

## SECCIÓN AU 402

### CONSIDERACIONES DE AUDITORÍA RELACIONADAS CON UNA ENTIDAD QUE UTILIZA UNA ORGANIZACIÓN DE SERVICIOS

#### CONTENIDO

	Párrafos
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta Sección	1-5
Fecha de vigencia	6
<b>Objetivos</b>	7
<b>Definiciones</b>	8
<b>Requerimientos</b>	
Obtener un entendimiento de los servicios proporcionados por una organización de servicios, incluyendo el control interno	9-14
Responder a los riesgos evaluados de representaciones incorrectas significativas	15-17
Informes Tipo 1 y Tipo 2 que excluyen los servicios de una organización de sub-servicios	18
Fraude, incumplimiento de leyes y regulaciones y representaciones incorrectas no corregidas relacionadas con las actividades de la organización de servicios	19
Informes del auditor de la entidad usuaria	20-22
<b>Guía de aplicación y otro material explicativo</b>	
Obtener un entendimiento de los servicios proporcionados por una organización de servicios, incluyendo el control interno	A1-A25
Responder a los riesgos evaluados de representaciones incorrectas significativas	A26-A41
Informes Tipo 1 y Tipo 2 que excluyen los servicios de una organización de sub-servicios	A42
Fraude, incumplimiento de leyes y regulaciones y representaciones incorrectas no corregidas relacionadas con las actividades de la organización de servicios	A43
Informes del auditor de la entidad usuaria	A44-A45



## SECCIÓN AU 402

### CONSIDERACIONES DE AUDITORÍA RELACIONADAS CON UNA ENTIDAD QUE UTILIZA UNA ORGANIZACIÓN DE SERVICIOS

#### Introducción

#### Alcance de esta Sección

1. Esta Sección trata la responsabilidad del auditor de la entidad usuaria de obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría en una auditoría de los estados financieros de una entidad usuaria que utiliza a una o más organizaciones de servicios. Específicamente, amplía cómo el auditor de la entidad usuaria aplica la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno* y *Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas* y la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados* y *Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*, al obtener un entendimiento de la entidad usuaria, incluyendo el sistema de control interno de la entidad pertinente para la preparación de los estados financieros, que sea suficiente para identificar y evaluar los riesgos de representaciones incorrectas significativas y en diseñar y efectuar procedimientos de auditoría posteriores que respondan a esos riesgos.
2. Muchas entidades externalizan aspectos de sus actividades de negocios a organizaciones que proporcionan servicios que abarcan desde efectuar una tarea específica bajo la dirección de la empresa a reemplazar unidades de negocios enteras o funciones de la entidad. Muchos de los servicios proporcionados por tales organizaciones son integrales a las operaciones de negocios de la entidad, sin embargo, no todos esos servicios son pertinentes para la auditoría.
3. Los servicios proporcionados por organizaciones de servicios son pertinentes a la auditoría de los estados financieros de la entidad usuaria cuando esos servicios y los controles sobre éstos afectan al sistema de información de la entidad usuaria, pertinentes a la preparación de estados financieros. La mayoría de los controles en la organización de servicios probablemente son parte del sistema de información de la entidad usuaria pertinente a la preparación de estados financieros u otros controles relacionados, tales como los controles sobre la protección de activos. Los servicios de una organización de servicios forman parte del sistema de información de la entidad usuaria, si estos servicios afectan a cualquiera de los siguientes:
  - a. La forma en que la información relacionada con las clases significativas de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones fluye a través del sistema de información de la entidad usuaria, ya sea manualmente o mediante el uso de TI, ya sea obtenida desde dentro o fuera del mayor general y los auxiliares. Esto incluye cuando la organización de servicios afecta a lo siguiente;

- i. cómo se inician las transacciones de la entidad usuaria y cómo se registra la información sobre ellas, se procesa, se corrige si es necesario, y se incorpora al mayor general y se informa en los estados financieros.
    - ii. cómo se captura, se procesa y se revela en los estados financieros la información sobre hechos o circunstancias, distintos de las transacciones, de la entidad usuaria.
  - b. Los registros contables, cuentas específicas en los estados financieros de la entidad usuaria, y otros registros de respaldo relacionados con los flujos de información en el párrafo 3.a;
  - c. El proceso de preparación y de presentación de información financiera utilizado para preparar los estados financieros de la entidad usuaria desde los registros descritos en el párrafo 3.b, incluyendo las clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones;
  - d. El ambiente de TI de la entidad pertinente a los subpárrafos (a)-(c) anteriores.
4. La naturaleza y el alcance del trabajo a ser efectuado por el auditor de la entidad usuaria de los servicios, respecto a los servicios proporcionados por una organización de servicios dependen de la naturaleza y la importancia de esos servicios para la entidad usuaria y lo pertinente de esos servicios para la auditoría.
5. Esta Sección no es aplicable a servicios que están limitados a procesar las transacciones de una entidad que son específicamente autorizadas por la entidad, tal como procesar las transacciones de una cuenta corriente por un banco o procesar transacciones de acciones por un corredor (esto es, cuando la entidad usuaria mantiene la responsabilidad por la autorización de las transacciones y mantiene su obligación de rendir cuentas relacionada). Además, esta Sección no es aplicable a la auditoría de transacciones que surgen de una entidad propietaria de una participación financiera en otra entidad tal como en una sociedad de personas, una sociedad anónima, un negocio en conjunto, cuando ninguna de estas entidades efectúa procesos por cuenta de la entidad.

#### **Fecha de vigencia**

6. Esta Sección tiene vigencia para auditorías de estados financieros por los períodos terminados el o con posterioridad al 31 de diciembre de 2023.

## Objetivos

7. Los objetivos del auditor de la entidad usuaria, cuando ella utiliza los servicios de una organización de servicios son:
  - a. Obtener un entendimiento de la naturaleza y de la importancia de los servicios proporcionados por la organización de servicios y su efecto sobre el sistema de control interno de la entidad usuaria, suficiente para proporcionar una base adecuada para la identificación y evaluación de los riesgos de representaciones incorrectas significativas.
  - b. Diseñar y efectuar procedimientos de auditoría que respondan a esos riesgos.

## Definiciones

8. Para los propósitos de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas los siguientes términos tienen los significados atribuidos como sigue:

**Controles complementarios de la entidad usuaria.** Controles que la Administración de la organización de servicios supone, en el diseño de sus servicios, serán implementados por las entidades usuarias y los cuales, si son necesarios para lograr los objetivos de control indicados en la descripción de la Administración del sistema de la organización de servicios, son identificados como tales en esa descripción.

**Informe por parte de la Administración sobre la descripción del sistema de una organización de servicios y lo adecuado que es el diseño de los controles** (referido en esta Sección como un informe Tipo 1). Un informe que comprende lo siguiente:

- a. La descripción por la Administración del sistema de la organización de servicios.
- b. Una afirmación escrita de la Administración de la organización de servicios respecto a si, en todos los aspectos significativos y basado en criterios adecuados:
  - i. la descripción por la Administración del sistema de la organización de servicios presenta razonablemente el sistema de la organización de servicios que fue diseñado e implementado a una fecha determinada.
  - ii. los controles relacionados con los objetivos de control indicados en la descripción del sistema de la organización de servicios en la descripción por la Administración fueron adecuadamente diseñados para lograr esos objetivos de control a la fecha especificada.

- c. El informe del auditor de la organización de servicios que expresa una opinión sobre los asuntos indicados en las letras b.i y b.ii, anteriores.

**Informe sobre la descripción por la Administración del sistema de una organización de servicios y lo adecuado del diseño y de la efectividad operativa de los controles** (referido en esta Sección como un informe de Tipo 2). Un informe que comprende lo siguiente:

- a. La descripción por la Administración del sistema de la organización de servicios.
- b. Una afirmación escrita de la Administración de la organización de servicios respecto a si, en todos los aspectos significativos, basado en criterios adecuados:
  - i. la descripción por la Administración del sistema de organización de servicios presenta razonablemente el sistema de la organización de servicios que fue diseñado e implementado durante todo el período especificado.
  - ii. los controles relacionados con los objetivos de control indicados en la descripción de la Administración del sistema de la organización de servicios fueron adecuadamente diseñados durante todo el período especificado para lograr esos objetivos de control.
  - iii. los controles relacionados con los objetivos de control indicados en la descripción de la Administración del sistema de la organización de servicios operaron efectivamente durante todo el período especificado para lograr esos objetivos de control.
- c. Un informe del auditor de la organización de servicios que:
  - i. expresa una opinión sobre los asuntos indicados en las letras b(i)–b (iii), anteriores.
  - ii. incluye una descripción de las pruebas de controles del auditor de la organización de servicios y los resultados de las mismas.

**Auditor de una organización de servicios.** Un profesional que informa sobre los controles en una organización de servicios.

**Organización de servicios.** Una organización o un segmento de una organización que proporciona servicios a entidades usuarias que son pertinentes al control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de esas entidades usuarias.

**Sistema de una organización de servicios.** Las políticas y procedimientos diseñados, implementados y documentados por la Administración de la organización de servicios para proporcionar a las entidades usuarias los servicios cubiertos por el informe del auditor de la organización de servicios. La descripción por la Administración del sistema de la organización de servicios identifica los servicios cubiertos, el período al cual corresponde la descripción (o, en el caso de un informe Tipo 1, la fecha a la cual está relacionada la descripción), los objetivos de control especificados por la Administración o por un tercero externo, la parte que especifica los objetivos de control (si no fueron especificados por la Administración) y los controles relacionados.

**Organización de sub-servicios.** Una organización de servicios utilizada por otra organización de servicios para efectuar algunos de los servicios proporcionados a entidades usuarias que son pertinentes al control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de esas entidades usuarias. (Ver párrafo A20)

**Auditor de la entidad usuaria.** Un auditor que audita e informa sobre los estados financieros de una entidad usuaria.

**Entidad usuaria.** Una entidad que utiliza a una organización de servicios y cuyos estados financieros están siendo auditados.

## Requerimientos

### Obtener un entendimiento de los servicios proporcionados por una organización de servicios, incluyendo el control interno

9. Al obtener un entendimiento de la entidad usuaria de acuerdo con la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*, el auditor de la entidad usuaria debiera obtener un entendimiento de cómo la entidad usuaria utiliza los servicios de una organización de servicios en las operaciones de la entidad usuaria, incluyendo lo siguiente:<sup>(1)</sup> (Ver párrafos A1-A2)
  - a. La naturaleza de los servicios proporcionados por una organización de servicios y la importancia de esos servicios para la entidad usuaria, incluyendo su efecto sobre el control interno de la entidad usuaria. (Ver párrafos A3-A5)
  - b. La naturaleza y la importancia relativa de las transacciones procesadas o las cuentas o procesos de preparación y presentación de información financiera afectadas por la organización de servicios. (Ver párrafo A6)

---

<sup>(1)</sup> Ver párrafo 12 de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.



servicios que traten los riesgos de representaciones incorrectas significativas al nivel de afirmación de acuerdo con la Sección AU 315.<sup>(5)</sup> (Ver párrafos A15-A20)

***Utilizar un informe Tipo 1 o Tipo 2 para respaldar el entendimiento del auditor de la entidad usuaria de la organización de servicios***

13. Al determinar la suficiencia y lo apropiado de la evidencia de auditoría proporcionada por un informe Tipo 1 o Tipo 2, el auditor de la entidad usuaria debiera estar satisfecho respecto a lo siguiente:
  - a. La competencia profesional del auditor de la organización de servicios y su independencia de la organización de servicios.
  - b. Lo adecuadas que son las normas bajo las cuales un informe Tipo 1 o Tipo 2 fueron emitidos. (Ver párrafos A21-A23)
  
14. Si el auditor de la entidad usuaria pretende utilizar un informe Tipo 1 o Tipo 2 como evidencia de auditoría para respaldar su entendimiento respecto al diseño e implementación de controles identificados en la organización de servicios, el auditor de la entidad usuaria debiera:
  - a. Evaluar si el informe Tipo 1 es a una fecha determinada, o en el caso de un informe Tipo 2, es por un período que es apropiado para los propósitos del auditor de la entidad usuaria;
  - b. Evaluar la suficiencia y lo apropiada que es la evidencia proporcionada por el informe para el entendimiento de los controles identificados en la organización de servicios, y;
  - c. Determinar si los controles complementarios de la entidad usuaria identificados por la organización de servicios tratan los riesgos de representaciones incorrectas significativas relacionadas con las afirmaciones pertinentes en los estados financieros de la entidad usuaria y, si así fuere, obtener un entendimiento respecto a si la entidad usuaria ha diseñado e implementado tales controles. (Ver párrafos A23-A24)

**Responder a los riesgos evaluados de representaciones incorrectas significativas**

15. Al responder a riesgos evaluados de acuerdo con la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*, el auditor de la entidad usuaria debiera:

---

<sup>(5)</sup> Ver párrafos 35-37 de la Sección AU 315.

- a. Determinar si existe suficiente y apropiada evidencia de auditoría relacionada con las afirmaciones pertinentes de los estados financieros, que esté disponible en los registros mantenidos en la entidad usuaria y, si no
- b. Efectuar procedimientos de auditoría posteriores para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría o utilizar otro auditor para efectuar esos procedimientos en la organización de servicios por cuenta del auditor de la entidad usuaria. (Ver párrafos A25-A29)

### ***Pruebas de controles***

**16.** Cuando la evaluación de riesgos del auditor de la entidad usuaria incluye una expectativa que los controles en la organización de servicios están operando con efectividad, el auditor de la entidad usuaria debiera obtener evidencia de auditoría respecto a la efectividad operativa de esos controles de uno o más de los siguientes procedimientos:

- a. Obtener y leer un informe Tipo 2, si está disponible.
- b. Efectuar apropiadas pruebas de los controles en la organización de servicios.
- c. Utilizar a otro auditor para efectuar las pruebas de los controles en la organización de servicios por cuenta del auditor de la entidad usuaria. (Ver párrafos A30-A31)

*Utilizar un informe Tipo 2 como evidencia de auditoría que los controles en la organización de servicios están operando con efectividad*

**17.** Si, de acuerdo con el párrafo 16.a, el auditor de la entidad usuaria planifica utilizar un informe Tipo 2 como evidencia de auditoría que los controles identificados en la organización de servicios están operando con efectividad, el auditor de la entidad usuaria debiera determinar si el informe del auditor de la organización de servicios proporciona suficiente y apropiada evidencia de auditoría respecto a la efectividad de los controles para respaldar la evaluación de riesgos del auditor de la entidad usuaria mediante:

- a. Evaluar si el informe Tipo 2 corresponde a un período que sea apropiado para los propósitos del auditor de la entidad usuaria;
- b. Determinar si los controles complementarios de la entidad usuaria identificados por la organización de servicios tratan los riesgos de representaciones incorrectas significativas relacionadas con las afirmaciones pertinentes en los estados financieros de la entidad usuaria y, si así fuere, obtener un entendimiento respecto a si la entidad usuaria ha diseñado e implementado tales controles y, si fuere así, efectuar pruebas de su efectividad operativa;

- c. Evaluar lo adecuado que es el período de tiempo cubierto por las pruebas de los controles y el tiempo transcurrido desde que se efectuaron las pruebas de los controles, y;
- d. Evaluar si las pruebas de los controles efectuadas por el auditor de la organización de servicios y los resultados de los mismos, como se describen en el informe del auditor de la organización servicios son pertinentes a las afirmaciones en los estados financieros de la entidad usuaria y proporcionan suficiente y apropiada evidencia de auditoría para respaldar la evaluación de riesgos del auditor de la entidad usuaria. (Ver párrafos A32-A40)

### **Informes Tipo 1 y Tipo 2 que excluyen a los servicios de una organización de sub-servicios**

- 18. Si el auditor de la entidad usuaria planifica utilizar un informe Tipo 1 o Tipo 2 que excluye los servicios proporcionados por una organización de sub-servicios y esos servicios son pertinentes para la auditoría de los estados financieros de la entidad usuaria, el auditor de la entidad usuaria debiera aplicar los requerimientos de esta Sección en relación con los servicios proporcionados por la organización de sub-servicios. (Ver párrafo A41)

### **Fraude, incumplimiento de leyes y regulaciones y representaciones incorrectas no corregidas relacionadas con las actividades de la organización de servicios**

- 19. El auditor de la entidad usuaria debiera indagar con la Administración de la entidad usuaria respecto a si la organización de servicios ha informado a la entidad usuaria, o si la entidad usuaria tiene, de otro modo, conocimiento de cualquier fraude, incumplimiento con leyes o regulaciones o de representaciones incorrectas que afectan los estados financieros de la entidad usuaria. El auditor de la entidad usuaria debiera evaluar como tales asuntos, si hubieren, afectan la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría posteriores del auditor de la entidad usuaria, incluyendo el efecto sobre las conclusiones del auditor de la entidad usuaria y el informe del auditor de la entidad usuaria. (Ver párrafo A42)

### **Informes del auditor de la entidad usuaria**

- 20. El auditor de la entidad usuaria debiera modificar la opinión en el informe del auditor de la entidad usuaria, de acuerdo con la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*, si el auditor de la entidad usuaria no puede obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría respecto a los servicios proporcionados por la organización de servicios pertinentes para la auditoría de los estados financieros de la entidad usuaria. (Ver párrafo A43)
- 21. El auditor de la entidad usuaria no debiera referirse al trabajo de un auditor de una organización de servicios en el informe del auditor de la entidad usuaria que incluya una opinión sin modificaciones. (Ver párrafo A44)

22. Si una referencia al trabajo de un auditor de una organización de servicios es pertinente para un entendimiento de una modificación en la opinión del auditor de la entidad usuaria, el informe del auditor de la entidad usuaria debiera indicar que tal referencia no disminuye la responsabilidad del auditor de la entidad usuaria por esa opinión. (Ver párrafo A44)

\*\*\*

## **Guía de aplicación y otro material explicativo**

### **Obtener un entendimiento de los servicios proporcionados por una organización de servicios, incluyendo el control interno**

*Fuentes de Información* (Ver párrafo 9)

- A1. La información respecto a la naturaleza de los servicios proporcionados por una organización de servicios puede estar disponible de una amplia variedad de fuentes, tales como las siguientes:

- Manuales de usuarios.
- Revisiones generales de sistemas.
- Manuales técnicos.
- El contrato o acuerdo del nivel de servicios entre la entidad usuaria y la organización de servicios.
- Informes por organizaciones de servicios, la función de auditoría interna u organismos reguladores sobre los controles en la organización de servicios.
- Informes por el auditor de la organización de servicios, si están disponibles.

- A2. El conocimiento obtenido a través de la experiencia del auditor de la entidad usuaria con la organización de servicios -por ejemplo, a través de la experiencia en otros trabajos de auditoría- puede también ser de ayuda en el entendimiento de la naturaleza de los servicios proporcionados por la organización de servicios. Esto puede ser particularmente de ayuda si los servicios y los controles en la organización de servicios sobre esos servicios están altamente estandarizados.

*Naturaleza de los servicios proporcionados por una organización de servicios* (Ver párrafo 9.a)

- A3. Una entidad usuaria puede utilizar a una organización de servicios, tal como una que procesa transacciones y mantiene la obligación de rendir cuentas hacia la entidad usuaria, o registra transacciones y procesa la información relacionada. Las

organizaciones de servicios que proporcionan tales servicios incluyen, por ejemplo, departamentos fideicomisarios de bancos de inversión los cuales invierten y manejan activos para planes de beneficios a empleados o para otros, administradores de hipotecas que administran éstas para otros y proveedores de servicios de aplicaciones de servicios que proporcionan aplicaciones envasadas de software y un entorno tecnológico que permite a los clientes a procesar transacciones financieras y operacionales.

- A4.** Ejemplos de servicios proporcionados por organizaciones de servicios que pueden ser pertinentes a la auditoría incluyen los siguientes:
- a. Mantenimiento de los registros contables de la entidad usuaria.
  - b. Administración de los activos de la entidad usuaria.
  - c. Iniciar, autorizar, registrar o procesar transacciones como un agente de la entidad usuaria.

*Consideraciones específicas para entidades más pequeñas*

- A5.** Las entidades más pequeñas pueden utilizar servicios de teneduría de libros externos, cubriendo desde el procesamiento de ciertas transacciones (por ejemplo, el pago de impuestos sobre sueldos y salarios) y la mantención de sus registros contables para la preparación de sus estados financieros. El uso de tal tipo de organización de servicios para la preparación de sus estados financieros no releva a la Administración de la entidad más pequeña y, cuándo fuere apropiado, a los encargados del Gobierno Corporativo, de sus responsabilidades por los estados financieros.<sup>(6)</sup>

*Naturaleza e importancia relativa de las transacciones procesadas por la organización de servicios* (Ver párrafo 9.b)

- A6.** Una organización de servicios puede establecer políticas y procedimientos (controles) que afectan al control interno de la entidad usuaria. Estos controles están al menos parcialmente separados física y operativamente de la entidad usuaria. La importancia de los controles en la organización de servicios para el control interno de la entidad usuaria depende de la naturaleza de los servicios proporcionados por la organización de servicios, incluyendo la naturaleza y la importancia relativa de las transacciones que procesa para la entidad usuaria. En algunas situaciones, las transacciones procesadas y las cuentas afectadas por la organización de servicios pueden no parecer que sean significativas para los estados financieros de la entidad usuaria, pero la naturaleza de las transacciones procesadas puede ser significativa y el auditor de la entidad usuaria puede determinar que un entendimiento de los

---

<sup>(6)</sup> Ver párrafo 5 de la Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

controles sobre el procesamiento de esas transacciones es necesario en las circunstancias.

***El grado de interacción entre las actividades de la organización de servicios y las de la entidad usuaria*** (Ver párrafo 9.c)

**A7.** La importancia de los controles en la organización de servicios para el control interno de la entidad usuaria también depende del grado de interacción entre las actividades de la organización de servicios y las de la entidad usuaria. El grado de interacción se refiere a la medida en que la entidad usuaria puede y elige implementar controles efectivos sobre el procesamiento efectuado por la organización de servicios. Por ejemplo, un alto grado de interacción existe entre las actividades de la entidad usuaria y aquellas en la organización de servicios cuando la entidad usuaria autoriza las transacciones y la organización de servicios procesa y contabiliza esas transacciones. En estas circunstancias, puede ser practicable que la entidad usuaria pueda implementar controles efectivos sobre esas transacciones. Por otro lado, cuando la organización de servicios inicia o inicialmente registra, procesa y contabiliza las transacciones de la entidad usuaria, existe un grado menor de interacción entre las dos organizaciones. En estas circunstancias, es posible que la entidad usuaria no pueda implementar o elija no hacerlo, controles efectivos sobre estas transacciones en la entidad usuaria y pueda confiar en los controles en la organización de servicios.

***Naturaleza de la relación entre la entidad usuaria y la organización de servicios*** (Ver párrafo 9.d)

**A8.** El contrato o acuerdo del nivel de servicios entre la entidad usuaria y la organización de servicios puede contemplar temas tales como los siguientes:

- La información a ser proporcionada a la entidad usuaria y las responsabilidades por iniciar transacciones relacionadas con actividades asumidas por la organización de servicios.
- El cumplimiento con los requerimientos de los organismos reguladores relacionados con el formato de los registros a ser mantenidos o el acceso a éstos.
- La indemnización, si hubiere, a ser proporcionada a la entidad usuaria en el caso de una falla en el desempeño previsto.
- Respecto a si la organización de servicios proporcionará un informe sobre sus controles y, si fuere así, si tal tipo de informe será del Tipo 1 o Tipo 2.
- Respecto a si el auditor de la entidad usuaria tiene derechos para acceder los registros contables de la entidad usuaria mantenidos por la organización de servicios y a otra información necesaria para efectuar la auditoría.

- Respecto a si el acuerdo permite una comunicación directa entre el auditor de la entidad usuaria y el auditor de la organización de servicios.

- A9.** Una relación directa existe entre la organización de servicios y la entidad usuaria cuando la entidad usuaria firma un acuerdo con la organización de servicios, y asimismo, existe una relación directa entre la organización de servicios y el auditor de la organización de servicios cuando la organización de servicios contrata al auditor de ésta. Estas relaciones no crean una relación directa entre el auditor de la entidad usuaria y el auditor de la organización de servicios.
- A10.** Las comunicaciones entre el auditor de la entidad usuaria y el auditor de la organización de servicios normalmente son efectuadas a través de la entidad usuaria y la organización de servicios. Un auditor de una entidad usuaria puede solicitar a través de la entidad usuaria que el auditor de la organización de servicios efectúe procedimientos por cuenta del auditor de la entidad usuaria. Por ejemplo, un auditor de una organización de servicios puede ser contratado por la organización de servicios para efectuar un trabajo de procedimientos acordados relacionado con efectuar pruebas de los controles en una organización de servicios, o efectuar procedimientos relacionados con las transacciones o saldos de la entidad usuaria mantenidos por la organización de servicios. La Sección AT 215, *Trabajos de Procedimientos Acordados*, establece normas y proporciona guías para trabajos de procedimientos acordados.

#### *Consideraciones específicas para entidades gubernamentales*

- A11.** En el caso de entidades gubernamentales, el auditor puede ser requerido para efectuar procedimientos relacionados con el cumplimiento de leyes y regulaciones por la entidad. Tales procedimientos requeridos pueden incluir obtener un entendimiento del control interno sobre el cumplimiento, efectuar pruebas de los controles sobre el cumplimiento y efectuar pruebas sobre el cumplimiento. En consecuencia, los auditores de entidades gubernamentales que utilizan una organización de servicios, pueden determinar que es apropiado solicitar a través de una entidad gubernamental, que el auditor de una organización de servicios efectúe procedimientos de auditoría específicos relacionados con el cumplimiento, respecto a los servicios proporcionados por la organización de servicios.<sup>(7)</sup>

#### *Entendimiento de los controles relacionados con los servicios proporcionados por la organización de servicios* (Ver párrafo 10)

- A12.** La entidad usuaria puede establecer controles sobre los servicios de la organización de servicios que pueden ser sometidas a pruebas por el auditor de la entidad usuaria y que pueden permitir que éste concluya que los controles de la entidad usuaria están operando con efectividad para algunas o todas las afirmaciones relacionadas, sin considerar los controles implementados en la organización de servicios. Por

---

<sup>(7)</sup> Ver la Sección AU 935, *Auditorías de Cumplimiento*, trata auditorías del cumplimiento de una entidad.

ejemplo, si una entidad usuaria utiliza a una organización de servicios para procesar sus transacciones de sueldos y salarios, la entidad usuaria puede establecer controles sobre la entrega y la recepción de esa información que podrían prevenir, o detectar y corregir, representaciones incorrectas significativas. Estos controles pueden incluir lo siguiente:

- Comparar la información entregada a la organización de servicios con los informes recibidos de la organización de servicios después que la información ha sido procesada.
- Recalcular una muestra de los montos de las planillas de sueldos y salarios para comprobar la exactitud de las cifras y revisar la razonabilidad del monto total de las planillas de sueldos y salarios.

**A13.** En esta situación, el auditor de la entidad usuaria puede efectuar pruebas de los controles de la entidad usuaria sobre el procesamiento de los sueldos y salarios que proporcionarían una base para que el auditor de la entidad usuaria concluya que los controles de la entidad usuaria están operando con efectividad en relación con las afirmaciones sobre las transacciones de sueldos y salarios.

**A14.** Como se indica en la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*,<sup>(8)</sup> para algunos riesgos el auditor puede juzgar que no es posible ni práctico obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría solamente de procedimientos sustantivos. Tales riesgos pueden estar relacionados con el registro incorrecto o incompleto de clases de transacciones y de saldos de cuentas rutinarias y significativas, que pueden involucrar un procesamiento altamente automatizado con poca o ninguna intervención manual. Los riesgos relacionados con tal procesamiento automatizado pueden estar particularmente presentes cuando la entidad usuaria utiliza a una organización de servicios. En tales casos, se requiere que el auditor de la entidad usuaria identifique los controles sobre tales riesgos y evalúe el diseño de tales controles y determine si éstos han sido implementados de acuerdo con los párrafos 9–10 de esta Sección.

***Procedimientos posteriores cuando no se puede obtener un entendimiento suficiente de la entidad usuaria*** (Ver párrafo 12)

**A15.** La decisión del auditor de la entidad usuaria respecto a cuál procedimiento, individualmente o en conjunto, efectuar, de los indicados en el párrafo 12 con el objeto de obtener la información necesaria para proporcionar una base para la identificación y evaluación de los riesgos de representaciones incorrectas significativas al utilizar la utilización de la organización de servicios por la entidad usuaria, puede estar influenciada por aspectos tales como los siguientes:

---

<sup>(8)</sup> Ver párrafo 31 de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

- El tamaño tanto de la entidad usuaria como de la organización de servicios.
- La complejidad de las transacciones en la entidad usuaria y la complejidad de los servicios proporcionados por la organización de servicios.
- La ubicación de la organización de servicios (por ejemplo, el auditor de la entidad usuaria puede decidir utilizar a otro auditor para efectuar procedimientos en la organización de servicios por cuenta del auditor de la entidad usuaria, si la organización de servicios se encuentra ubicada en un lugar remoto).
- Si se espera que el (los) procedimientos(s) proporcione(n) efectivamente al auditor de la entidad usuaria con suficiente y apropiada evidencia de auditoría.
- La naturaleza de la relación entre la entidad usuaria y la organización de servicios.

- A16.** Una organización de servicios puede contratar a un auditor de una organización de servicios para informar sobre la descripción y el diseño de sus controles (informe Tipo 1) o sobre la descripción y diseño de sus controles y su efectividad operativa (informe Tipo 2). Los informes Tipo 1 y Tipo 2 pueden ser emitidos de acuerdo con la Sección AT 320 *Informar sobre los controles en una organización servicios pertinentes al control interno de las entidades usuarias sobre preparación y presentación de información financiera*, o de acuerdo con normas establecidas por una organización emisora de normas autorizada o reconocida (por ejemplo, la “*International Auditing and Assurance Standards Board*” - IAASB de IFAC).
- A17.** La disponibilidad de un informe Tipo 1 o Tipo 2 generalmente dependerá de si el contrato entre la organización de servicios y la entidad usuaria que la organización de servicios proporcione tal tipo de informe. Una organización de servicios también puede elegir, por motivos prácticos, poner a disposición un informe Tipo 1 o Tipo 2 a las entidades usuarias. Sin embargo, en algunos casos, un informe Tipo 1 o Tipo 2 puede no estar disponible para las entidades usuarias.
- A18.** En algunas circunstancias una entidad usuaria puede externalizar una o más unidades de negocios o funciones significativas, tales como sus funciones de planificación y de cumplimiento tributario, funciones de finanzas y de contabilidad o la función de contraloría, a una o más organizaciones de servicios. Como un informe sobre los controles en la organización de servicios puede no estar disponible en estas circunstancias, visitar a las organizaciones de servicios puede ser el procedimiento más efectivo para que el auditor de la entidad usuaria obtenga un entendimiento de los controles en la organización de servicios, debido a que es probable que exista una interacción directa de la Administración de la entidad usuaria con la Administración de la organización de servicios.

- A19.** Otro auditor puede ser utilizado para efectuar procedimientos que proporcionarán la información necesaria sobre los controles en la organización de servicios relacionados con los servicios proporcionados a la entidad usuaria. Si se ha emitido un informe Tipo 1 o Tipo 2, el auditor de la entidad usuaria puede utilizar al auditor de la organización de servicios para efectuar estos procedimientos, ya que el auditor de la organización de servicios tiene una relación permanente con la organización de servicios. El auditor de la entidad usuaria que utilice el trabajo de otro auditor puede encontrar útiles las guías en la Sección AU 600, *Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros de un Grupo (Incluyendo el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*,<sup>(9)</sup> en lo referente al: entendimiento de otro auditor (incluyendo la independencia y la competencia profesional de ese auditor); involucrarse en el trabajo de otro auditor al planificar la naturaleza, alcance y oportunidad de tal trabajo, como asimismo; al evaluar lo suficiente y apropiada que es la evidencia de auditoría obtenida.
- A20.** Una entidad usuaria puede utilizar a una organización de servicios la cual a su vez utiliza a una organización de sub-servicios para proporcionar algunos de los servicios proporcionados a una entidad usuaria que son pertinentes al control interno sobre la preparación y presentación de la información financiera de esas entidades usuarias. La organización de sub-servicios puede ser una entidad separada de la organización de servicios o puede estar relacionada con la organización de servicios. El auditor de la entidad usuaria puede necesitar considerar los controles en la organización de sub-servicios. En situaciones en que se utilizan una o más organizaciones de sub-servicios, la interacción entre las actividades de la entidad usuaria y las de la organización de servicios es ampliada para incorporar la interacción entre la entidad usuaria, la organización de servicios y las organizaciones de sub-servicios. El grado de esta interacción como asimismo la naturaleza e importancia relativa de las transacciones procesadas por la organización de servicios y las organizaciones de sub-servicios son los factores más importantes para que el auditor de la entidad usuaria considere al determinar la importancia de los controles de la organización de servicios y de las organizaciones de sub-servicios en relación con los controles de la entidad usuaria (Ver párrafo 8).

***Utilizar un informe Tipo 1 o Tipo 2 para respaldar el entendimiento del auditor de la entidad usuaria de la organización de servicios*** (Ver párrafos 13–14)

- A21.** El auditor de la entidad usuaria puede efectuar indagaciones respecto del auditor de la organización de servicios al organismo profesional al que pertenezca el auditor de la organización de servicios o a otros profesionales e indagar respecto a si el auditor de la organización de servicios está sujeto a supervisión por parte de un organismo regulador. El auditor de la organización de servicios puede estar ejerciendo en una jurisdicción en la cual se apliquen normas diferentes en relación a los informes sobre los controles en una organización de servicios. En tal situación, el auditor de la entidad usuaria puede obtener información acerca de las normas utilizadas por el

---

<sup>(9)</sup> Ver párrafos 2 y 22 de la Sección AU 600, *Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros de un Grupo (Incluyendo el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*.

auditor de la organización de servicios, con el organismo emisor de normas responsable por la emisión de tales normas en esa jurisdicción.

- A22.** A menos que llegue evidencia en contrario al conocimiento del auditor de la entidad usuaria, un informe de un auditor de una organización de servicios implica que el auditor de la organización de servicios es independiente de la organización de servicios. Sin embargo, un auditor de una organización de servicios no necesita ser independiente de las entidades usuarias.
- A23.** Normas emitidas por un organismo designado. (\*) Independientemente, la Sección AT 320, Informar sobre los Controles en una Organización de Servicios Pertinentes al Control Interno de las Entidades Usuarias sobre Preparación y Presentación de Información Financiera, puede ser de utilidad cuando el informe del auditor de la organización de servicios se emita de acuerdo a ISAE 3402 de IFAC.<sup>(10)</sup>
- A24.** Un informe de Tipo 1 o Tipo 2, junto con información respecto a la entidad usuaria, puede ayudar al auditor de la entidad usuaria al obtener un entendimiento de los siguientes aspectos:
- a. Los controles en la organización de servicios que pueden afectar el procesamiento de las transacciones de la entidad usuaria, incluyendo el uso de las organizaciones de sub-servicios.
  - b. El flujo de transacciones significativas a través del sistema de la organización de servicios para determinar los puntos en el flujo de las transacciones donde pueden ocurrir representaciones incorrectas significativas en los estados financieros de la entidad usuaria.
  - c. Los objetivos de control indicados en la descripción del sistema de la organización de servicios que son pertinentes para las afirmaciones en los estados financieros de la entidad usuaria.
  - d. Si los controles en la organización de servicios están adecuadamente diseñados e implementados para prevenir, o detectar y corregir errores de procesamiento que podrían resultar en representaciones incorrectas significativas en los estados financieros de la entidad usuaria.

Un informe Tipo 1 o Tipo 2 puede ayudar al auditor de la entidad usuaria para obtener un entendimiento suficiente para identificar y evaluar los riesgos de representaciones incorrectas significativas de los estados financieros de la entidad usuaria. Sin embargo, un informe Tipo 1 no proporciona ninguna evidencia de la efectividad operativa de los controles.

---

<sup>(\*)</sup> El término *emisor de normas contables designado* está definido en el párrafo 4 de la Sección AU 730, *Información Suplementaria Requerida*.

<sup>(10)</sup> Pie de página eliminado en versión original en inglés

**A25.** Un informe Tipo 1 que sea a una fecha determinada, o un informe Tipo 2 que sea por un período fuera del período sobre el cual informa una entidad usuaria, puede ayudar al auditor de la entidad usuaria para obtener un entendimiento preliminar de los controles implementados en la organización de servicios si el informe es complementado por información actual adicional de otras fuentes. Si la descripción del sistema de la organización de servicios es a una fecha o por un período que antecede al inicio del período sujeto a auditoría, el auditor de la entidad usuaria puede efectuar procedimientos para actualizar la información en un informe Tipo 1 o Tipo 2, tales como los siguientes:

- Analizar los cambios en la organización de servicios con el personal de la entidad usuaria que estaría en la posición de conocer tales cambios.
- Revisar la actual documentación y correspondencia emitida por la organización de servicios.
- Analizar los cambios con el personal de la organización de servicios.

**Responder a los riesgos evaluados de representaciones incorrectas significativas (Ver párrafo 15)**

**A26.** Respecto a si el uso de una organización de servicios incrementa el riesgo de representaciones incorrectas significativas de una entidad usuaria, depende de la naturaleza de los servicios proporcionados y de los controles sobre estos servicios. En algunos casos, utilizar una organización de servicios puede disminuir el riesgo de una representación incorrecta significativa de una entidad usuaria, particularmente si la entidad usuaria no tiene la experiencia necesaria para llevar a cabo actividades particulares, tales como iniciar, procesar y registrar transacciones, o no tiene los recursos adecuados (por ejemplo, un sistema de TI).

**A27.** Cuando la organización de servicios mantiene elementos significativos de los registros contables de la entidad usuaria, el acceso directo a esos registros puede ser necesario para que el auditor de la entidad usuaria obtenga suficiente y apropiada evidencia de auditoría relacionada con las operaciones de los controles sobre esos registros, para corroborar las transacciones y saldos registrados en ellos, o ambos. Tal acceso puede involucrar la inspección física de los registros en las oficinas de la organización de servicios o la consulta electrónica de los registros, o ambos. Cuando se logra acceso directo en forma electrónica, el auditor de la entidad usuaria también puede obtener evidencia relacionada con lo adecuado que son los controles de la organización de servicios sobre lo completa e íntegra que es la información de la entidad usuaria por la cual la organización de servicios es responsable.

**A28.** Al determinar la naturaleza y el alcance de la evidencia de auditoría a ser obtenida para los saldos de estados financieros que representan los activos mantenidos o las transacciones procesadas por una organización de servicios para una entidad

usuaria, los siguientes procedimientos pueden ser considerados por el auditor de la entidad usuaria:

- a. *Inspeccionar los registros y documentos mantenidos por la entidad usuaria.* La fiabilidad de esta fuente de evidencia está determinada por la naturaleza y el alcance de los registros contables y la documentación respaldatoria mantenida por la entidad usuaria. En algunos casos, la entidad usuaria puede no mantener registros o documentos independientes de transacciones específicas efectuadas por su cuenta.
- b. *Inspeccionar registros y documentos mantenidos por la organización de servicios.* El acceso por el auditor de la entidad usuaria a los registros de la organización de servicios puede ser establecido como parte de los acuerdos contractuales entre la entidad usuaria y la organización de servicios. El auditor de la entidad usuaria puede también utilizar a otro auditor, por su cuenta, para obtener acceso a los registros de la entidad usuaria mantenidos por la organización de servicios, o solicitar a la organización de servicios a través de la entidad usuaria para acceder a los registros de la entidad usuaria mantenidos por la organización de servicios.
- c. *Obtener confirmaciones de saldos y transacciones de la organización de servicios.* Cuando la entidad usuaria mantiene registros independientes de saldos y transacciones, la confirmación de la organización de servicios corroborando esos registros usualmente constituye evidencia de auditoría fiable relacionada con la existencia de las respectivas transacciones y activos. Por ejemplo, cuando se utilizan múltiples organizaciones de servicios, tales como un administrador de inversiones y un custodio y estas organizaciones de servicios mantienen registros independientes, el auditor de la entidad usuaria puede confirmar los saldos con estas organizaciones con el objetivo de comparar esta información con los registros independientes de la entidad usuaria. Si la entidad usuaria no mantiene registros independientes, la información obtenida en las confirmaciones de las organizaciones de servicios es meramente una declaración de lo que está reflejado en los registros mantenidos por la organización de servicios. Por lo tanto, tales confirmaciones no representan, por sí mismas, evidencia de auditoría fiable. En estas circunstancias el auditor de la entidad usuaria puede considerar si se puede identificar una fuente alternativa de evidencia independiente.
- d. *Efectuar procedimientos analíticos sobre los registros mantenidos por la entidad usuaria o sobre los informes recibidos de la organización de servicios.* La efectividad de los procedimientos analíticos es probable que varíe por cada afirmación y estará afectada por el alcance y detalle de la información disponible.

**A29.** Como se indica en el párrafo A10, un auditor de una organización de servicios puede efectuar procedimientos de acuerdo con la Sección AT 215, *Trabajos de*

*Procedimientos Acordados*, que son de naturaleza sustantiva por cuenta de los auditores de la entidad usuaria. Tal tipo de trabajo puede involucrar efectuar por el auditor de la organización de servicios procedimientos acordados por la entidad usuaria y su auditor y por la organización de servicios y su auditor. Los hallazgos resultantes de los procedimientos efectuados por el auditor de la organización de servicios son revisados por el auditor de la entidad usuaria para determinar si constituyen suficiente y apropiada evidencia de auditoría. Además, requerimientos pueden ser impuestos por autoridades gubernamentales o a través de acuerdos contractuales mediante los cuales el auditor de la organización de servicios efectúa procedimientos designados que son de naturaleza sustantiva. Los resultados de la aplicación de los procedimientos requeridos a los saldos y transacciones procesados por la organización de servicios pueden ser utilizados por el auditor de la entidad usuaria como parte de la evidencia necesaria para sustentar la opinión de auditoría del auditor de la entidad usuaria. En estas circunstancias, puede ser útil que el auditor de la entidad usuaria y el auditor de organización de servicios establezcan un entendimiento antes de efectuar los procedimientos relacionados con la documentación de auditoría o respecto a los medios para acceder a la documentación de auditoría que serán proporcionados al auditor de la entidad usuaria.

- A30.** En ciertas circunstancias, particularmente cuando una entidad usuaria externaliza parte o toda su función financiera a una organización de servicios, el auditor de la entidad usuaria puede enfrentar una situación en que una porción significativa de la evidencia de auditoría se encuentra en la organización de servicios. Puede ser necesario efectuar procedimientos sustantivos en la organización de servicios por parte del auditor de la entidad usuaria o por el auditor de la organización de servicios por cuenta del auditor de la entidad usuaria. Un auditor de una organización de servicios puede proporcionar un informe Tipo 2 y, además, puede efectuar procedimientos sustantivos por cuenta del auditor de la entidad usuaria. Como se indica en el párrafo A44, la participación de un auditor de una organización de servicios no altera la responsabilidad del auditor de la entidad usuaria de obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para obtener una base razonable para respaldar la opinión del auditor de la entidad usuaria. En consecuencia, la información pertinente para ser considerada por el auditor de la entidad usuaria al determinar si se ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría y si el auditor de la entidad usuaria necesita efectuar procedimientos sustantivos posteriores, incluye la participación del auditor de la entidad usuaria con, o evidencia de, la dirección, supervisión y el resultado de los procedimientos sustantivos efectuados por el auditor de la organización de servicios.

***Pruebas de controles*** (Ver párrafo 16)

- A31.** La Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*,<sup>(11)</sup> requiere que el auditor

---

<sup>(11)</sup> Ver párrafo 8 de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

de la entidad usuaria diseñe y efectúe pruebas de los controles para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría respecto a la efectividad operativa de los controles en ciertas circunstancias. Dentro del contexto de una organización de servicios, este requerimiento es aplicable cuando:

- a. La evaluación del auditor de la entidad usuaria de los riesgos de representaciones incorrectas significativas incluye una expectativa que los controles en la organización de servicios están operando con efectividad (o sea, el auditor de la entidad usuaria pretende confiar en la efectividad operativa de los controles en la organización de servicios al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos), o;
- b. Los procedimientos sustantivos, por sí mismos, o en combinación con pruebas de la efectividad operativa de los controles en la entidad usuaria, no pueden proporcionar suficiente y apropiada evidencia de auditoría al nivel de las afirmaciones.

**A32.** Si un informe Tipo 2 no está disponible, un auditor de una entidad usuaria puede contactar a la organización de servicios a través de la entidad usuaria para solicitar que un auditor de la organización de servicios sea contratado para efectuar un trabajo de Tipo 2 que incluya pruebas de la efectividad operativa de los controles o el auditor de la entidad usuaria puede utilizar a otro auditor para efectuar procedimientos acordados en la organización de servicios que sometan a pruebas la efectividad operativa de esos controles. Un auditor de una entidad usuaria puede también visitar a la organización de servicios y efectuar pruebas de los controles pertinentes si la organización de servicios concuerda con ello. Las evaluaciones de riesgos del auditor de la entidad usuaria están basadas en la evidencia combinada proporcionada por el informe del auditor de la organización de servicios y los propios procedimientos del auditor de la entidad usuaria.

*Utilizar un informe Tipo 2 como evidencia de auditoría que los controles en la organización de servicios están operando con efectividad (Ver párrafo 17)*

**A33.** Un informe Tipo 2 puede tener por objetivo satisfacer las necesidades de varios auditores de entidades usuarias diferentes, por lo tanto, pruebas específicas de controles y resultados descritos en un informe Tipo 2 pueden no ser pertinentes para afirmaciones que son significativas en los estados financieros de la entidad usuaria. Las pruebas pertinentes de los controles y los resultados de las pruebas son evaluados para determinar si el informe Tipo 2 proporciona suficiente y apropiada evidencia de auditoría respecto a la efectividad de los controles para respaldar la evaluación de riesgos del auditor de la entidad usuaria. Al hacerlo, el auditor de la entidad usuaria puede considerar los siguientes factores:

- a. El período de tiempo cubierto por las pruebas de los controles y el tiempo transcurrido desde que se efectuaron las pruebas de los controles.

- b. El alcance de trabajo del auditor de la organización de servicios y los servicios y procesos cubiertos, los controles sometidos a pruebas y las pruebas que fueron efectuadas y la manera en que los controles sometidos a pruebas se relacionan con los controles de la entidad usuaria.
- c. Los resultados de esas pruebas de controles y la opinión del auditor de la organización de servicios sobre la efectividad operativa de los controles.

**A34.** Para ciertas afirmaciones, mientras más corto sea el período cubierto por una prueba específica y más largo el tiempo transcurrido desde que se efectuó la prueba, menor es la evidencia de auditoría que la prueba pueda proporcionar. Al comparar el período cubierto por el informe Tipo 2 con el período financiero sobre el cual informa la entidad usuaria, el auditor de la entidad usuaria puede concluir que el informe Tipo 2 ofrece menos evidencia de auditoría si existe un poco de traslapo entre el período cubierto por el informe Tipo 2 y el período por el cual el auditor de la entidad usuaria pretende confiar en el informe. Cuando este sea el caso, un informe adicional Tipo 2 cubriendo un período que precede o que sea posterior puede proporcionar evidencia de auditoría adicional. En otros casos, el auditor de la entidad usuaria puede determinar que es necesario efectuar, o utilizar a otro auditor para efectuar pruebas de los controles en la organización de servicios a fin de obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría respecto a la efectividad operativa de esos controles.

**A35.** También puede ser necesario que el auditor de la entidad usuaria obtenga evidencia adicional respecto a cambios significativos en los controles en la organización de servicios durante un período fuera del período cubierto por el informe Tipo 2, o para determinar cuáles procedimientos de auditoría adicionales necesitan ser efectuados (por ejemplo, cuando exista poco o ningún traslapo entre el período cubierto por el informe Tipo 2 y el período cubierto por los estados financieros de la entidad usuaria). Los factores pertinentes para determinar cual evidencia de auditoría adicional obtener respecto a los controles en la organización de servicios que estaban operando fuera del período cubierto por el informe del auditor de la organización de servicios, pueden incluir lo siguiente:

- La importancia de los riesgos evaluados de representaciones incorrectas significativas al nivel de las afirmaciones.
- Los controles específicos que fueron sometidos a pruebas durante el período intermedio y cambios significativos a éstos desde que fueron sometidos a pruebas, incluyendo cambios en los sistemas y procesos de información y del personal.
- El grado en que la evidencia de auditoría respecto a la efectividad operativa de esos controles fue obtenida.
- La extensión del período restante.

- La medida en que el auditor de la entidad usuaria pretende reducir procedimientos sustantivos posteriores basados en la confianza en los controles.
  - La efectividad del ambiente de control y del proceso para monitorear el sistema de control interno de la entidad usuaria.
- A36.** Evidencia de auditoría adicional puede ser obtenida, por ejemplo, efectuando pruebas de controles que operaron durante el período restante o efectuando pruebas al proceso de monitoreo del sistema de control interno de la entidad usuaria.
- A37.** Si el período de pruebas del auditor de la organización de servicios está completamente fuera del período financiero sobre el cual informa la entidad usuaria, el auditor de la entidad usuaria no podrá confiar en tales pruebas para concluir que los controles de la entidad usuaria están operando con efectividad, debido a que las pruebas no proporcionan evidencia de auditoría del período actual respecto a la efectividad de los controles, a menos que se efectúen otros procedimientos.
- A38.** En ciertas circunstancias, un servicio proporcionado por la organización de servicios puede ser diseñado bajo el supuesto que ciertos controles serán implementados por la entidad usuaria. Por ejemplo, el servicio puede ser diseñado bajo el supuesto que la entidad usuaria tendrá implementados controles para autorizar las transacciones antes que sean enviadas para su procesamiento por la organización de servicios. En tal situación, la descripción del sistema de la organización de servicios puede incluir una descripción de esos controles complementarios de la entidad usuaria. El auditor de la entidad usuaria considera si esos controles complementarios de la entidad usuaria son pertinentes al servicio proporcionado a la entidad usuaria.
- A39.** Si el auditor de la entidad usuaria considera que el informe del auditor de la organización de servicios puede no proporcionar suficiente y apropiada evidencia de auditoría apropiada (por ejemplo, si el informe de un auditor de una organización de servicios no incluye una descripción de las pruebas de controles y resultados de éstos, efectuadas por el auditor de la organización de servicios), el auditor de la entidad usuaria puede complementar su entendimiento de los procedimientos y conclusiones del auditor de la organización de servicios, contactando a la organización de servicios a través de la entidad usuaria para solicitar una reunión de análisis con el auditor de la organización de servicios respecto al alcance y los resultados del trabajo del auditor de la organización de servicios. Además, si el auditor de la entidad usuaria lo considera necesario, puede contactar a la organización de servicios a través de la entidad usuaria para solicitar que el auditor de la organización de servicios efectúe procedimientos en la organización de servicios, o el auditor de la entidad usuaria puede efectuar tales procedimientos.
- A40.** El informe Tipo 2 del auditor de la organización de servicios identifica los resultados de las pruebas, incluyendo desviaciones y otra información que podría

afectar a las conclusiones del auditor de la entidad usuaria. Las desviaciones observadas por el auditor de la organización de servicios, o una opinión modificada en el informe del auditor de la organización de servicios no significa automáticamente que el informe del auditor de la organización de servicios no será útil para la auditoría de los estados financieros de la entidad usuaria al evaluar los riesgos de representaciones incorrectas significativas. Más bien, las desviaciones y el asunto que genera una opinión modificada en el informe Tipo 2 del auditor de la organización de servicios, son considerados en la evaluación por parte del auditor de la entidad usuaria, de las pruebas de los controles efectuadas por el auditor de la organización de servicios. Al considerar las desviaciones y los asuntos que originan una opinión modificada, el auditor de la entidad usuaria puede analizar tales asuntos con el auditor de la organización de servicios. Tal comunicación depende que la entidad usuaria contacte a la organización de servicios y obtenga la aprobación de ésta última para que tenga lugar la comunicación.

**A41.** *Comunicación de deficiencias significativas y debilidades importantes en el control interno identificadas durante la auditoría.* La Sección AU 265, *Comunicar Asuntos Relacionados con el Control Interno Identificados en una Auditoría*,<sup>(12)</sup> requiere que el auditor de la entidad usuaria comunique por escrito a la Administración y los encargados del Gobierno Corporativo las deficiencias significativas y las debilidades importantes identificadas durante la auditoría. Los asuntos relacionados con la utilización de una organización de servicios que el auditor de la entidad usuaria pueda identificar durante la auditoría y que pueden comunicarse a la Administración y a los encargados del Gobierno Corporativo de la entidad usuaria incluyen los siguientes:

- Cualquier control dentro del proceso de monitoreo al sistema de control interno de la entidad que podría ser implementado por la entidad usuaria, incluyendo los identificados como resultado de obtener un informe Tipo 1 o Tipo 2.
- Instancias cuando los controles complementarios en la entidad usuaria identificados en el informe Tipo 1 y Tipo 2 no son implementados en la entidad usuaria.
- Controles que pueden ser requeridos en la organización de servicios que no parecen haber sido implementados o que fueron implementados, pero no están operando con efectividad.

El auditor también puede comunicar otros asuntos relacionados con controles, incluyendo deficiencias que no son deficiencias significativas ni debilidades importantes.

---

<sup>(12)</sup> Ver párrafos 11-12 de la Sección AU 265, *Comunicar Asuntos Relacionados con el Control Interno Identificados en una Auditoría*

**Informes Tipo 1 y Tipo 2 que excluyen a los servicios de una organización de sub-servicios** (Ver párrafo 18)

**A42.** Si una organización de servicios utiliza a una organización de sub-servicios, el informe del auditor de la organización de servicios puede ya sea incluir o excluir los objetivos de control pertinentes de la organización de sub-servicios y los controles relacionados en la descripción de su sistema por la organización de servicios y en el alcance del trabajo del auditor de la organización de servicios. Estos dos métodos de informar son conocidos como el *método inclusivo* y el *método de exclusión* (“*carve-out method*”), respectivamente. Si el informe Tipo 1 o Tipo 2 excluye los controles de una organización de sub-servicios y los servicios proporcionados por la organización de sub-servicios son pertinentes a la auditoría de los estados financieros de la entidad usuaria, el auditor de la entidad usuaria debe aplicar los requerimientos de esta Sección respecto a la organización de sub-servicios. La naturaleza y el alcance del trabajo a ser efectuado por el auditor de la entidad usuaria en relación con los servicios proporcionados por una organización de sub-servicios dependen de la naturaleza y de la importancia de esos servicios para la entidad usuaria y lo pertinente que sean esos servicios para la auditoría. La aplicación del requerimiento del párrafo 9 ayuda al auditor de la entidad usuaria a determinar el efecto de la organización de sub-servicios y la naturaleza y el alcance del trabajo a ser efectuado.

**Fraude, incumplimiento de leyes y regulaciones y representaciones incorrectas no corregidas relacionadas con las actividades de la organización de servicios** (Ver párrafo 19)

**A43.** Bajo los términos de un contrato con entidades usuarias, una organización de servicios puede ser requerida a revelar a las entidades usuarias afectadas, cualquier fraude, incumplimiento de leyes y regulaciones o representaciones incorrectas no corregidas atribuibles a la Administración o empleados de la organización de servicios. Como lo requiere el párrafo 19, el auditor de la entidad usuaria efectúa indagaciones a la Administración de la entidad usuaria respecto a si la organización de servicios le ha informado de cualesquier de tales asuntos y evalúa si cualquier asunto informado por la organización de servicios afecta la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría posteriores del auditor de la entidad usuaria. En ciertas circunstancias, el auditor de la entidad usuaria puede requerir información adicional para efectuar esta evaluación y puede solicitar que la entidad usuaria contacte a la organización de servicios para obtener la información necesaria.

**Informes del auditor de la entidad usuaria** (Ver párrafo 20)

**A44.** Cuando el auditor de la entidad usuaria no pueda obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría respecto a los servicios proporcionados por la organización de servicios pertinente a la auditoría de estados financieros de la entidad usuaria, existe una limitación al alcance de la auditoría. Este puede ser el caso cuando:

- El auditor de la entidad usuaria no pueda obtener un entendimiento suficiente de los servicios proporcionados por la organización de servicios y no tiene una base para identificar y evaluar los riesgos de representaciones incorrectas significativas;
- La evaluación de riesgos de un auditor de una entidad usuaria incluye una expectativa que los controles en la organización de servicios están operando con efectividad y el auditor de la entidad usuaria no pueda obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría respecto a la efectividad operativa de estos controles, o;
- Suficiente y apropiada evidencia de auditoría solo está disponible en los registros mantenidos en la organización de servicios y el auditor de la entidad usuaria no puede obtener acceso directo a estos registros.

Respecto a si el auditor de la entidad usuaria expresa una opinión con salvedades o se abstiene de opinar depende de la conclusión del auditor de la entidad usuaria respecto a si los posibles efectos sobre los estados financieros son significativos, invasivos, o ambos.<sup>(9)</sup>

***Referencia al trabajo del auditor de la organización de servicios*** (Ver párrafos 21-22)

**A45.** El hecho que una entidad usuaria utilice a una organización de servicios no altera la responsabilidad del auditor de la entidad usuaria de obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para permitir una base razonable para sustentar la opinión de auditoría del auditor de la entidad usuaria. Por lo tanto, el auditor de la entidad usuaria no hace referencia al informe del auditor de la organización de servicios como una base, en parte, para la opinión del auditor de la entidad usuaria sobre los estados financieros de la entidad usuaria. Sin embargo, cuando el auditor de la entidad usuaria expresa una opinión modificada debido a una opinión modificada en el informe de un auditor de una organización de servicios, el auditor de la entidad usuaria no está impedido de referirse al informe del auditor de la organización de servicios si tal referencia ayuda a explicar el motivo de la opinión modificada del auditor de la entidad usuaria. En tales circunstancias, el auditor de la entidad usuaria no necesita identificar al auditor de la organización de servicios por su nombre y puede necesitar del consentimiento del auditor de la organización de servicios antes de efectuar tal tipo de referencia.

---

<sup>(10)</sup> Ver párrafos 7-10 de la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*.