

Identificació i valoració dels riscos d'incorrecció material

Rosa Puigvert
Departament tècnic CCJCC

7 de febrer de 2024

Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya = EL CØL·L3G1

© Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya (CCJCC). Espanya. 2024.

El present material pertany al CCJCC, s'atribueixen a aquest tots els drets d'explotació i altres connexos sobre el mateix en qualsevol forma, modalitat o suport. El material ha d'utilitzar-se únicament amb finalitats d'estudi, recerca o docència, sense que pugui utilitzar-se per tercers per a fins comercials o similars. Per tant, es prohibeix la seva còpia, distribució, reproducció, total o parcial d'aquest material per qualsevol mitjà sense l'autorització expressa i per escrit del CCJCC". (RDL 1/1996, de 12 d'abril).

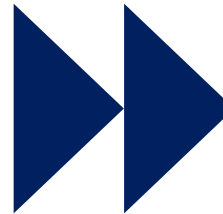
Objectius globals de l'auditor



Obtenir una seguretat raonable que els estats financers en el seu conjunt estan lliures d'incorrecció material.

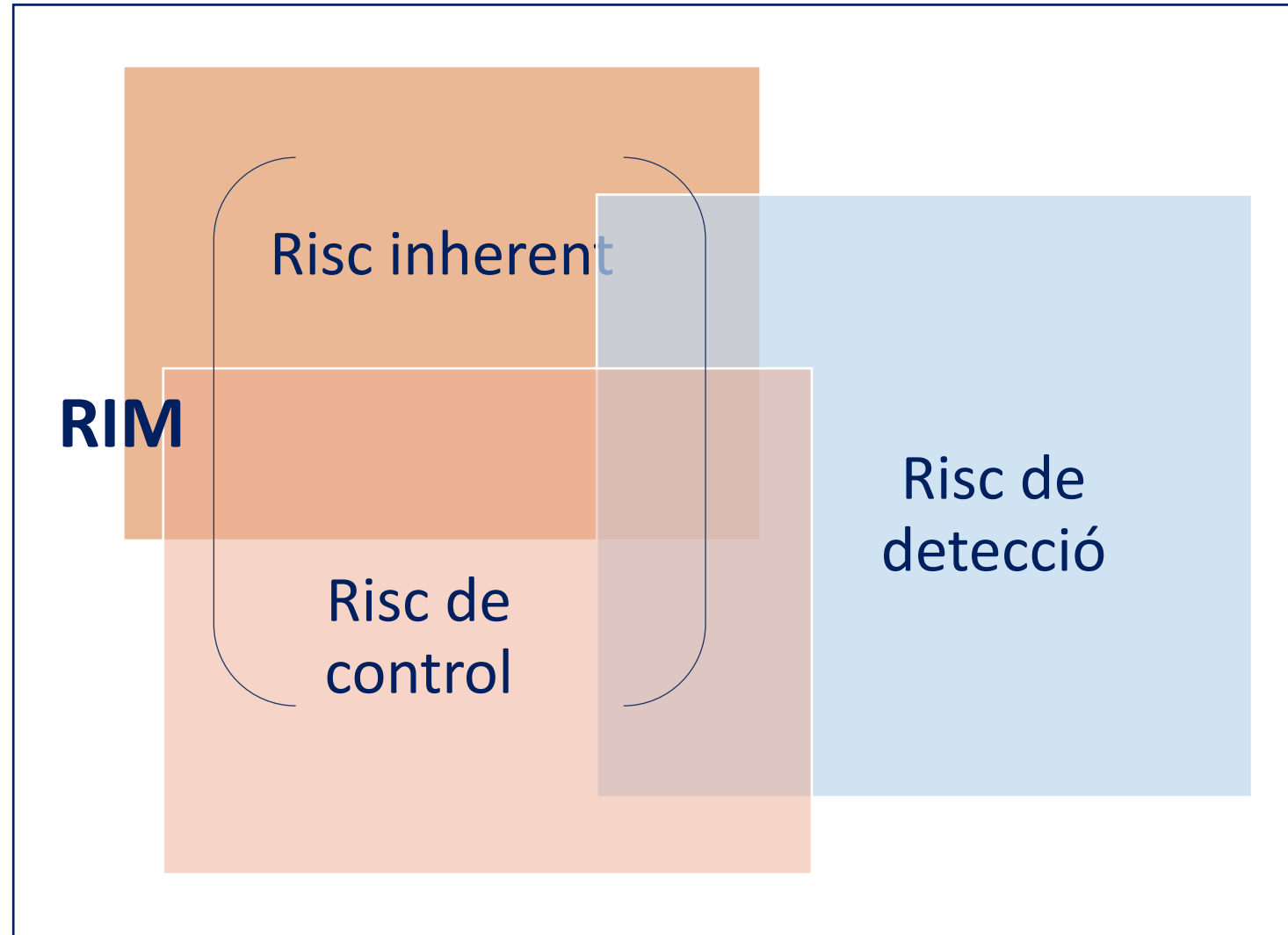


Emetre un informe sobre els estats financers i complir els requeriments de comunicació continguts en les NIA.



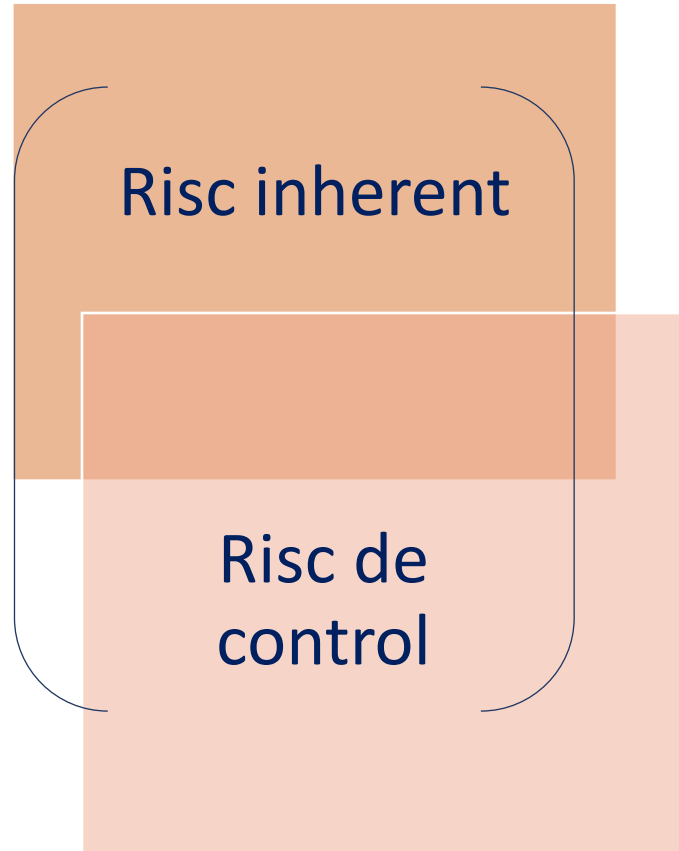
L'auditor obtindrà evidència d'auditoria suficient i adequada per a reduir el risc d'auditoria a un nivell acceptablement baix.

Risc d'auditoria



RIM

▬ Risc que els estats financers continguin incorreccions materials abans de la realització de l'auditoria

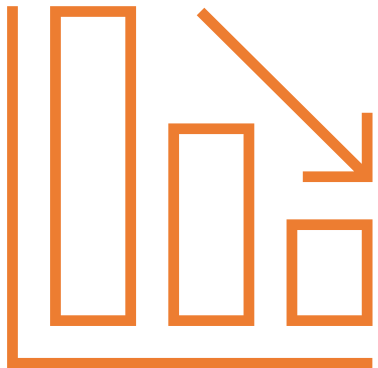


▬ Susceptibilitat d'una afirmació sobre un tipus de transacció, saldo comptable o una altra revelació d'informació a una incorrecció que pogués ser material, ja sigui individualment o de forma agregada amb altres incorreccions, abans de tenir en compte els possibles controls corresponents.

▬ Risc que una incorrecció que pogués existir en una afirmació sobre un tipus de transacció, saldo comptable o una altra revelació d'informació, i que pogués ser material ja sigui individualment o de forma agregada amb altres incorreccions, no sigui previnguda, o detectada i corregida oportunament, pel sistema de control intern de l'entitat.

Risc de detecció

■ Risc que els procediments aplicats per l'auditor per a reduir el risc d'auditoria a un nivell acceptablement baix no detectin l'existència d'una incorrecció que podria ser material, considerada individualment o de forma agregada amb altres incorreccions.



Importància relativa



IR per als estats
financers en el seu
conjunt

IR per a tipus
concrets de
transaccions, saldos
comptables o
informació a revelar

IR per a l'execució de
la feina

Llindar per a les
incorreccions
clarament
insignificants

Només per aquells que, en cas de
contenir incorreccions per imports
inferiors a la importància relativa per
als estats financers en el seu conjunt,
es podria raonablement preveure que
influenciessin en les decisions
econòmiques dels usuaris

Import per sota del qual no és
necessari la seva acumulació en no
tenir un efecte material sobre els
estats financers



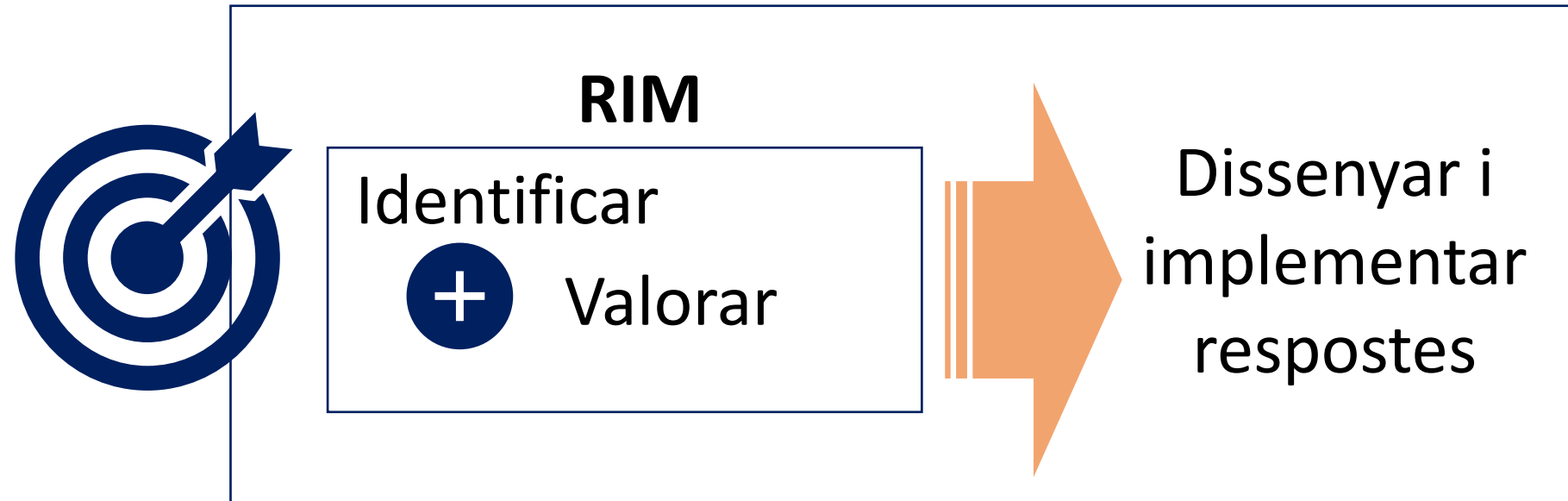
Com identificar i valorar els RIM?

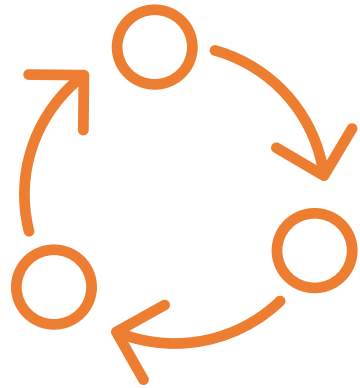
NIA-ES 315R



- NIA-ES 240
- NIA-ES 540R
- NIA-ES 550
- NIA-ES 570R
- NIA-ES 600R

NIA-ES 315R Objectiu

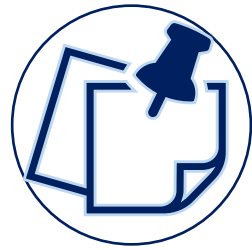




Procediments de valoració del risc i
activitats relacionades

Coneixement

- de l'entitat i el seu entorn,
- del marc d'informació financera aplicable, i
- del sistema de control intern de l'entitat



Altres fonts

- Procediments acceptació o continuïtat
- Altres encàrrecs
- Auditories anteriors



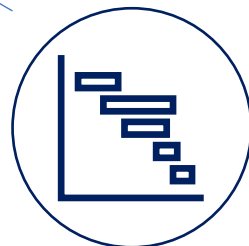
Discussions amb l'equip de l'encàrrec



Indagar



Observar i inspeccionar



Procediments analítics

Escepticisme i judici professionals

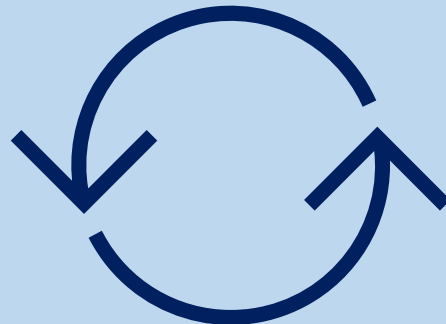


Graduació

Naturalesa i extensió procediments

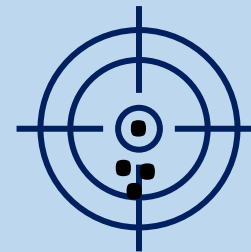


Iteratiu i dinàmic



Evitar biaix

en l'obtenció d'evidència



Coneixement de l'entitat i el seu entorn, del marc d'informació financera aplicable

Aspectes entitat entorn

- Estructura organitzativa i de propietat de l'entitat.
- Govern de l'entitat.
- Objectius, estratègies i model de negoci.
- Grau en què el model de negoci integra l'ús de les TI.
- Factors sectorials, normatius i altres factors.
- Mesuraments de la direcció per a avaluar el resultat financer de l'entitat.
- Altres.

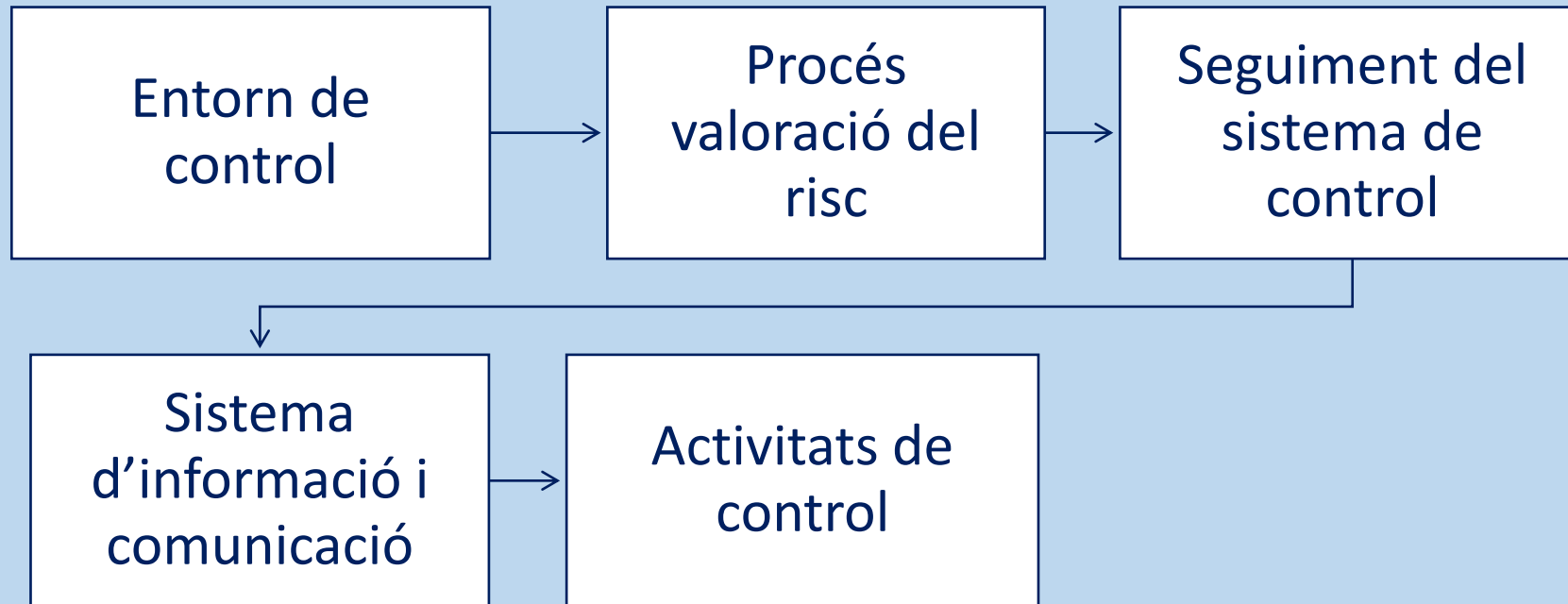
Marc d'informació financera

- Marc d'informació financera aplicable.
- Polítiques comptables aplicables.
- Motius de canvis.

Factors de risc inherent

Sobre la base del coneixement adquirit, com i en quin grau els factors de risc inherent afecten la susceptibilitat de les afirmacions a incorrecció en la preparació dels estats financers?

Coneixement de sistema de control intern de l'entitat



Entorn de control

Conèixer

- Exercici responsabilitats de la direcció.
- Independència RGE i la seva supervisió de l'SCI.
- Assignació d'autoritat i responsabilitat.
- Atracció, desenvolupament i retenció de persones competents.
- Exigència de responsabilitats per a la consecució dels objectius de l'SCI.



Avaluar

- S'ha establert i mantingut una cultura d'honestedat i de comportament ètic?
- Proporciona l'entorn de control una base adequada per a la resta de components de l'SCI?
- Les deficiències de control identificades menyscaben la resta de components de l'SCI?

Procediment de valoració del risc

Conèixer

Identificació dels riscos de negoci rellevants per als objectius de la informació financera

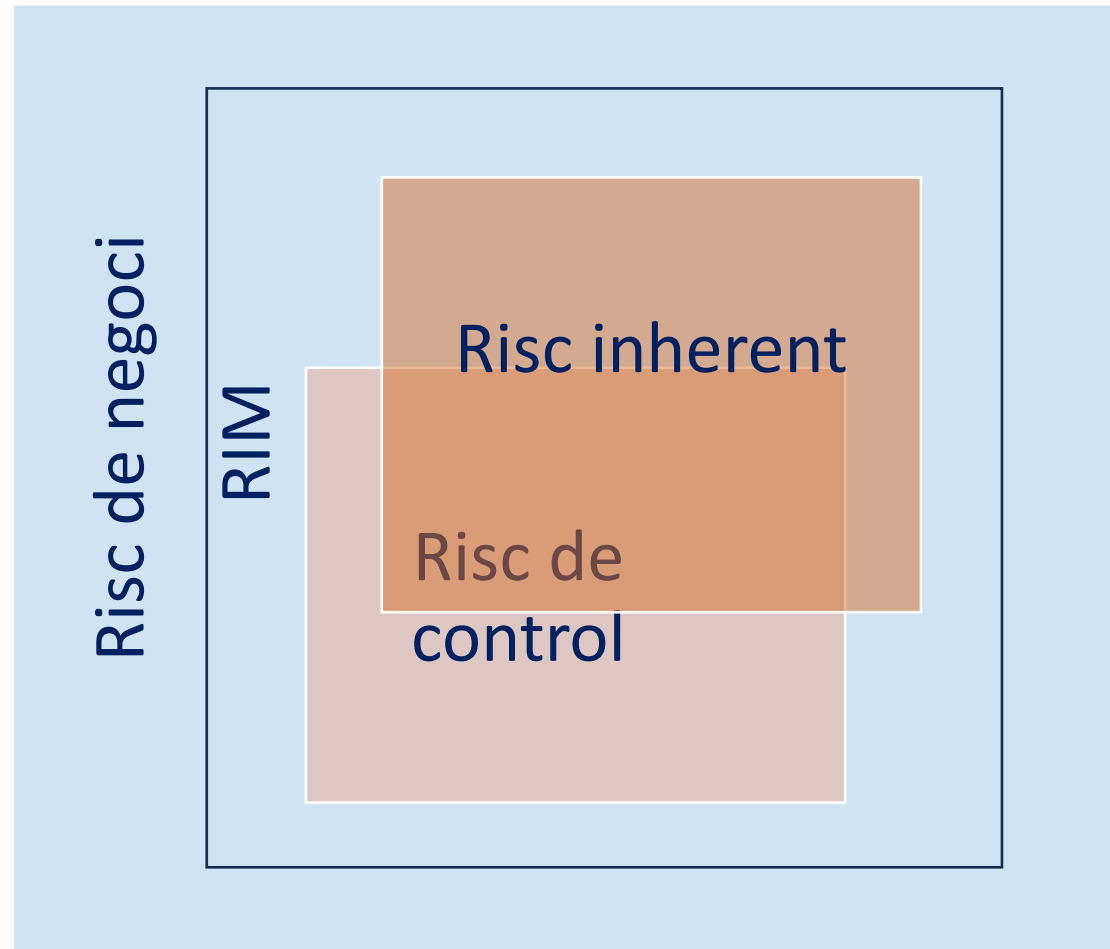
Avaluació de la significativitat dels riscos, incloent-hi la probabilitat d'ocurrència

Resposta als riscos



Avaluar

- És adequat el procés?
- L'auditor ha identificat RIM no identificats per la direcció?
 - ↳ Sí
 - Calia esperar que hagués estat identificat pel procés? Per què no els va identificar?
 - Quines implicacions té a nivell d'auditoria?



Seguiment de l'SCI

Conèixer

Avaluació i seguiment dels controls + identificació i correcció deficiències

Si existeix la funció d'auditoria interna: naturalesa, responsabilitats i activitats

Fonts d'informació utilitzades i base de la direcció per a considerar-les fiables

Avaluar

És adequat el procés de seguiment de l'SCI a les circumstàncies de l'entitat considerant la naturalesa i complexitat d'aquesta?

Sistema d'informació i comunicació

Conèixer

Activitats de processament de la informació per als tipus significatius de transaccions, saldos comptables i informació a revelar

- Com flueix la informació pel sistema d'informació de l'entitat?
- Quins registres comptables estan relacionats amb els fluxos d'informació?
- Quin és el procés d'informació financera de l'entitat per a la preparació dels estats financers?
- Quins són els recursos de l'entitat, inclòs l'entorn de TI, rellevants per a dur a terme les activitats anteriors?

Inclou: dades i informació, recursos a utilitzar i polítiques.

Com l'entitat comunica:

- Qüestions significatives que sustenten la preparació dels estats financers; i
- Responsabilitats d'informació en l'SCI.



Avaluar

Sustenten adequadament la preparació dels estats financers?

Activitats de control

Conèixer

Controls	Que responen a riscos significatius.
	Sobre els assentaments en el diari, inclosos els no estàndard.
	Per als quals l'auditor preveu comprovar la seva eficàcia operativa. Inclou aquells que responen a riscos per als quals els procediments substantius per si sols no proporcionen evidència.
	Altres.

Aplicacions de TI + altres aspectes de l'entorn de TI	<p>Sobre la base dels controls identificats:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Quines aplicacions de TI i altres aspectes de l'entorn de TI estan subjectes a riscos derivats de TI? ▪ Quins són aquests riscos derivats de l'ús de TI? ▪ Quins controls generals de TI responen directament a aquests riscos?
---	--

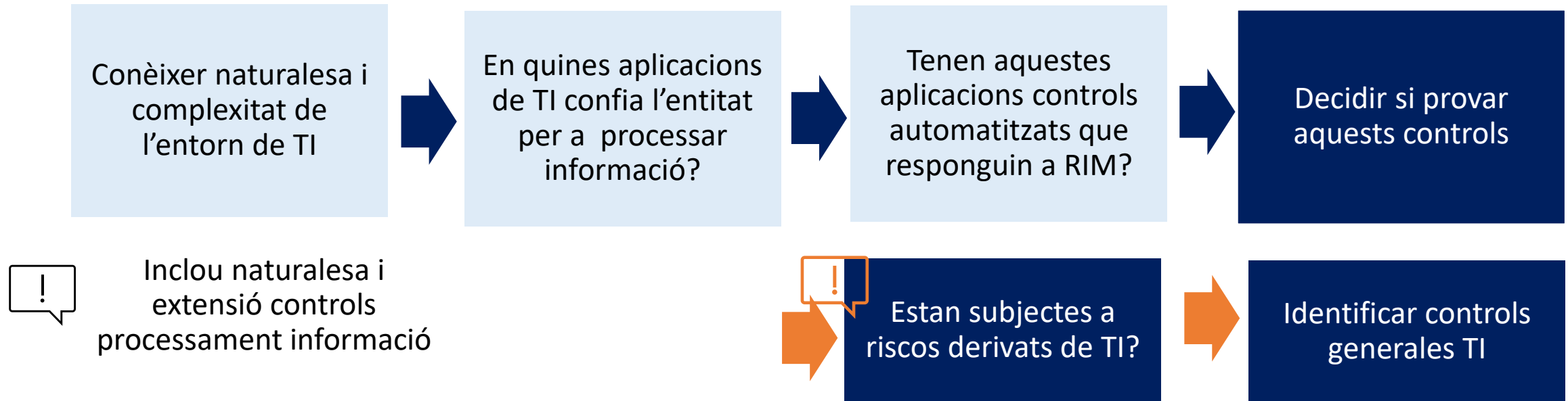


Avaluar

Disseny + implementació dels controls identificats

Per a cada un dels controls identificats:

- Està dissenyat eficaçment per a respondre al RIM en les afirmacions? o està dissenyat eficaçment per a sustentar el funcionament d'altres controls?
- El control ha estat implementat aplicant procediments a més d'indagar davant el personal de la direcció?



Aplicacions que processen amb **exactitud** la **informació financera** i que mantenen la seva **integritat**

<p>⊕ Complexitat</p> <p>⊕ Volum de dades</p>		<p>⊖</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Probabilitat mantenir integritat informació només mitjançant controls de processament d'informació. ▪ Probable poder obtenir evidència d'auditoria només mitjançant procediments substantius
--	--	--

Combinació elements manuals i automatitzats varia segons la naturalesa i complexitat de la utilització de les TI per l'entitat

1 Combinació elements és rellevant en la identificació dels RIM

Ús TI afecta a com la informació rellevant es processa>emmagatzema >comunica per a la preparació dels EF

2 Afecta al disseny i implementació de l'SCI Cada component pot utilitzar un cert nivell de TI

Com identificar l'entorn de TI rellevant per als fluxos de transaccions i el processament de la informació?

3	Software comercial	Mig	RP
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Grau d'automatització i utilització de dades ▪ Aplicacions i infraestructura de TI ▪ Processos de TI 			
	Annex5 NIA-ES 315R		



Importància relativa



Procediments de valoració del risc i activitats relacionades

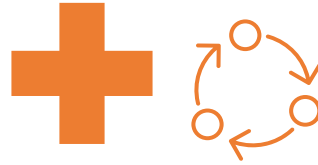
1

Identificació de RIM

1



Importància relativa



Procediments de valoració del risc i activitats relacionades

Identificació de RIM

2

Determinar si existeixen:

A nivell d'estats financers en el seu conjunt

En les afirmacions

▬ Riscos que es relacionen de manera generalitzada amb els estats financers en el seu conjunt i, potencialment, afecten diverses afirmacions. Aquests riscos no són necessàriament riscos que es puguin identificar amb afirmacions específiques sobre els tipus de transaccions, saldos comptables o informació a revelar.

▬ Manifestacions, explícites o no, respecte al reconeixement, mesurament, presentació i revelació d'informació en els estats financers que són inherents a la manifestació de la direcció que els estats financers es preparen de conformitat amb el marc d'informació financera aplicable. L'auditor utilitza les afirmacions per a considerar els diferents tipus d'incorreccions potencials que poden existir en identificar, valorar i respondre als riscos d'incorrecció material.

Afirmacions sobre tipus de transaccions i fets i la corresponent informació a revelar

- i. Ocurrencia:** les transaccions i fets registrats o revelats han ocorregut i aquestes transaccions i fets corresponen a l'entitat.
- ii. Integritat:** s'han registrat tots els fets i transaccions que s'havien de registrar i s'ha inclòs tota la informació a revelar relacionada que s'havia d'incloure en els estats financers.
- iii. Exactitud:** les quantitats i altres dades relatives a les transaccions i fets s'han registrat adequadament i la corresponent informació a revelar ha estat adequadament mesurada i descrita.
- iv. Tall d'operacions:** les transaccions i els fets s'han registrat en el període correcte.
- v. Classificació:** les transaccions i els fets s'han registrat en els comptes apropiats.
- vi. Presentació:** les transaccions i fets han estat adequadament agregats o desagregats i estan descrits amb claredat i la corresponent informació a revelar és pertinent i comprensible en el context dels requeriments del marc d'informació financera aplicable.

Afirmacions sobre saldos comptables i la corresponent informació a revelar

- i. Existència:** els actius, passius i el patrimoni net existeixen.
- ii. Drets i obligacions:** l'entitat posseeix o controla els drets dels actius, i els passius són obligacions de l'entitat.
- iii. Integritat:** s'han registrat tots els actius, passius i patrimoni net que s'havien de registrar i s'ha inclòs tota la informació a revelar relacionada que s'havia d'incloure en els estats financers.
- iv. Exactitud, valoració i imputació:** els actius, passius i el patrimoni net figuren en els estats financers pels imports adequats i qualsevol ajust resultant a la valoració o imputació ha estat adequadament registrat, i la corresponent informació a revelar ha estat adequadament mesurada i descrita.
- v. Classificació:** els actius, passius i el patrimoni net s'han registrat en els comptes apropiats.
- vi. Presentació:** els actius, passius i el patrimoni net han estat adequadament agregats o desagregats i estan descrits amb claredat i la corresponent informació a revelar és pertinent i comprensible en el context dels requeriments del marc d'informació financera aplicable.

Les categories d'afirmacions es poden expressar de manera diferent



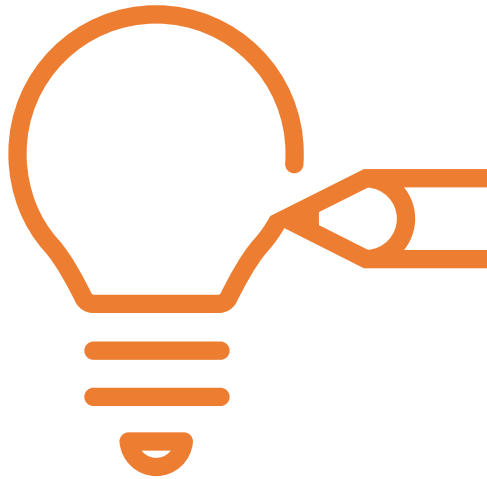
S'ha de cobrir tots els aspectes descrits en la norma

Es poden combinar les afirmacions sobre tipus de transaccions i fets amb les dels saldos comptables

Incorreccions que es poden donar en informació a revelar no directament relacionada amb transaccions o saldos



Es poden utilitzar les categories anteriors adaptades

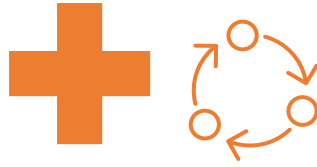


Risc d'elusió de controls per part de la direcció	A nivell d'estats financers en el seu conjunt
Caiguda significativa dels valors del mercat immobiliari	Afirmació valoració tant d'actius com de préstecs amb garantia hipotecària
Fallades en la cadena de subministrament	<ul style="list-style-type: none">▪ Valoració d'existències▪ Pèrdues que poden portar a situacions d'incertesa en la gestió continuada
Defectes en un producte o servei	Possibles responsabilitats legals
Desenvolupament de nous productes o serveis	Si no prosperen, deteriorament R+D

1



Importància relativa



Procediments de valoració del risc i activitats relacionades

Identificació de RIM

2

Determinar si existeixen:

A nivell d'estats financers en el seu conjunt

En les afirmacions

3

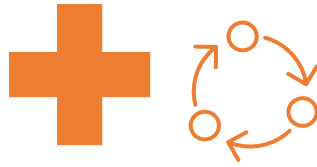
Determinar si aquests riscos afecten la valoració de riscos en les afirmacions; i

Avaluar la naturalesa i extensió del seu efecte generalitzat sobre els estats financers

1



Importància relativa



Procediments de valoració del risc i activitats relacionades

Identificació de RIM

2

Determinar si existeixen:

A nivell d'estats financers en el seu conjunt

En les afirmacions

3

Determinar si aquests riscos afecten la valoració de riscos en les afirmacions; i

Avaluar la naturalesa i extensió del seu efecte generalitzat sobre els estats financers

4

Determinar els tipus de transaccions, saldos i informació a revelar afectats.

Valorar separatament RI i RC.

Determinar els riscos significatius.

Determinar si els procediments substantius per si sols no poden proporcionar evidència d'auditoria respecte a algun dels RIM.

4.1

Determinar els tipus de transaccions, saldos i informació a revelar afectats

RIM

Risc que els estats financers continguin incorreccions materials abans de la realització de l'auditoria.
Components del RIM: RI i RC



Afirmació rellevant

Una afirmació és rellevant quan té un risc identificat d'incorrecció material.

⚠ La determinació de si una afirmació és rellevant es realitza abans de tenir en compte els possibles controls (és a dir, sobre la base del RI).



Transaccions, saldos i informació a revelar significatiu

Un tipus de transacció, saldo comptable o informació a revelar per al qual existeixen una o diverses afirmacions rellevants.

≠ Transaccions, saldos i informació a revelar materials

4.1

Transaccions, saldos comptables o informació a revelar **SIGNIFICATIVES**

Un tipus de transacció, saldo comptable o informació a revelar per al qual existeixen una o diverses afirmacions rellevants.



Transaccions, saldos comptables o informació a revelar **MATERIALS**

Quan esperar-se raonablement que ometent, revelant amb incorreccions o ocultant informació sobre ells, s'influiria en les decisions econòmiques que els usuaris prenen basant-se en els estats financers en el seu conjunt.

- Totes les transaccions, saldos comptables o informació a revelar significatives són materials.
- No totes les transaccions, saldos comptables o informació a revelar materials són significatives.

Si són materials però no significatives:

Cal revisar si l'avaluació és adequada

Cal dissenyar i aplicar procediments substantius



+Salut és un fabricant de tecnologia sanitària, incloent-hi la fabricació i venda de vàlvules cardíques. L'empresa entén que és inherent al seu negoci tenir reclamacions per suposades fallades o defectes en els seus productes, la qual cosa fins i tot, en algunes ocasions, els ha portat a retirar productes del mercat. Per a afrontar els riscos d'aquestes reclamacions té contractada una assegurança de responsabilitat civil que estimen com a raonable, encara que com en tota assegurança s'inclouen limitacions.

Durant aquest exercici la vàlvula 3PQR sembla no haver funcionat com estava previst, havent rebut la demanda de dos hospitals en relació amb els efectes adversos que ha tingut en els seus pacients la col·locació d'aquestes vàlvules.

Solució suggerida

Risc

Incorrecta valoració del litigi que pot suposar el no registre d'una provisió per reclamació i/o incorrecta informació en la memòria

Origen

Error

Afirmació rellevant

Integritat

Drets i obligacions

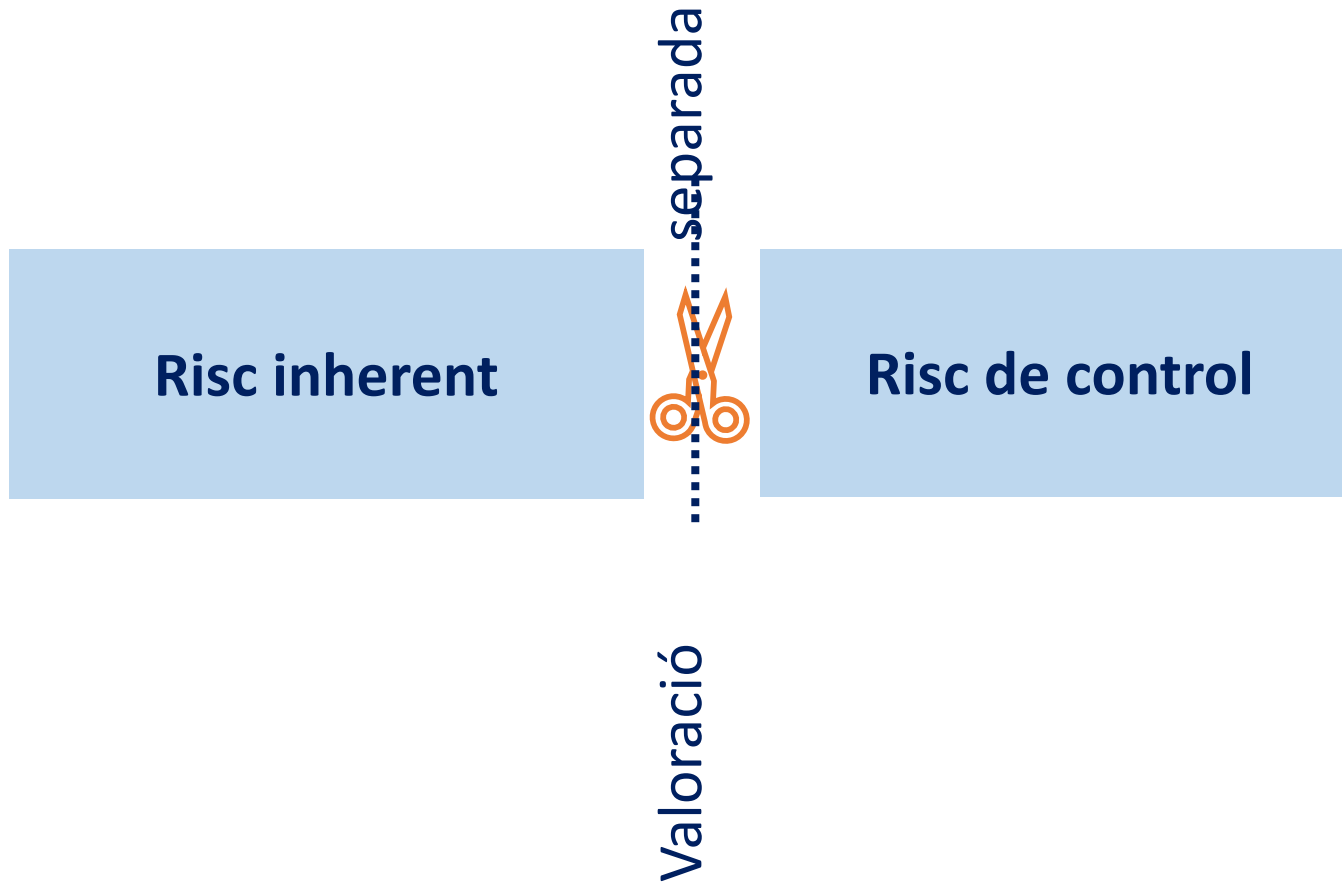
Exactitud, valoració i imputació

Presentació

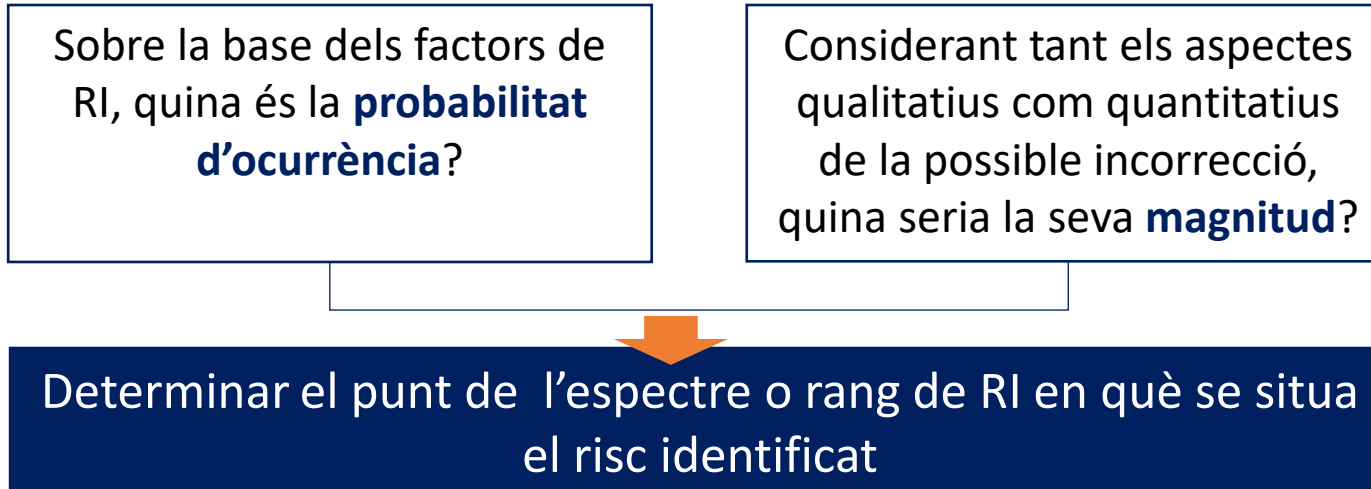
Tipus de transaccions, saldos comptables o informació a revelar

- Provisió per altres responsabilitats
- Informació en memòria

4.2



4.2 Risc inherent



La significativitat de la combinació determina el punt del rang de RI on se situa, havent-se de considerar la intersecció entre totes dues i no la valoració individual de cadascuna.



Cal judici professional per a determinar-ho

4.2 Factors de risc inherent

— Característiques de fets o condicions que afecten la susceptibilitat d'incorrecció, deguda a frau o error, d'una afirmació sobre un tipus de transacció, saldo comptable o una altra revelació, abans de considerar els controls.

Qualitatius (annex 2 NIA-ES 315R)

Complexitat

Subjectivitat

Canvi

Incertesa

Susceptibilitat d'incorrecció per biaix de la direcció o altres factors de risc de frau

Quantitatius (Ap. A8 NIA-ES 315R)

Rellevància quantitativa o qualitativa del tipus de transacció, del saldo comptable o de la informació a revelar.

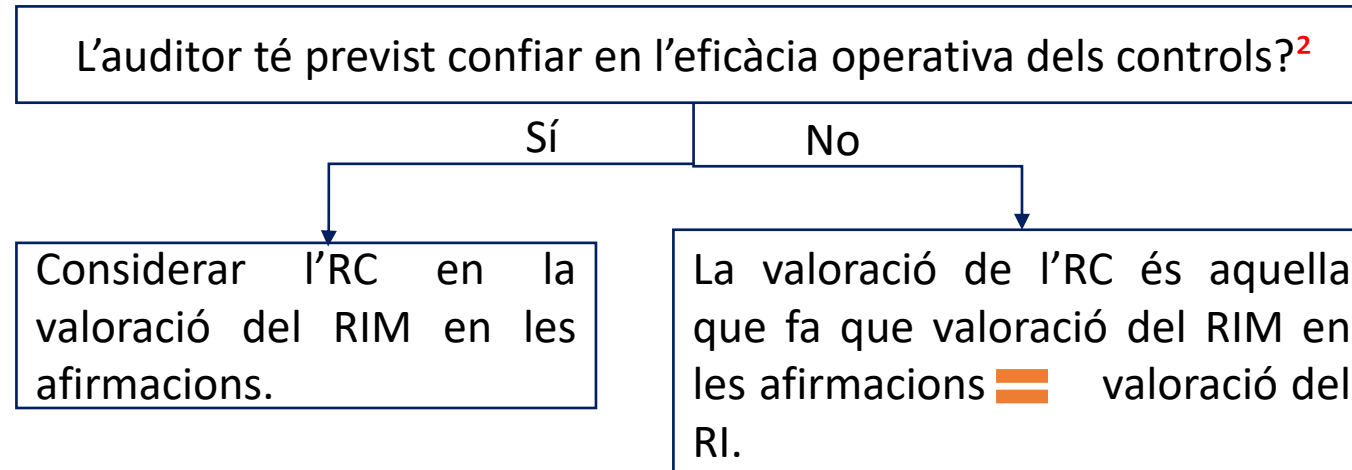
Volum o falta d'uniformitat en la composició dels elements que han de ser processats a través del tipus de transacció, del saldo comptable o de la informació a revelar.



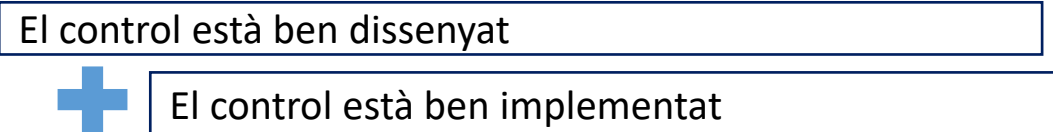
Possibles fets o circumstàncies	RI
Operacions subjectes a un alt grau de regulació complexa (ex. existències mínim de reserves petrolíferes)	Complexitat
Operacions en regions inestables	Canvi
Una transacció d'aportació no dinerària entre empreses vinculades	Susceptibilitat al biaix
Demanda d'un client per pèrdues de negoci per no haver subministrat unes comandes	Incertesa
Canvis en els sistemes de TI d'un client	Canvi

Risc	Incorrecta valoració del litigi que pot suposar el no registre d'una provisió per reclamació i/o incorrecta informació en la memòria						
Origen	Error						
Afirmació rellevant	<table border="1"> <tr> <td>Integritat</td> </tr> <tr> <td>Drets i obligacions</td> </tr> <tr> <td>Exactitud, valoració i imputació</td> </tr> <tr> <td>Presentació</td> </tr> </table>	Integritat	Drets i obligacions	Exactitud, valoració i imputació	Presentació		
Integritat							
Drets i obligacions							
Exactitud, valoració i imputació							
Presentació							
Tipus de transaccions, saldos comptables o informació a revelar significatius	<ul style="list-style-type: none"> • Provisió per altres responsabilitats • Informació en memòria 						
RI = Alta	<table border="1"> <tr> <td>Factors</td> <td>Grau de subjectivitat Incertesa Significativitat de la provisió</td> </tr> <tr> <td>Probabilitat</td> <td>Alta</td> </tr> <tr> <td>Magnitud</td> <td>Alta</td> </tr> </table>	Factors	Grau de subjectivitat Incertesa Significativitat de la provisió	Probabilitat	Alta	Magnitud	Alta
Factors	Grau de subjectivitat Incertesa Significativitat de la provisió						
Probabilitat	Alta						
Magnitud	Alta						

4.2 Risc de control



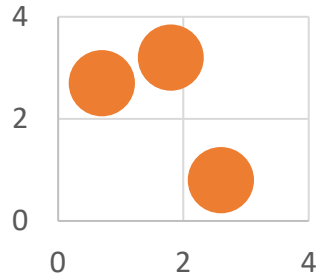
²L'expectativa inicial que els controls funcionen eficaçment es basa en el fet que:



Solució suggerida

Risc	Incorrecta valoració del litigi que pot suposar el no registre d'una provisió per reclamació i/o incorrecta informació en la memòria	
Origen	Error	
Afirmació rellevant	Integritat	
	Drets i obligacions	
	Exactitud, valoració i imputació	
	Presentació	
Tipus de transaccions, saldos comptables o informació a revelar significatius	<ul style="list-style-type: none"> • Provisió per altres responsabilitats • Informació en memòria 	
RI = Alta	Factors	Grau de subjectivitat Incertesa Significativitat de la provisió
	Probabilitat	Alta
	Magnitud	Alta
RC	-	
RIM = Alta	Per probabilitat que s'hagi d'acabar pagant, considerant la resposta de l'advocat i del cost que això acabarà representant, si bé s'estima que una part serà a càrrec assegurança	

4.3 Determinar els riscos significatius



La valoració del RI es troba pròxima al límit superior de l'espectre de risc inherent a causa del grau en el qual els factors de risc inherent afecten la combinació de la probabilitat que existeixi una incorrecció i a la magnitud de la incorrecció potencial si existeix.

Requerits per altres NIA-ES



Obligatori

- Risc elusió de controls per part de la direcció
- Presumpció de risc de frau en els ingressos

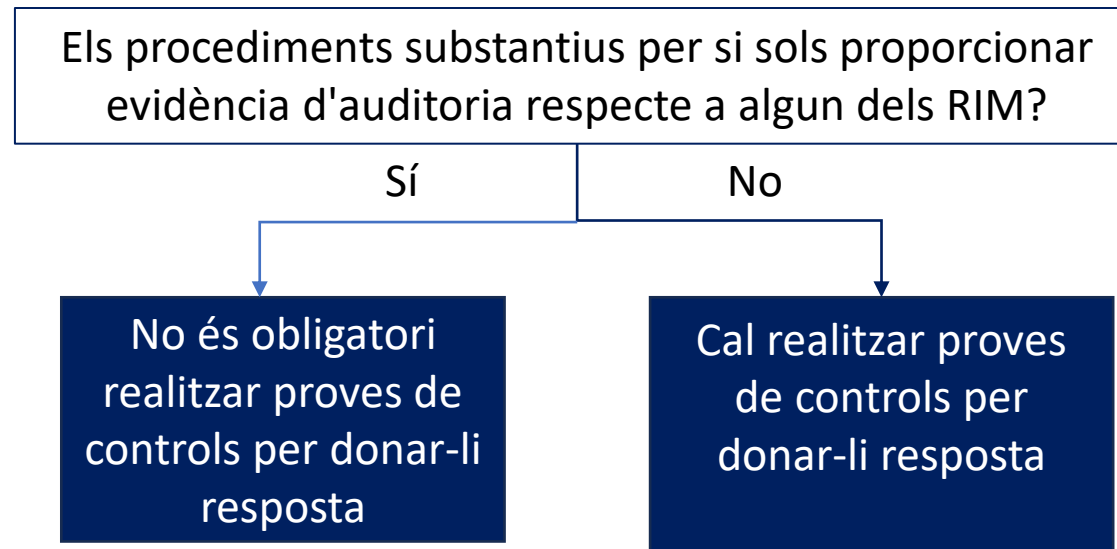
Si existeix

- Altres risc de frau
- Transaccions significatives alienes al curs normal dels negocis amb parts vinculades

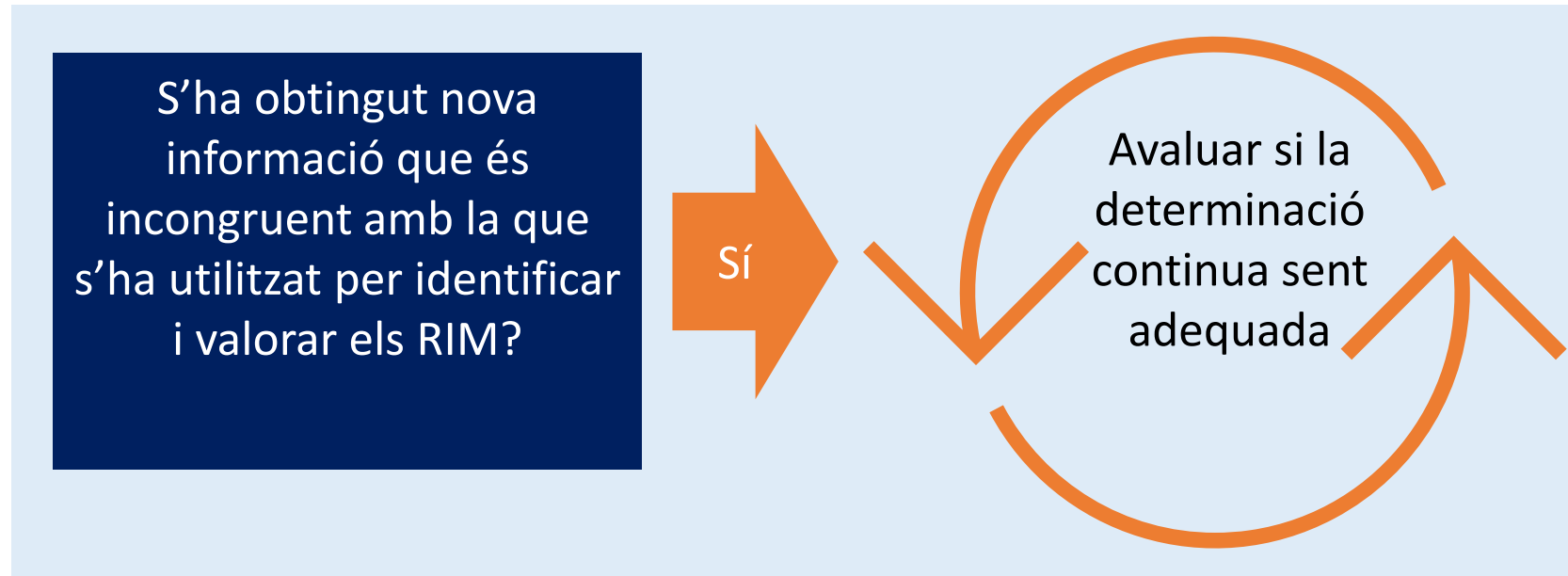
Solució suggerida

Risc	Incorrecta valoració del litigi que pot suposar el no registre d'una provisió per reclamació i/o incorrecta informació en la memòria						
Origen	Error						
Afirmació rellevant	<table border="1"> <tr> <td>Integritat</td> </tr> <tr> <td>Drets i obligacions</td> </tr> <tr> <td>Exactitud, valoració i imputació</td> </tr> <tr> <td>Presentació</td> </tr> </table>	Integritat	Drets i obligacions	Exactitud, valoració i imputació	Presentació		
Integritat							
Drets i obligacions							
Exactitud, valoració i imputació							
Presentació							
Tipus de transaccions, saldos comptables o informació a revelar significatius	<ul style="list-style-type: none"> • Provisió per altres responsabilitats • Informació en memòria 						
RI = Alta	<table border="1"> <tr> <td>Factors</td> <td>Grau de subjectivitat Incertesa Significativitat de la provisió</td> </tr> <tr> <td>Probabilitat</td> <td>Alta</td> </tr> <tr> <td>Magnitud</td> <td>Alta</td> </tr> </table>	Factors	Grau de subjectivitat Incertesa Significativitat de la provisió	Probabilitat	Alta	Magnitud	Alta
Factors	Grau de subjectivitat Incertesa Significativitat de la provisió						
Probabilitat	Alta						
Magnitud	Alta						
RC	-						
RIM = Alta	Per probabilitat que s'hagi d'acabar pagant, sobre base resposta advocat i del cost que això acabarà representant, si bé s'estima que una part serà a càrrec assegurança						
Risc significatiu	Sí						

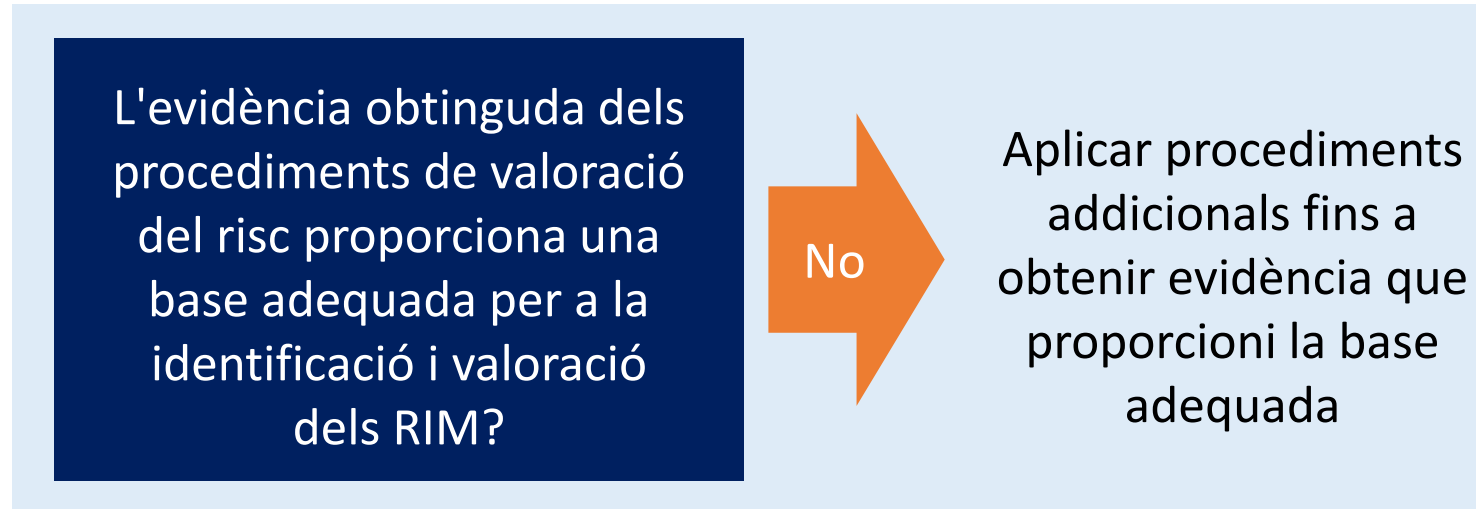
4.4 Determinar si els procediments substantius per si sols no poden proporcionar evidència d'auditoria respecte a algun dels RIM.



Revisió de la valoració del risc

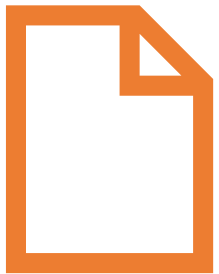


Avaluació de l'evidència obtinguda



Considerar evidència obtinguda que:
corroborà les afirmacions de la direcció
⊕ contradiu les afirmacions de la direcció

Documentació



1 Resultats de la discussió entre els membres de l'equip de l'encàrrec i decisions significatives que s'han pres.

2 Elements clau del coneixement de l'auditor, fonts d'informació i procediments de valoració del risc aplicats

Avaluació del disseny dels controls identificats i la determinació de si aquests han estat implementats.

3 RIM en els estats financers i en les afirmacions identificats i valorats, incloent-hi:

- riscos significatius, i
- els riscos per als quals els procediments substantius per si sols no poden proporcionar evidència d'auditoria suficient i adequada, i el fonament dels judicis significatius aplicats



Col·legi de Censors Jurats
de Comptes de Catalunya = EL CØL·L3G1



© Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya (CCJCC). Espanya. 2024.

El present material pertany al CCJCC, s'atribueixen a aquest tots els drets d'explotació i altres connexos sobre el mateix en qualsevol forma, modalitat o suport. El material ha d'utilitzar-se únicament amb finalitats d'estudi, recerca o docència, sense que pugui utilitzar-se per tercers per a fins comercials o similars. Per tant, es prohibeix la seva còpia, distribució, reproducció, total o parcial d'aquest material per qualsevol mitjà sense l'autorització expressa i per escrit del CCJCC". (RDL 1/1996, de 12 d'abril).