgos significativos).
10. A continuación se establece una visión general de la NIA 315 (Revisada en 2019):

INIA 315 (Revisada en 2019), *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material*

Explicación de "por qué" se requiere un procedimiento

11. La NIA 315 (Revisada en 2019) se ha centrado en explicar por qué se requieren determinados procedimientos (estos párrafos de "por qué" pueden encontrarse dentro del material de aplicación).
12. Estas explicaciones pretenden abordar la justificación de ciertos requerimientos en los que puede haber habido un malentendido, una mala aplicación o una aplicación incongruente de los requerimientos. El Consejo estuvo de acuerdo en que, al incluir una explicación de por qué se necesitan estos procedimientos, se reduciría el riesgo de una aplicación incongruente de los requerimientos relacionados. En particular, se han añadido los "por qué" para explicar por qué se requiere la comprensión de los diversos componentes del sistema de control interno de la entidad, especialmente en circunstancias en las que se pretende adoptar un enfoque principalmente sustantivo de la auditoría.

Herramientas y técnicas automatizadas (HTA)

13. La NIA 315 (revisada en 2019) se centra en la obtención de evidencia de auditoría como base para la identificación y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales.
14. Los procedimientos para obtener evidencia de auditoría establecidos en la NIA 500, *Evidencia de auditoría*, es decir, la inspección, la observación, la confirmación externa, el recálculo, la repercusión, los procedimientos analíticos y la indagación, siguen aplicándose, independientemente de que dichos procedimientos se realicen manualmente o mediante el uso de tecnología. La NIA 315 (Revisada en 2019) no es prescriptiva en cuanto a la forma de realizar estos procedimientos. En su lugar, los procedimientos de evaluación de riesgos realizados aprovechando el uso de la tecnología se han descrito en el material de aplicación como herramientas y técnicas automatizadas (HTA) en reconocimiento de que las HTA pueden no estar disponibles para todos los auditores de la misma manera.
15. Cuando es pertinente dentro del material de aplicación, se han incluido consideraciones específicas para el uso del HTA bajo el encabezamiento "herramientas y técnicas automatizadas."

Véanse las preguntas más frecuentes: [El uso de herramientas y técnicas automatizadas en la identificación y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales \(The Use of Automated Tools and Techniques in Identifying and Assessing the Risks of](#)

Apéndices

16. Los apéndices tienen la misma autoridad que la solicitud y otro material explicativo (es decir, forman parte de la norma). La finalidad y el uso previsto de cada apéndice se explican en el título del mismo o en el párrafo o párrafos introductorios. Cada apéndice tiene por objeto proporcionar una guía útil para el auditor en el diseño y la realización de los procedimientos de evaluación de riesgos.
17. En la NIA 315 (Revisada en 2019), los apéndices se han utilizado en gran medida para explicar con más detalle temas más directamente relacionados con la entidad que se consideran útiles para el auditor a la hora de llevar a cabo los procedimientos requeridos por la NIA 315 (Revisada en 2019). Por el contrario, los temas relacionados más directamente con las acciones del auditor sobre cómo aplicar los requerimientos están contenidos en el material de aplicación.
18. Varios temas relacionados con la entidad se han reubicado del material de aplicación de la NIA 315 (Revisada) a los apéndices de la NIA 315 (Revisada 2019), entre ellos:

- (a) temas relacionados con la comprensión de la entidad y su modelo de negocio (Apéndice 1);
- (b) comprensión de los aspectos del sistema de control interno de la entidad (Apéndice 3); y
- (c) consideraciones para comprender la función de auditoría interna de una entidad (Apéndice 4).

19. Además, se han desarrollado varios apéndices nuevos para ayudar a la ejecución de la norma:

Apéndice número	Asunto	Índice
2	Comprender los factores de riesgo inherentes	<ul style="list-style-type: none"> • Describe cómo surge cada uno de los factores de riesgo inherente incluidos en la NIA 315 (Revisada en 2019) (es decir, la complejidad, la subjetividad, el cambio, la incertidumbre y la susceptibilidad a las incorrecciones debidas a la parcialidad de la gestión u otros factores de riesgo de fraude en la medida en que afecten al riesgo inherente). • Proporciona ejemplos de eventos o condiciones que pueden dar lugar a la existencia de riesgos de incorrecciones materiales.
5	Consideraciones para comprender la tecnología de la información	<p>Proporciona temas adicionales para que el auditor los tenga en cuenta a la hora de comprender el uso que hace la entidad de las TI en su sistema de control interno, entre ellos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Temas a considerar a la hora de comprender el uso que hace la entidad de las TI en los componentes del sistema de control interno de la entidad. • Ejemplos de características típicas de los sistemas de información con diferentes complejidades. • Consideraciones en torno a la escalabilidad. • Material de apoyo para identificar las aplicaciones de TI que están sujetas a riesgos derivados del uso de TI

6	Consideraciones para comprender los controles generales de TI	Desarrollado para proporcionar temas a considerar cuando el auditor está comprendiendo los controles generales de TI, incluyendo: <ul style="list-style-type: none"> • Descripción de la naturaleza de los controles generales de TI. • Ejemplos de controles generales de TI que pueden existir. • Ejemplos de cómo los controles generales de TI pueden abordar ejemplos de riesgos derivados del uso de TI, incluso para diferentes aplicaciones de TI en función de su naturaleza.
----------	--	---

Objetivo del auditor

20. El objetivo global del auditor al realizar procedimientos para identificar y evaluar los riesgos de incorrecciones materiales sigue siendo el mismo, es decir, identificar y evaluar los riesgos de incorrecciones materiales, ya sean debidas a fraude o a error, a nivel de los estados financieros y de las afirmaciones, proporcionando así una base para diseñar e implementar respuestas a los riesgos evaluados de incorrecciones materiales.

Párrafo. 11

Nuevas definiciones y conceptos en la NIA 315 (Revisada en 2019)

21. Se han introducido varias definiciones nuevas para contribuir a la claridad de los requerimientos. Estas nuevas definiciones se han establecido en esta guía donde son relevantes (en recuadros azul oscuro). En los casos en que se han revisado las definiciones, también se ha explicado.
22. Asimismo, se han introducido otros conceptos nuevos, como el *espectro del riesgo inherente*,¹¹ también diseñados para ayudar a la identificación y evaluación del riesgo, y que se han explicado cuando ha sido pertinente a lo largo de esta guía [véase el párrafo 84(b) más adelante].

Párrafo. 12

Cambios en los procedimientos de evaluación de riesgos y actividades relacionadas


Procedimientos de evaluación de riesgos-naturaleza y alcance

23. Se ha aclarado que el propósito de llevar a cabo procedimientos de evaluación de riesgos es proporcionar una *base adecuada para* la identificación y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales, y las respuestas a los mismos (véase el párrafo 13 de la NIA 315 [Revisada en 2019]).
24. También se ha subrayado en la Norma revisada que la evidencia obtenida al realizar los procedimientos de evaluación de riesgos es evidencia de auditoría. La intención con este cambio es ayudar a los auditores a comprender la naturaleza y el alcance de lo que hay que hacer, es


Párrafo. 13

¹¹ NIA 315 (Revisada en 2019), párrafo 5


decir, se necesitan pruebas suficientes para apoyar una base adecuada para las decisiones del auditor a partir de entonces para responder a los riesgos evaluados de incorrecciones materiales.

25. El importante concepto de escepticismo profesional también se ha reforzado en los requerimientos para realizar procedimientos de evaluación de riesgos de forma más amplia, al destacar que los procedimientos de evaluación de riesgos deben diseñarse de forma que no estén sesgados hacia la obtención de evidencia de auditoría corroborativa o la exclusión de evidencia de auditoría contradictoria. 

Información de otras fuentes

26. En general, aunque reestructurados, los requerimientos relacionados con considerar la información procedente de actividades de aceptación o continuación, y cuando el socio del encargo haya realizado otros encargos para el cliente, siguen siendo los mismos. 
27. El auditor también sigue necesitando considerar la información procedente de la experiencia previa con la entidad y de auditorías anteriores, sin embargo, el auditor no solo necesita considerar la *relevancia* de la información, sino que ahora también debe considerar la *fiabilidad* de dicha información.

Análisis del equipo del encargo

28. Los temas a analizar en el análisis del equipo de encargo siguen siendo, en líneas generales, los mismos, así como la necesidad de comunicarlos a los miembros del equipo de encargo que no participen en los análisis. 

Cambios en el entendimiento requerido

Nueva definición relevante	Descripción	Material explicativo adicional
Factores de riesgo inherentes	Características de los eventos o condiciones que afectan a la susceptibilidad de incorrección, ya sea por fraude o error, de una afirmación sobre una clase de transacciones, saldo de cuenta o revelación, antes de la consideración de los controles. Dichos factores pueden ser cualitativos o cuantitativos, e incluyen la complejidad, la subjetividad, el cambio, la incertidumbre o la susceptibilidad a inexactitudes debidas a la parcialidad de la	Los factores de riesgo inherentes pueden ser cualitativos o cuantitativos y afectar a la susceptibilidad de las afirmaciones a las incorrecciones. Los factores de riesgo inherentes cualitativos relativos a la preparación de la información requerida por el marco conceptual de información financiera aplicable incluyen: <ul style="list-style-type: none"> • complejidad; • subjetividad; • cambio; • incertidumbre; o • susceptibilidad a incorrecciones debidas a la parcialidad de la gestión o a otros

Nueva definición relevante	Descripción	Material explicativo adicional
	gestión u otros factores de riesgo de fraude ¹² en la medida en que afecten al riesgo inherente.	factores de riesgo de fraude en la medida en que afecten al riesgo inherente. (Párrafo A7) Otros factores de riesgo inherentes, que afectan a la susceptibilidad a la inexactitud de una afirmación sobre una clase de transacciones, saldo de cuenta o información a revelar pueden incluir: <ul style="list-style-type: none"> • la importancia cuantitativa o cualitativa de la clase de transacciones, del saldo de la cuenta o de la información a revelar; o • el volumen o la falta de uniformidad en la composición de las partidas que deben procesarse a través de la clase de transacciones o del saldo de la cuenta, o que deben reflejarse en la información a revelar. (Párrafo A8)

29. En la NIA 315 (Revisada en 2019), existen a grandes rasgos 3 áreas distintas para la comprensión del auditor:

- La entidad y su entorno.
- El marco conceptual de información financiera aplicable.
- El sistema de control interno de la entidad.

En la versión anterior de la Norma, la NIA 315 (Revisada), el marco conceptual de información financiera aplicable no se distinguía por separado (se incluía como parte de la comprensión de la entidad y su entorno) - ahora se ha separado y tiene un enfoque distinto.

Cambios en la comprensión de la entidad y su entorno

30. Para reconocer la evolución y la naturaleza cada vez más compleja del entorno en el que operan las entidades, la comprensión requerida de la entidad y su entorno hace ahora hincapié en los aspectos relevantes del modelo de negocio de la entidad (véanse los párrafos A62 a A67 de la NIA 315 [Revisada en 2019]). Este enfoque se amplía para incluir también la comprensión por parte del auditor del modo en que la entidad mide su rendimiento. Estos cambios pretenden que el auditor comprenda realmente cómo funciona la entidad y mide su rendimiento, desde el punto de vista de




¹² NIA 240, párrafos A24 a A27

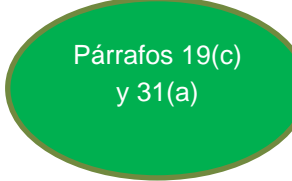
los gestores, ya que eso puede ayudar mejor al auditor a entender dónde podrían surgir riesgos de incorrecciones materiales.

31. La consideración por parte del auditor de los factores de riesgo inherentes se introduce en primer lugar al obtener una comprensión de la entidad y su entorno (véase el párrafo 34 más adelante).

Cambios para comprender el marco conceptual de información financiera aplicable

32. Los riesgos de incorrecciones materiales se hacen patentes a medida que la gestión aplica los requerimientos de información financiera a las circunstancias de la entidad. Por lo tanto, en la NIA 315 (Revisada en 2019) este aspecto se ha convertido en un área cada vez más importante para el auditor, ya que los riesgos de incorrecciones materiales podrían surgir de la forma en que se aplica el marco conceptual de información financiera aplicable a las circunstancias de la entidad. 
33. La forma de utilizar el marco conceptual de información financiera aplicable podría verse afectada por muchos factores, incluidos los factores de riesgo inherentes (véase más adelante), la competencia de quienes interpretan y usan los requerimientos, así como el importe de la interpretación necesaria para aplicar los requerimientos. Algunos o todos estos factores podrían dar lugar a riesgos de incorrecciones materiales al aplicar el marco conceptual de información financiera aplicable.

Factores de riesgo inherentes

34. La intención de los factores de riesgo inherente es ayudar a los auditores a comprender el riesgo inherente, y ayuda al auditor a centrarse en aquellos aspectos de los eventos o condiciones que afectan a la susceptibilidad de una afirmación a la incorrección. El Apéndice 2 de la NIA 315 (revisada en 2019) describe cada uno de los factores de riesgo inherentes y proporciona ejemplos de eventos y condiciones que pueden indicar la existencia de riesgos de incorrecciones materiales en los estados financieros. Se ha añadido material de aplicación para orientar mejor al auditor a la hora de tener en cuenta los factores inherentes, incluida la explicación de por qué se han introducido (véanse los párrafos A85 a A89 de la NIA 315 [Revisada en 2019]). 
35. Al "tener en cuenta un tema", el auditor piensa conscientemente en algo al juzgar una situación. Esto significa que, al obtener la comprensión requerida, el auditor está pensando activamente en cómo los factores de riesgo inherentes pueden influir en la información financiera de la entidad, pero solo actúa cuando el factor de riesgo inherente es aplicable. Sin embargo, no se requiere que el auditor documente cada factor de riesgo inherente que se haya tenido en cuenta al identificar y evaluar los riesgos de incorrección material a nivel de afirmación (véase el párrafo A241 de la NIA 315 (Revisada en 2019)).
36. Tener en cuenta los factores de riesgo inherentes al obtener una comprensión de la entidad y de su entorno, así como del marco conceptual de información financiera aplicable, tiene por objeto facilitar una identificación de los riesgos más centrada y sólida. Por consiguiente, cuando el auditor está comprendiendo la entidad y su entorno, los factores de riesgo inherentes pueden ayudar a identificar dónde puede haber riesgos de posibles incorrecciones.

37. A medida que el auditor obtiene una comprensión de los temas que se requiere entender en relación con la entidad y su entorno, los factores de riesgo inherentes ayudan al auditor a establecer un vínculo entre la información obtenida y las áreas en las que podría existir un riesgo de incorrección material en los estados financieros.
38. Para ayudar a identificar dónde podrían surgir posibles incorrecciones en la aplicación del marco de información financiera aplicable, también se requiere que se tengan en cuenta los factores de riesgo inherentes al considerar si hay aspectos del marco de información financiera que podrían dar lugar a un posible riesgo de incorrección material. Por ejemplo, los requerimientos del marco conceptual de información financiera aplicable a las estimaciones contables pueden requerir que la gestión utilice su juicio para formular la estimación contable sobre la base de suposiciones acerca del futuro. En algunos casos, estas estimaciones pueden implicar una incertidumbre significativa y pueden ser complejas de calcular, en cuyo caso son relevantes los factores de riesgo inherentes de complejidad, subjetividad e incertidumbre relativos a las estimaciones contables en los estados financieros. Esto, a su vez, podría dar lugar a la identificación de riesgos de incorrecciones materiales dentro de la estimación contable.
39. Los factores de riesgo inherentes también se tienen en cuenta cuando el auditor evalúa el riesgo inherente. Al tener en cuenta los factores de riesgo inherente en la evaluación de éste, el auditor considera el grado en que los factores de riesgo inherente afectan a la susceptibilidad de las afirmaciones pertinentes a la incorrección (es decir, puede ayudar a la consideración del auditor si la evaluación del riesgo inherente para el riesgo o riesgos identificados de incorrección material en el nivel de la afirmación debe ser más alta o más baja en el espectro del riesgo inherente).

Cambios en la comprensión del sistema de control interno de las entidades

Nueva definición relevante	Descripción	Material adicional explicativo
Controles	Políticas o procedimientos que una entidad establece para alcanzar los objetivos de control de la gestión o de los encargados de la gobernanza. En este contexto: (i) Las políticas son declaraciones de lo que debe, o no debe, hacerse dentro de la entidad para efectuar el control. Dichas declaraciones pueden estar documentadas, señalarse explícitamente en las comunicaciones o estar implícitas a través de	Los controles están integrados en los componentes del sistema de control interno de las entidades. (Párrafo A2) Las políticas se implementan a través de las acciones del personal dentro de la entidad, o a través de la restricción del personal de tomar acciones que entrarían en conflicto con dichas políticas. (Párrafo A3) Los procedimientos pueden ser obligatorios, a través de documentación formal u otro tipo de comunicación por parte de la gestión o de los encargados de la gobernanza, o pueden dar lugar a

Nueva definición relevante	Descripción	Material explicativo adicional
	acciones y decisiones. (ii) Los procedimientos son acciones para implementar las políticas.	comportamientos que no son obligatorios sino que están condicionados por la cultura de la entidad. Los procedimientos pueden aplicarse a través de las acciones permitidas por las aplicaciones informáticas utilizadas por la entidad u otros aspectos del entorno informático de la entidad. (Párrafo A4) Los controles pueden ser directos o indirectos. Los controles directos son controles lo suficientemente precisos como para hacer frente a los riesgos de incorrecciones materiales a nivel de afirmación. Los controles indirectos son controles que apoyan a los controles directos. (Párrafo A5)

40. Aunque el enfoque para comprender el sistema de control de la entidad es el mismo que se requería en la NIA 315 (Revisada) (es decir, comprender el sistema de control interno), se han introducido muchos cambios para mejorar la comprensión para cada componente. El material de aplicación de la NIA 315 explica por qué se requiere la comprensión de los diversos componentes del sistema de control interno de la entidad (véanse los párrafos A97 y A98 y A124 y A125).

Se sigue requiriendo que el auditor comprenda los 5 componentes del sistema de control interno de la entidad.

41. Parte de los esfuerzos del IAASB para ayudar a clarificar lo que se necesita hacer para "obtener una comprensión", es presentar los requerimientos para cada uno de los componentes de una manera congruente - en un formato en forma de tabla. La finalidad de las Tablas es que los requerimientos de cada una de ellas se lean conjuntamente. El auditor alcanza el objetivo del requerimiento establecido en la primera línea de la Tabla, realizando los requerimientos de los lados izquierdo y derecho de la tabla. Esta presentación tiene por objeto ayudar a los auditores a aplicar estos requerimientos a la naturaleza y circunstancias de la entidad auditada. Sin embargo, se podría suprimir el formato en forma de tabla y leer los requerimientos de forma más lineal, lo que tendría el mismo resultado previsto.

42. La comprensión requerida en la tabla para cada componente del sistema de control interno pretende delinear los dos aspectos principales que se necesitan para obtener la comprensión requerida:
- (a) De los temas que el auditor debe conocer relevantes para ese componente; y
 - (b) Una evaluación de esos temas en el contexto de ese componente y de la naturaleza y circunstancias de la entidad. En el caso del componente de actividades de control, esta evaluación es ligeramente diferente y se explica con más detalle en el párrafo 59. Al realizar la evaluación del componente pertinente, debe destacarse la escalabilidad descrita en el párrafo A92 de la NIA 315 (Revisada en 2019), es decir, que la forma en que se diseña, implementa y mantiene el sistema de control interno de las entidades varía en función de su tamaño y complejidad. Por ejemplo, las entidades menos complejas pueden utilizar controles menos estructurados o más sencillos para lograr sus objetivos (y que pueden ser apropiados para esa entidad).
43. Se han realizado varias aclaraciones al hacer referencia a conceptos o términos específicos. La finalidad es que estas palabras se utilicen de forma congruente para que no haya confusión en cuanto al significado del concepto o término al aplicarlo (el mismo principio se aplica también a cualquier modificación conforme y consecuente que se realice):
- (a) **El sistema de control interno de la entidad** - se refiere a todo el sistema formado por los 5 componentes descritos en la definición del párrafo 12(m) de la NIA 315 (Revisada en 2019).
 - (b) **Controles** - véase la nueva definición anterior. Los controles son las *políticas y los procedimientos* integrados en los componentes del sistema de control interno de las entidades. La NIA 315 (Revisada en 2019) reconoce que éstas pueden no estar formalizadas o documentadas, pero pueden ser evidentes a través de comunicaciones o estar implícitas a través de acciones y decisiones. Los párrafos A156 y A157 de la NIA 315 (Revisada en 2019) establecen consideraciones para las auditorías de entidades menos complejas en las que los controles pueden operar de un modo menos formal (por ejemplo, mediante la aplicación directa por parte del propietario-gerente). Sin embargo, a pesar de que las políticas y los procedimientos de algunas entidades puedan estar menos formalizados, se requiere una comprensión de dichas políticas y procedimientos (en la medida necesaria para cumplir los requerimientos de cada componente del sistema de control interno de la entidad)¹³ porque esta comprensión informa la identificación y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales, y las respuestas a los mismos.
 - (c) **"Control identificado"** - este término se utiliza para indicar que el control al que se hace referencia es uno que se requiere identificar en el componente de actividades de control.
 - (d) **Componente de actividades de control**— este término solo se utiliza para describir el nombre del componente del sistema de control interno que establece los controles individuales específicos que deben identificarse (es decir, por lo demás se ha eliminado el término "actividades de control"), y para el que se requiere que el auditor evalúe si el control está diseñado de forma eficaz y determine si el control se ha implementado (en lo sucesivo, D&I).

¹³ NIA 315 (Revisada en 2019), párrafo A17

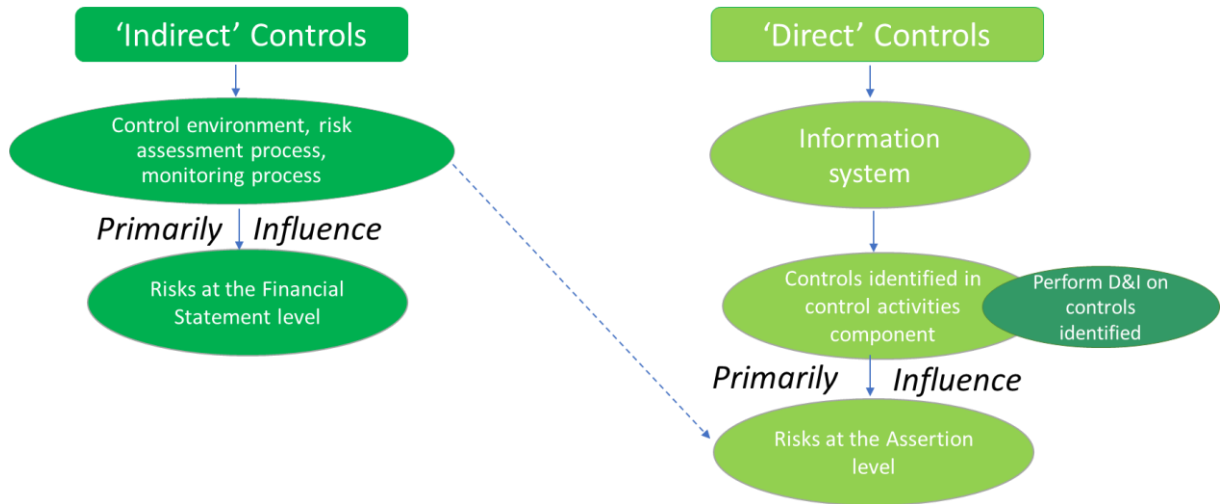
- (e) **Controles indirectos** – controles que no son lo suficientemente precisos para prevenir, detectar o corregir incorrecciones a nivel de la afirmación, pero que apoyan a otros controles y, por tanto, tienen un efecto "indirecto" sobre el buen funcionamiento de esos controles [véanse los párrafos A95 y A96 de la NIA 315 (Revisada en 2019)].
- (f) **Controles directos** - controles suficientemente precisos para prevenir, detectar o corregir incorrecciones a nivel de la afirmación [véanse los párrafos A95 y A123 de la NIA 315 (revisada en 2019)].

Distinción entre componentes indirectos y directos del sistema de control interno

44. Los 5 componentes del control interno se han dividido en dos tipos que se ajustan a la naturaleza de los controles dentro de cada componente, y pueden afectar a la identificación y evaluación por parte del auditor de los riesgos de incorrecciones materiales, así como a la respuesta a los riesgos evaluados:

Párrafos A95, A96 y A123

- (a) En el entorno de control, el proceso de evaluación de riesgos de la entidad y el proceso de la entidad para supervisar el sistema de componentes de control interno, los controles son principalmente controles indirectos (aunque puede haber algunos controles directos es probable que éstos sean menores en estos componentes).
- (b) En el sistema de información y comunicación, y los componentes de las actividades de control los controles son principalmente *controles directos*.



- 45. Los controles indirectos influyen en la eficacia de los controles directos (por ejemplo, el entorno de control es fundamental para todo el sistema de control interno, y si no funciona como se espera, esto repercutiría en la eficacia de todos los controles de la entidad). Los párrafos A97 y A98 y A124 y A125 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explican con más detalle por qué se requiere una comprensión de todos los componentes del sistema de control interno.
- 46. En la norma revisada se ha incluido más claridad sobre lo que se necesita hacer exactamente en relación con los componentes del sistema de control interno que incluyen principalmente controles directos (es decir, en los componentes del sistema de información y comunicación, y de las actividades de control). Asimismo, se ha aclarado y mejorado la comprensión de la tecnología de

la información (TI) en relación con el sistema de control interno de la entidad (véase la sección "Consideraciones sobre la tecnología de la información").

Cambios individuales dentro de cada componente del sistema de control interno

47. Se ha revisado cada componente para dejar claro "qué" se necesita comprender (es decir, en la parte izquierda de la tabla los requerimientos de cada componente del sistema de control interno), junto con la evaluación requerida en la parte derecha de la tabla, para haber "obtenido" la comprensión pertinente.
48. El objetivo de la evaluación, cuando así se requiera, para cada uno de los componentes del sistema de control interno de la entidad, es determinar si existen unas deficiencias en dicho componente (en el contexto de la naturaleza y las circunstancias de la entidad) que puedan afectar a la identificación y valoración por parte del auditor de los riesgos de incorrecciones materiales (así como al diseño de nuevos procedimientos de auditoría de conformidad con la NIA 330). El requerimiento de determinar si existen deficiencias identificadas se refiere ahora a todo el trabajo realizado para comprender el sistema de control interno de la entidad (véase el párrafo 27 de la NIA 315 [Revisada en 2019]).

Entorno del control

49. Los temas específicos que se requiere comprender para el entorno del control se incluyen ahora en el requerimiento [párrafo 21(a) de la NIA 315 (Revisada en 2019)], mientras que anteriormente solo se hacía referencia a algunos de estos temas dentro del material de aplicación. La evaluación del componente es ahora también más específica sobre los temas que deben evaluarse y el párrafo A103 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explica por qué se requiere la evaluación (y hace hincapié en la naturaleza de fundamentación del componente del entorno del control).

Párrafo 21

El proceso de evaluación de riesgos de las entidades

50. Aunque los temas específicos que se requiere comprender para el proceso de evaluación de riesgos de la entidad son similares a lo que se requería en la NIA 315 (Revisada), ahora se requiere una evaluación del proceso que la entidad tiene en marcha, considerando al mismo tiempo la naturaleza y las circunstancias de la entidad [como se explica en el párrafo 42(b) anterior]. El párrafo A111 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explica por qué el auditor evalúa si el proceso de evaluación de riesgos de la entidad es adecuado, incluyendo que ayuda a comprender cómo la entidad ha identificado los riesgos que pueden ocurrir, y cómo se han evaluado y tratado esos riesgos.

Párrafo 22


El proceso de las entidades para supervisar el sistema de control interno

51. La atención se centra en el *proceso* de la entidad para supervisar el sistema de control interno de la entidad - anteriormente se trataba de comprender las principales actividades que la entidad utilizaba para supervisar el control interno. Al igual que ocurre con los demás componentes del control interno de la NIA 315 (Revisada en 2019), ahora también se requiere una evaluación del proceso que la entidad tiene en marcha considerando la naturaleza y las circunstancias de la entidad [como se explica en el párrafo 42(b) anterior]. El párrafo A120 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explica que


Párrafo 24

considerar las fuentes de información que la entidad utiliza para supervisar los controles ayuda a comprender si el propio proceso es apropiado para esa entidad.

El sistema de información y comunicación

52. Para ayudar a aclarar el alcance de la comprensión, la NIA 315 (Revisada en 2019) requiere que se comprendan las actividades de procesamiento de la información para cada clase significativa de transacciones, saldo de cuenta e información a revelar. Aunque la determinación requerida de las clases significativas de operaciones, saldos contables e información a revelar solo se aborda más adelante en la Norma, sobre la base de los procedimientos de evaluación del riesgo realizados para obtener una comprensión de la entidad y su entorno, y del marco conceptual de información financiera aplicable, el auditor puede tener una expectativa preliminar de las clases significativas de operaciones, saldos contables e información a revelar. Si la determinación en la fase posterior da lugar a clases adicionales (o diferentes) significativas de transacciones, saldos contables o información a revelar, el auditor necesitaría entonces obtener la comprensión pertinente de esa parte del sistema de información. 
53. Además de comprender los datos y la información, la NIA 315 (Revisada en 2019) ahora también requiere que se incluya cualquier recurso dentro del sistema de información [el párrafo A133 de la NIA 315 (Revisada en 2019)] aborda aspectos sobre los recursos humanos que pueden ser relevantes (como la competencia de las personas que realizan el trabajo, si hay recursos adecuados y si existe una adecuada segregación de funciones). Los recursos informáticos y los temas relacionados se explican por separado a continuación.
54. El material de aplicación establece que la comprensión del auditor puede obtenerse mediante indagaciones, inspección, observación o seleccionando transacciones y rastreándolas a través del proceso aplicable en el sistema de información (es decir, realizando un recorrido) [véase el párrafo A136 de la NIA 315 (Revisada en 2019)].
55. Se mantiene el enfoque sobre la información obtenida fuera de los libros mayor y subsidiarios (en particular en relación con la información a revelar) [véanse los párrafos A138 y A139 de la NIA 315 (Revisada en 2019)].
56. Este componente del sistema de control interno también requiere una evaluación de si el sistema de información y comunicación de la entidad apoya adecuadamente la preparación de los estados financieros de la entidad [como se explica en el párrafo 42(b) anterior].

Actividades de control

57. El componente de actividades de control enumera ahora los controles específicos que el auditor debe identificar y realizar D&I al respecto. Anteriormente, los controles que se requería comprender a efectos de este componente eran más bien un requerimiento global basado en la comprensión del sistema de control interno de la entidad en su conjunto. Ahora se ha proporcionado claridad sobre qué controles se requiere que sean comprendidos (incluyendo que el D&I se requiere SOLO para estos controles). 
58. A continuación se establecen los controles que requiere identificar el párrafo 26(a)(i) a (iv) de la NIA 315 (Revisada en 2019):

- (a) Controles que abordan riesgos significativos (véanse los párrafos 86 a 89 más abajo);
 - (b) controles sobre el libro diario (véanse los párrafos 60 a 63 más adelante);
 - (c) Controles para los que el auditor prevé comprobar la eficacia operativa de los controles, ya sea porque el auditor ha decidido que es el enfoque de auditoría más eficaz o porque los procedimientos sustantivos por sí solos no proporcionarían suficiente evidencia de auditoría adecuada [en el párrafo A163 de la NIA 315 (Revisada en 2019) se proporcionan ejemplos de dichos controles]; y
 - (d) Otros controles que el auditor considere apropiados basándose en su juicio profesional (véase el párrafo 64).
59. Los párrafos A175 a A179 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explican con más detalle los procedimientos del auditor al realizar D&I. Se requiere que el auditor identifique controles específicos (en el componente de actividades de control) y realice D&I sobre estos controles, ya que ayuda a los auditores a comprender el enfoque de la gestión para hacer frente a determinados riesgos y, por lo tanto, proporciona una base para el diseño y la realización de procedimientos de auditoría adicionales que respondan a esos riesgos, tal como lo requiere la NIA 330. El párrafo A180 explica las circunstancias en las que el D&I es suficiente para "comprobar la eficacia de la operación" (es decir, para los controles automatizados).

Controles sobre los asientos contables

60. El párrafo 26(a)(ii) de la NIA 315 (Revisada en 2019) (en el componente de actividades de control) requiere que el auditor identifique "los controles sobre los asientos del diario, incluidos los asientos no estándar utilizados para registrar transacciones o ajustes no recurrentes e inusuales."
61. Se utiliza el juicio profesional para determinar los asientos del diario que son relevantes a efectos de identificar los controles del párrafo 26(a)(ii)¹⁴ de la NIA 315 (Revisada en 2019). En el entorno actual, en el que existen procesos automatizados significativos, el auditor necesitará distinguir los controles sobre los asientos del diario en los que es necesario centrarse a efectos del párrafo 26(a)(ii) de la NIA 315 (Revisada en 2019).
62. El párrafo 25 de la NIA 315 (revisada en 2019) requiere que el auditor "comprenda el sistema de información de la entidad y la comunicación relevante para la preparación de los estados financieros..." para clases significativas de transacciones, saldos contables e información a revelar, incluyendo "cómo se inician las transacciones, y cómo se registra la información sobre ellas, se procesa, se corrige en caso necesario, se incorpora al libro mayor y se informa en el estado financiero..."¹⁵. Al obtener esta comprensión requerida, el auditor habría obtenido conocimientos



Párrafo 26(a)(ii)

¹⁴ El párrafo 26(a)(ii) de la NIA 315 (Revisada en 2019) se refiere a los controles sobre los asientos en el libro diario que se requiere comprender como parte de la comprensión del sistema de control interno de la entidad. El párrafo 26(a)(ii) de la NIA 315 (Revisada en 2019) aborda tanto el fraude como el error y se centra en los controles sobre los asientos contables que abordan los riesgos de incorrecciones materiales a nivel de afirmación. El párrafo 33(a) de la NIA 240 requiere que el auditor compruebe la adecuación de los asientos del diario y se centra específicamente en los riesgos de incorrecciones materiales debidas a fraude. El requerimiento de la NIA 240 está dirigido a la *comprobación de los asientos del diario* y responde al riesgo de que la gerencia anule los controles.

¹⁵ NIA 315 (Revisada en 2019), párrafo 25(a)(i)

sobre cómo se procesan las transacciones, y por lo tanto sería capaz de identificar los asientos en el libro diario, y los controles sobre dichos asientos, tanto si los asientos en el libro diario son estándar como no estándar, o automatizados o manuales. La identificación de los asientos y sus controles correspondientes es, por tanto, un juicio basado en la naturaleza y las circunstancias de la entidad, incluido su sistema de información.

63. El párrafo 26(a)(ii) se centra en los controles sobre los asientos que abordan un riesgo o riesgos de incorrección material a nivel de afirmación, y que podrían ser susceptibles de intervención o manipulación no autorizada o inadecuada. Estos controles incluyen:
- (a) Controles sobre las anotaciones en el diario no estándar: cuando las anotaciones en el diario son automatizadas o manuales y se utilizan para registrar transacciones o ajustes no recurrentes e inusuales.
 - (b) Controles sobre las anotaciones en el diario habituales: cuando las anotaciones en el diario son automatizadas o manuales y son susceptibles de intervención o manipulación no autorizada o inadecuada. En el caso de los asientos automatizados, esto podría deberse, por ejemplo, a que personas sin la autoridad adecuada tuvieran acceso al código fuente o pudieran realizar cambios inadecuados en las configuraciones (es decir, el asiento, aunque automatizado, podría ser objeto de manipulación). Por el contrario, los controles sobre los asientos de diario estándar que están automatizados, como los controles sobre los asientos de diario generados por el sistema que se procesan directa y rutinariamente al libro mayor, no justificarían el enfoque del párrafo 26(a)(ii), donde se considera que hay poca o ninguna susceptibilidad a la intervención o manipulación no autorizada o inapropiada y, por lo tanto, no dan lugar a un riesgo de incorrección material a nivel de afirmación.

Otros controles que el auditor considere apropiados

64. El párrafo A165 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explica que los "otros controles que deben identificarse basándose en el juicio del auditor" pueden incluir:

Párrafo 26(a)(ii)

- (a) Controles que abordan riesgos evaluados como más altos en el espectro de riesgo inherente (no se ha determinado que sean un riesgo significativo);
- (b) Controles relacionados con la conciliación de los registros detallados con el libro mayor; o
- (c) controles complementarios de entrada de usuarios, si se utiliza una organización de servicios.

Deficiencias del control

65. Las deficiencias de control pueden identificarse al obtener una comprensión de cada componente del sistema de control interno de la entidad (en particular, a través de las diversas evaluaciones requeridas, puede descubrirse que las políticas o procedimientos de la entidad no son adecuados a la naturaleza y circunstancias de la entidad). El material de aplicación del párrafo A182 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explica que el auditor puede considerar el efecto de estas deficiencias identificadas en los procedimientos de auditoría adicionales que el auditor lleve a cabo en la NIA 330 (es decir, qué impacto puede tener la deficiencia en el enfoque de auditoría).

Párrafo 27

66. Además, de acuerdo con la NIA 265¹⁶, el auditor está obligado a determinar si una deficiencia o una combinación de deficiencias constituye una deficiencia significativa (que se trata con más detalle en la NIA 265).

Consideraciones sobre las tecnologías de la información

Nuevas definiciones relevantes	Descripción	Material explicativo adicional
Controles generales de las tecnologías de la información (TI)	Controles sobre los procesos informáticos de la entidad que apoyan el funcionamiento correcto y continuado del entorno informático, incluido el funcionamiento eficaz y continuado de los controles del procesamiento de la información y la integridad de la información (es decir, la integridad, la exactitud y la validez de la información) en el sistema de información de la entidad. Véase también la definición de <i>entorno informático</i> .	N/A
Controles del procesamiento de la información	Controles relativos al tratamiento de la información en aplicaciones informáticas o procesos manuales de información en el sistema de información de la entidad que abordan directamente los riesgos para la integridad de la información (es decir, la integridad, exactitud y validez de las transacciones y otra información).	Los riesgos para la integridad de la información surgen de la susceptibilidad a una implementación ineficaz de las políticas de información de la entidad, que son políticas que definen los flujos de información, los registros y los procesos de información en el sistema de información de la entidad. Los controles del tratamiento de la información son procedimientos que apoyan la implementación eficaz de las políticas de información de las entidades. Los controles del tratamiento de la información pueden ser automatizados (es decir, integrados en aplicaciones informáticas) o manuales (por ejemplo, controles de entrada o salida) y pueden basarse en otros controles, incluidos otros

¹⁶ NIA 265, *Comunicación de deficiencias de control interno a los responsables del gobierno y la dirección de la entidad*

Nuevas definiciones relevantes	Descripción	Material explicativo adicional
		controles del tratamiento de la información o controles informáticos generales. (Párrafo A6)
Entorno informático	<p>Las aplicaciones informáticas y la infraestructura informática de apoyo, así como los procesos informáticos y el personal implicado en dichos procesos, que una entidad utiliza para apoyar las operaciones de negocio y alcanzar las estrategias empresariales. A efectos de esta NIA:</p> <p>(i) Una aplicación informática es un programa o un conjunto de programas que se utilizan en el inicio, el procesamiento, el registro y la elaboración de informes sobre transacciones o información. Las aplicaciones informáticas incluyen almacenes de datos y redactores de informes.</p> <p>(ii) La infraestructura informática comprende la red, los sistemas operativos y las bases de datos, así como el hardware y el software relacionados.</p> <p>(iii) Los procesos de TI son los procesos de la entidad para gestionar el acceso al entorno de TI, gestionar los cambios de programa o los cambios en el entorno de TI y gestionar las operaciones de TI.</p>	N/A
Riesgos derivados del uso de las TI	Susceptibilidad de los controles del tratamiento de la información a un diseño o funcionamiento ineficaces, o riesgos para la integridad de la información (es decir, la integridad, exactitud y validez de las transacciones y otra información) en el sistema de información de la entidad, debido a un diseño o funcionamiento ineficaces de los controles en los procesos informáticos de la entidad (véase el entorno informático).	N/A

67. La NIA 315 (Revisada en 2019) ha modificado y mejorado sustancialmente los requerimientos y el material de aplicación en relación con las consideraciones del auditor sobre la TI. Esto tiene en

cuenta el uso y la complejidad crecientes de las TI para muchas entidades. El párrafo A170 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explica que el alcance de la comprensión por parte del auditor de los procesos informáticos, incluido el grado en que la entidad dispone de controles informáticos generales, variará en función de la naturaleza y las circunstancias de la entidad y de su entorno informático, así como en función de la naturaleza y el alcance de los controles identificados por el auditor. También se destaca que, a medida que el entorno informático y los sistemas informáticos de la entidad se vuelven más complejos, el trabajo realizado implicará probablemente a miembros del equipo con conocimientos informáticos especializados.¹⁷ También se ha prestado atención a la escalabilidad, en particular cuando los sistemas informáticos son menos complejos; véase una explicación más detallada en el párrafo 73.

68. Los principales cambios con respecto a la TI pueden encontrarse en la comprensión que requiere el auditor de los componentes del sistema de información y de las actividades de control.
69. A grandes rasgos, se requiere comprender los siguientes aspectos de la TI para entender el sistema de información:
 - (a) El entorno informático relevante para el sistema de información [recién definido (véase la nueva definición anterior)]. Los párrafos A140 y A141 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explican "por qué" se requiere este entendimiento; y
 - (b) El uso que hace la entidad de las TI (es decir, las aplicaciones informáticas relevantes para los flujos de transacciones y el procesamiento de la información en el sistema de información). Los párrafos A142 y A143 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explican con más detalle la comprensión por parte del auditor del uso de las TI a la hora de obtener una comprensión del sistema de información.
70. Solo se requiere que el auditor identifique las aplicaciones de TI y otros aspectos del entorno de TI que están sujetos a riesgos derivados del uso de TI¹⁸ (véase más arriba la *nueva definición de riesgos derivados del uso de TI*) para los controles identificados en el componente de actividades de control (es decir, los controles que se establecen en el párrafo 58). Estos controles identificados se centran en los controles del procesamiento de la información (definidos de nuevo - véase la nueva definición anterior) que abordan directamente la integridad de la información (es decir, la integridad, la exactitud y la validez de las transacciones y otra información).^{19,20} A partir de ahí, se requiere que el auditor identifique los riesgos relacionados derivados del uso de la TI y los controles generales de TI de la entidad que abordan dichos riesgos²¹ (los *controles generales de TI* se definen de nuevo, véase la nueva definición anterior). Se requiere D&I para estos controles informáticos generales "identificados".

¹⁷ NIA 315 (Revisada en 2019), párrafo A171

¹⁸ NIA 315 (Revisada en 2019), párrafo 26(b)

¹⁹ NIA 315 (Revisada en 2019), párrafo A148

²⁰ No se requiere que el auditor identifique y evalúe todos los controles de procesamiento de la información relacionados con las políticas de la entidad que definen el flujo de transacciones y otros aspectos de las actividades de procesamiento de la información de la entidad para las clases significativas de transacciones, saldos contables e información a revelar [párrafo A148 de la NIA 315 (Revisada en 2019)].

²¹ NIA 315 (Revisada en 2019), párrafo 26(c)

71. El material de aplicación establecido en los párrafos A166 a A174 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explica con más detalle la identificación de las aplicaciones informáticas y otros aspectos del entorno informático y los riesgos relacionados derivados del uso de las TI. El Apéndice 5 de la NIA 315 (Revisada en 2019) también proporciona ejemplos de características de las aplicaciones informáticas y otros aspectos del entorno informático, así como guías relacionadas con dichas características. El Apéndice 6 explica con más detalle las "consideraciones para comprender los controles generales de las TI".
72. Al identificar los controles generales de las TI que estarán sujetos a D&I [por ejemplo, los controles generales de TI relacionados con los controles identificados en el párrafo 26(a)(i) a (iv) de la NIA 315 (Revisada en 2019) (como los controles de los asientos)], apoye el material de aplicación:
- (a) Explica que los controles identificados por el auditor pueden depender de informes generados por el sistema, en cuyo caso las aplicaciones que producen esos informes pueden estar sujetas a riesgos derivados del uso de las TI. Otra posibilidad es que el auditor no prevea confiar en los controles de los informes generados por esos sistemas y que, en cambio, sí prevea comprobar directamente las entradas y salidas de esos informes, en cuyo caso el auditor puede no identificar las aplicaciones informáticas relacionadas como sujetas a riesgos derivados del uso informático [véase el párrafo A169 de la NIA 315 (Revisada en 2019)]. Dependiendo de la naturaleza de los controles sobre los asientos, puede haber una combinación de controles que puedan probarse directamente o el auditor puede prever probar los controles informáticos generales que proporcionan una operación congruente de un control automatizado en lugar de probar el control automatizado directamente.
 - (b) Deja claro que el grado de comprensión de los procesos informáticos variará en función de la naturaleza y las circunstancias de la entidad y de su entorno informático [véase el párrafo A170 de la NIA 315 (Revisada en 2019) y los ejemplos que figuran a continuación].
 - (c) Explica cuándo pueden ser relevantes los demás aspectos del entorno de TI sujetos a riesgos derivados del uso de TI [véase el párrafo A172 de la NIA 315 (Revisada en 2019)].
 - (d) Explica que la identificación de los riesgos derivados del uso de las TI se refiere solo a las aplicaciones de las TI identificadas para los controles en el componente de actividades de control [como se identifica en el párrafo 26(b) en la NIA 315 (Revisada en 2019)], y que al considerar los controles generales de las TI estos se consideran de forma más amplia [es decir, no necesariamente para cada control identificado en el párrafo 26(a)] (véase ejemplos en material de aplicación en los párrafos A173 y A174 en la NIA 315 (Revisada en 2019)).

Por lo tanto, por ejemplo en el caso de los controles sobre los asientos en el diario, no todos los controles sobre un asiento generado por el sistema que se hayan identificado en el párrafo 26(a)(ii) de la NIA 315 (Revisada en 2019) tienen que tener un control informático general relacionado para el que se requiera D&I. Sino que los controles generales de las TI se consideran en función de cómo se relacionan con los riesgos relevantes derivados del uso de las TI para las aplicaciones de las TI para los controles identificados en el párrafo 26(a)(i) a (iv) de la NIA 315 (Revisada en 2019). La identificación de aquellos controles generales de las TI sujetos a D&I sería un juicio basado en la naturaleza y las circunstancias de la entidad, incluido su sistema de información.

73. El grado de comprensión de los procesos de las TI por parte del auditor, incluida la medida en que la entidad dispone de controles generales de las TI, variará en función de la naturaleza y las

circunstancias de la entidad, su entorno del control de las TI y la naturaleza y el alcance de los controles identificados por el auditor. Se han proporcionado, ejemplos para ilustrar la escalabilidad (es decir, para una entidad que utiliza software comercial y para una entidad con múltiples aplicaciones de las TI y procesos de las TI que son complejos) [véanse los párrafos A170 y A171 de la NIA 315 (Revisada en 2019)]. El apéndice 5 (párrafo 15) también se centra en la escalabilidad de las aplicaciones de las TI y en los riesgos derivados del uso de las TI.

Cambios en la identificación y evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales

Nuevas definiciones relevantes	Descripción	Material explicativo adicional
Afirmación relevante	Una afirmación sobre una clase de transacciones, saldo de cuentas o información a revelar es relevante cuando tiene un riesgo identificado de incorrección material. La determinación de si una afirmación es relevante se realiza antes de considerar cualquier control relacionado (es decir, el riesgo inherente).	Un riesgo de incorrección material puede referirse a más de una afirmación, en cuyo caso todas las afirmaciones a las que se refiere dicho riesgo son relevantes. Si una afirmación no tiene un riesgo identificado de incorrección material, entonces no es una relevante. (Párrafo A9)
Clase significativa de transacciones, saldos contables o información a revelar	Una clase de transacciones, saldos contables o información para la que existen una o más afirmaciones relevantes.	N/A

74. La NIA 315 (revisada en 2019) ha separado los requerimientos para identificar los riesgos de incorrecciones materiales de los requerimientos para evaluar dichos riesgos. Los cambios introducidos en esta sección tienen por objeto desarrollar un marco conceptual para que los auditores identifiquen y evalúen los riesgos de incorrecciones materiales de forma sólida.

Identificación de los riesgos de incorrecciones materiales

75. Como se ha destacado anteriormente, el modelo de riesgo de auditoría no ha cambiado. Se sigue requiriendo al auditor que identifique los riesgos de incorrecciones materiales tanto a nivel de los estados financieros como de las afirmaciones. La identificación de los riesgos de incorrecciones materiales sigue realizándose antes de la consideración de cualquier control relacionado (es decir, el riesgo inherente) [véase el párrafo A186 de la NIA 315 (Revisada en 2019)]. Las afirmaciones siguen siendo las mismas, y el auditor puede seguir utilizando afirmaciones diferentes siempre que se hayan cubierto todos los aspectos de las establecidas en la norma [véanse los párrafos A189 a A191 de la NIA 315 (Revisada en 2019)].
76. Los riesgos de incorrecciones materiales a nivel de los estados financieros se refieren a riesgos que se relacionan de forma generalizada con los estados financieros en su conjunto y que afectan



potencialmente a muchas afirmaciones (por ejemplo, si la gestión no es competente esto afectará de forma generalizada a los estados financieros). La NIA 315 (revisada en 2019) se centra más en los riesgos a nivel de los estados financieros y explica mejor el vínculo entre los riesgos de incorrecciones materiales a nivel de los estados financieros y a nivel de las afirmaciones. Esto se debe a que el auditor necesita determinar si los riesgos identificados tienen un efecto generalizado en los estados financieros y, por lo tanto, requerirían una respuesta global de conformidad con la NIA 330.²² Los riesgos a nivel de los estados financieros también pueden afectar a las afirmaciones individuales, por lo que también pueden ayudar a determinar los procedimientos de auditoría para abordar esos riesgos identificados.

77. La identificación de los riesgos a nivel de los estados financieros también se ve influida por:
- (a) La comprensión por parte del auditor del sistema de control interno de la entidad, en particular la evaluación e identificación de deficiencias en los componentes indirectos (véanse los párrafos 42(b) y 49-51 anteriores).
 - (b) Susceptibilidad a incorrecciones debidas a factores de riesgo de fraude que afectan al riesgo inherente [véase el párrafo A197 de la NIA 315 (Revisada en 2019)]
78. Los riesgos de incorrecciones materiales que no afectan de forma generalizada a los estados financieros son riesgos a nivel de afirmación.
79. Al identificar los riesgos de incorrecciones materiales a nivel de aseveración, ahora se requiere que el auditor también determine las aseveraciones relevantes y las clases significativas relacionadas de transacciones, saldos contables e información a revelar. Ambos conceptos son de nueva definición - véase las nuevas definiciones anteriores.
80. Las afirmaciones relevantes pretenden centrar la atención de los auditores en aquellas afirmaciones relativas a una clase de transacciones, saldo de cuenta o información a revelar cuya naturaleza o circunstancias son tales que existe tanto una posibilidad razonable de que se produzca un error o errores como de que éstos sean materiales en caso de producirse. Como se destaca en el párrafo 6, se ha añadido material de aplicación a la definición de "riesgo de incorrección material" de la NIA 200 para explicar mejor este umbral.
81. Por definición, una clase significativa de transacciones, saldo de cuenta o información a revelar es aquella en la que hay una o más afirmaciones relevantes. Determinar las clases significativas de transacciones, saldos contables e información a revelar ayuda a clarificar el trabajo del auditor en relación con la comprensión del sistema de información, así como a desarrollar las respuestas del auditor que requiere la NIA 330. Con respecto a las informaciones a revelar, el material de aplicación del párrafo A204 de la NIA 315 (Revisada en 2019) explica los temas que pueden hacer que las informaciones a revelar sean significativas.

Párrafo 29

Evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales en los estados financieros

82. La NIA 315 (Revisada en 2019) ha aclarado el propósito de evaluar los riesgos a nivel de los estados financieros, es decir, que el requerimiento de evaluar los riesgos de incorrecciones materiales a nivel de los estados financieros es doble:

Párrafo
30

²² NIA 300, *Planificación de una auditoría de estados financieros*

determinar si tales riesgos afectan a la evaluación de los riesgos a nivel de la afirmación; y evaluar la naturaleza y el alcance de su efecto generalizado en los estados financieros.

Evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales en el nivel de las afirmaciones

83. La introducción a la NIA 315 (Revisada en 2019) describe el espectro del riesgo inherente como el "grado en que varía el riesgo inherente".²³ La evaluación del riesgo inherente a nivel de afirmación representa un juicio dentro de un rango, de menor a mayor, en el espectro del riesgo inherente [véanse los párrafos A208 y 209 de la NIA 315 (Revisada en 2019)]. El auditor puede designar estos riesgos evaluados de incorrecciones materiales dentro de categorías a lo largo del espectro del riesgo inherente - estas categorías pueden describirse de diferentes maneras siempre que la evaluación del riesgo inherente por parte del auditor sea apropiada, de modo que la respuesta a esos riesgos evaluados responda al riesgo inherente evaluado y a las razones de esa evaluación.
84. Se ha mejorado el enfoque para evaluar el riesgo inherente a nivel de afirmación. Aunque es más detallada que los requerimientos de la versión anterior de la norma [NIA 315 (Revisada)], pretende facilitar una mayor congruencia en la evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales. Al auditor se le requiere:
- (a) Evaluar la probabilidad y la magnitud de la incorrección—los grados relativos de probabilidad y magnitud de una posible incorrección ayudan a determinar en qué lugar del espectro del riesgo inherente se evalúa el riesgo identificado de incorrección. La probabilidad y la magnitud de una posible incorrección están influidas por los factores de riesgo inherentes (ya sea individualmente o en combinación), pero también reconoce que el riesgo inherente puede ser mayor para algunas afirmaciones que para otras. Al considerar la magnitud de una incorrección, el auditor considera el tamaño, la naturaleza o las circunstancias de la posible incorrección (es decir, tiene en cuenta aspectos cuantitativos y cualitativos).
- (b) *Determinar en qué parte del espectro del riesgo inherente se evalúa la posible incorrección*—cuanto mayor sea el grado en que una clase de transacciones, un saldo de cuenta o una información es susceptible de incorrección material, más alta en el espectro del riesgo inherente será la evaluación del riesgo inherente, y viceversa. El auditor utiliza su juicio profesional para determinar la importancia de la combinación de la probabilidad y la magnitud de una incorrección.
- Para que un riesgo evaluado sea más alto en el espectro del riesgo inherente, no necesita que tanto la magnitud como la probabilidad sean evaluadas como altas - más bien la intersección de la magnitud y la probabilidad determinará si el riesgo evaluado es más alto o más bajo en el espectro del riesgo inherente. Por ejemplo, una evaluación del riesgo inherente más elevada podría dar lugar a una menor probabilidad de que se produzca el riesgo pero a una magnitud muy elevada.²⁴

Párrafo
31

²³ NIA 315 (Revisada en 2019), párrafo 7

²⁴ NIA 315 (Revisada en 2019), párrafo A213

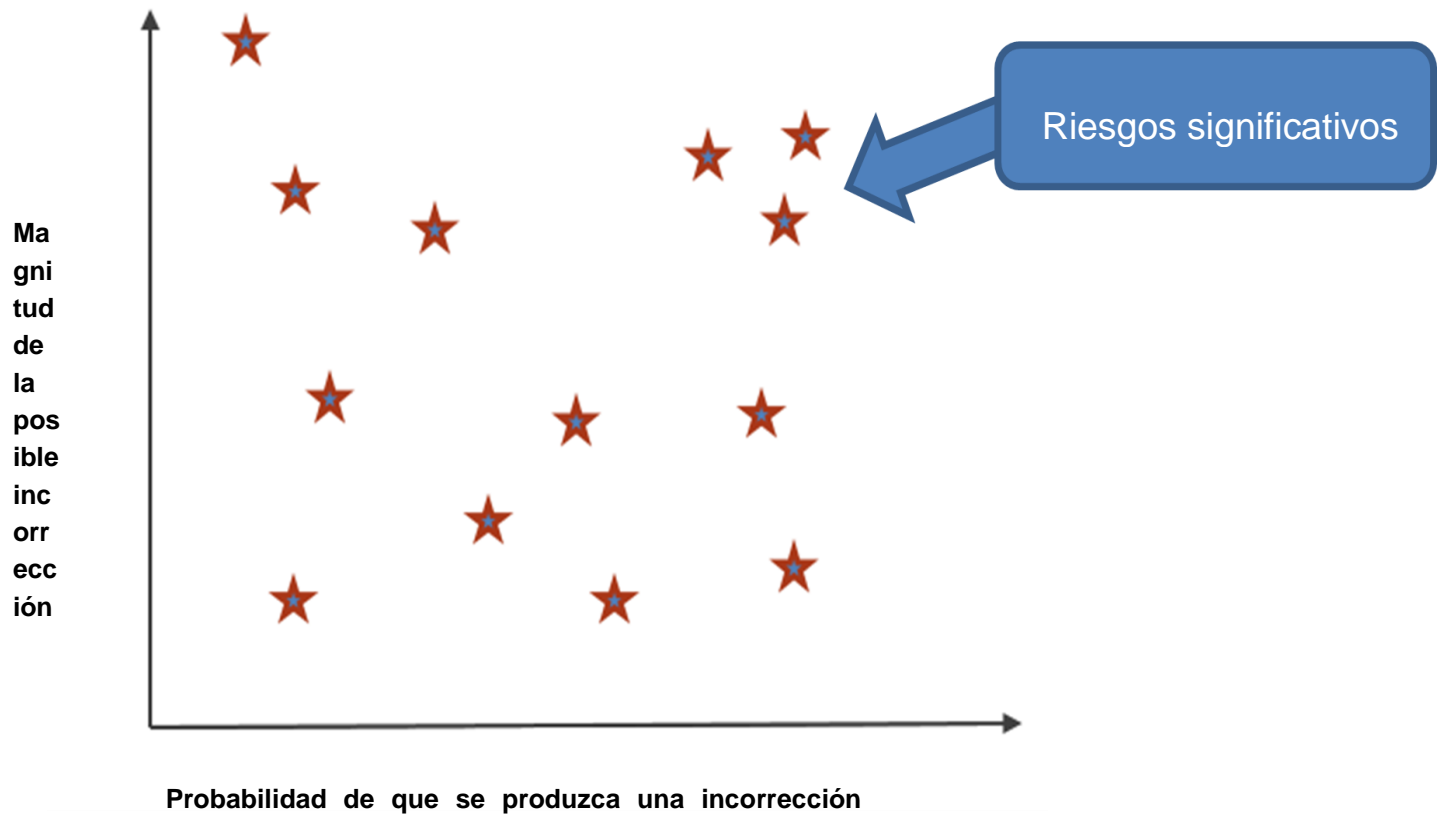
- La Norma no especifica categorizaciones a lo largo del espectro del riesgo inherente, pero reconoce que los auditores pueden utilizarlas.²⁵
85. La evaluación de los riesgos inherentes de este modo ayuda al auditor a desarrollar una respuesta adecuada a los riesgos de incorrecciones materiales. Por ejemplo, cuanto más alto en el espectro del riesgo inherente se evalúe el riesgo identificado, más persuasiva tendrá que ser la evidencia de auditoría para responder al riesgo evaluado. Además, esta forma de evaluar el riesgo inherente también ayuda a determinar los riesgos significativos (véase a continuación).

Riesgos significativos

86. En lugar de centrarse en las respuestas a los riesgos [como hace la definición de la NIA 315 (revisada)],²⁶ la definición de riesgo significativo de la NIA 315 (Revisada en 2019) se ha revisado para centrarse en los casos en los que la evaluación del riesgo inherente se acerca al extremo superior del espectro del riesgo inherente. Por lo tanto, se prevé que pueda referirse a uno o varios riesgos, y puede diferir de un periodo a otro, en función de la naturaleza y las circunstancias de las entidades. Por lo tanto, dos entidades del mismo sector industrial no tendrían necesariamente los mismos riesgos significativos. Párrafo
87. La definición revisada de riesgo significativo abarca dos elementos. Se determina que un riesgo es significativo cuando:
- (a) La evaluación del riesgo inherente se aproxima al extremo superior del espectro del riesgo inherente debido al grado en que los factores de riesgo inherente afectan a la combinación de la probabilidad de que se produzca una incorrección y la magnitud de la posible incorrección en caso de que se produzca. La combinación de probabilidad y magnitud significa que un riesgo significativo podría tener una probabilidad baja pero la magnitud podría ser muy alta si se produjera. Aunque se considera que estos riesgos tienen menos probabilidades de ser significativos (en comparación con los riesgos en los que tanto la probabilidad como la magnitud son elevadas), no se han excluido explícitamente; o
 - (b) el riesgo debe tratarse como un riesgo significativo de acuerdo con los requerimientos de otras NIA (por ejemplo, riesgos de fraude).
88. A menos que otra NIA requiera su designación como riesgo significativo, la determinación de los riesgos significativos es un tema de juicio profesional. El párrafo A221 de la NIA 315 (Revisada en 2019) proporciona algunos ejemplos de aquellos temas en los que los riesgos significativos pueden ser más frecuentes.
89. Aunque las respuestas a los riesgos ya no impulsan la determinación por parte del auditor de lo que es un riesgo significativo, una vez que se ha determinado que un riesgo es significativo, la NIA 315 (Revisada en 2019) y otras NIA siguen conteniendo respuestas especificadas para aquellos riesgos que se han determinado como significativos. Por ejemplo, como se explica en el párrafo 58 (componente de actividades de control), se requiere que se identifiquen los controles relacionados con los riesgos significativos y que se realice un D&I.

²⁵ NIA 315 (Revisada en 2019), párrafo A214

²⁶ La NIA 315 (Revisada) define el "riesgo significativo" como "un riesgo identificado y evaluado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial de auditoría".



Riesgo del control

90. La NIA 315 (Revisada en 2019) ya no facilita la opción de evaluar conjuntamente el riesgo inherente y el riesgo de control, es decir, se requiere que se evalúen por separado (aunque no se identifique el riesgo de control, la comprensión por parte del auditor de los componentes del sistema de control interno de la entidad le ayuda en la evaluación del riesgo de control).
91. También existe un vínculo más fuerte de la evaluación del riesgo de control con el trabajo realizado para obtener una comprensión de los componentes del sistema de control interno de las entidades. La comprensión por parte del auditor del sistema de control interno de la entidad informa de las expectativas del auditor sobre la eficacia operativa de los controles y sobre si el auditor prevé probar la eficacia operativa de los controles al diseñar y realizar otros procedimientos de auditoría de conformidad con la NIA 330.
92. Cualquier previsión de comprobar la eficacia operativa de los controles se basa en la expectativa de que los controles funcionan con eficacia, y esto constituye la base de la evaluación del riesgo de control por parte del auditor. Por consiguiente, si, basándose en el trabajo realizado en el componente de actividades de control (véase el párrafo 58), el auditor no prevé comprobar la eficacia operativa de los controles, la evaluación del riesgo de control es tal que la evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales es la misma que la evaluación del riesgo inherente (es decir, el riesgo de control es "máximo"). Por lo tanto, si el auditor prevé aplicar un enfoque principalmente sustantivo a la auditoría, una vez que se haya obtenido la comprensión de los componentes del sistema de control interno y se haya realizado el trabajo pertinente a tal efecto [como se requiere en los párrafos 21 a 27 de la NIA 315 (revisada en 2019)], no se necesitarán más pruebas de los controles.
93. La NIA 315 (Revisada en 2019) también hace hincapié en que si el auditor prevé comprobar la eficacia operativa del control, y el control está automatizado, puede ser necesario comprobar la eficacia operativa de los controles generales de las TI relacionados que apoyan el funcionamiento de ese control automatizado [véase el párrafo A229 de la NIA 315 (Revisada en 2019)].

Evaluación de la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos de evaluación de riesgos

94. Para reforzar el escepticismo profesional dentro de la Norma, se ha añadido el nuevo requerimiento de evaluar si la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos de evaluación de riesgos proporciona una base adecuada para la identificación y valoración de los riesgos de incorrecciones materiales [párrafo 35 de la NIA 315 (Revisada en 2019)].

Párrafo 35



Nueva reserva- Clases de transacciones, saldos contables e información que no son significativos pero sí materiales

95. Con la finalidad de potenciar y mejorar la exhaustividad del proceso de identificación de riesgos, se requiere una nueva reserva una vez que el auditor se acerca a la finalidad del proceso [párrafo 36 de la NIA 315 (Revisada en 2019)].
96. Se requiere que el auditor evalúe la integridad de las clases significativas de transacciones, saldos de cuenta e informaciones identificadas por el auditor. Esto se hace

Párrafo
36

centrándose en aquellas clases de transacciones, saldos contables e informaciones que son materiales (cuantitativa o cualitativamente) pero que no se han identificado como significativas (es decir, no se han identificado riesgos de incorrecciones materiales y, por lo tanto, no hay afirmaciones relevantes).

97. Debe destacarse que el párrafo 18 de la NIA 330, también dirigido a clases "materiales" de transacciones, saldos contables e información a revelar, sigue vigente (es decir, requiere procedimientos sustantivos para todas las clases materiales de transacciones, saldos de cuenta e información a revelar). La interacción de la nueva reserva de la NIA 315 (Revisada en 2019) y el requerimiento de la NIA 330 se explica con más detalle en los párrafos A233 a A235 de la NIA 315 (Revisada en 2019). Como parte del proyecto de revisión de la NIA 315 (Revisada), el IAASB reconsideró la interacción del nuevo requerimiento de la NIA 315 (Revisada 2019) y el párrafo 18 de la NIA 330 y si este último seguía siendo necesario, a pesar de que estos párrafos tienen un propósito similar de salvaguardar contra la identificación y evaluación imperfectas del riesgo. El Consejo acordó mantener el párrafo 18 de la NIA 330 pero introdujo cambios para:
- aclarar que el párrafo 18 de la NIA 330 se aplica a clases de transacciones, saldos contables e información a revelar que sean "*cuantitativa o cualitativamente materiales*" para alinearse con el alcance de la NIA 315 (Revisada en 2019),
 - explicar, en el material de aplicación,²⁷ la interacción del requerimiento con el nuevo concepto de clases significativas de transacciones, saldos contables e información a revelar.
 - Aclarar que no todas las afirmaciones con respecto a las clases de transacciones, saldos contables o información a revelar afectadas por este requerimiento están obligadas a ser comprobadas. En el párrafo A42a de las modificaciones conformes y consecuentes de la NIA 330 se explica que, al diseñar los procedimientos sustantivos que deben realizarse, éstos se centran en aquellas afirmaciones en las que, de producirse una incorrección, existe una posibilidad razonable de que la incorrección sea material.

Documentación

98. Basándose en las aclaraciones y mejoras introducidas en la NIA 315 (Revisada en 2019), el IAASB acordó que se requeriría documentar más (en términos de los requerimientos de la NIA 230²⁸), en particular el requerimiento de documentar los "juicios significativos"²⁹ que realizará el auditor al identificar y evaluar los riesgos de incorrecciones materiales. Sin embargo, para centrarnos en algunos de los cambios clave realizados, en particular en relación con los controles y los riesgos significativos, se requiere documentación nueva y mejorada para:
- (a) Elementos clave de la comprensión por parte del auditor de la entidad y su entorno, el marco de información financiera aplicable y cada uno de los componentes del sistema de control interno de la entidad (se han destacado los párrafos específicos en los que se requiere documentar los aspectos). La documentación debe incluir la fuente de la información, así como los procedimientos de evaluación de riesgos realizados.

²⁷ NIA 315 (Revisada en 2019), párrafo A233

²⁸ NIA 230, *Documentación de auditoría*

²⁹ NIA 230, párrafo 8(c)

- (b) D&I de los controles en el componente de actividades de control.
- (c) Los riesgos identificados y evaluados de incorrecciones materiales a nivel de los estados financieros y de las afirmaciones. Esto incluye también los riesgos significativos y aquellos para los que los procedimientos sustantivos por sí solos no proporcionan suficientes evidencias de auditoría apropiadas. También es necesario documentar la justificación de los juicios significativos realizados.
- (d) El párrafo A238 de la NIA 315 (revisada en 2019) también destaca varios temas que podrían documentarse para demostrar el ejercicio del escepticismo profesional por parte del auditor.



El objetivo del IAASB es servir al interés público estableciendo normas de auditoría, aseguramiento y otras normas relacionadas de alta calidad y facilitando la convergencia de las normas internacionales y nacionales de auditoría y aseguramiento, mejorando así la calidad y la congruencia de la práctica en todo el mundo y reforzando la confianza pública en la profesión mundial de auditoría y aseguramiento.

El IAASB elabora normas y guías de auditoría y aseguramiento para uso de todos los contadores profesionales en el marco de un proceso compartido de emisión de normas en el que participan el Consejo de Supervisión del Interés Público, que supervisa las actividades del IAASB, y el Grupo Consultivo Asesor del IAASB, que proporciona información de interés público para la elaboración de las normas y guías.

Las estructuras y procesos que apoyan la actividad del IAASB® son facilitados por la International Federation of Accountants.® o IFAC®.

El IAASB y la IFAC no asumen responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan causar a las personas que actúen o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

Propiedad intelectual © julio de 2022 de la IFAC. Todos los derechos reservados.

El "International Auditing and Assurance Standards Board", "International Standards on Auditing", "International Standards on Assurance Engagements", "International Standards on Review Engagements", "International Standards on Related Services", "International Standards on Quality Control", "International Auditing Practice Notes", "IAASB", "ISA", "ISAE", "ISRE", "ISRS", "ISQC", "IAPN", y el logo IAASB son marcas comerciales de la IFAC, o marcas registradas y marcas de servicio de la IFAC en EE.UU. y otros países.

Para obtener información sobre derechos de autor, marcas registradas y permisos, diríjase a [permisos](mailto:permissions@ifac.org) póngase en contacto permissions@ifac.org.



**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org