

SECCIÓN AU 935

AUDITORÍAS DE CUMPLIMIENTO

CONTENIDO

Introducción y aplicabilidad	1-7
Responsabilidades de la Administración	8
Fecha de vigencia	9
Objetivos	10
Definiciones	11
Requerimientos	
Adaptación y aplicación las Secciones AU a una auditoría de cumplimiento	12
Establecimiento de niveles de importancia relativa	13
Identificación de programas gubernamentales y los requerimientos a cumplir aplicables	14
Realización de procedimientos de evaluación de riesgos	15-16
Identificación y evaluación de los riesgos de incumplimiento significativo	17
Realización de procedimientos de auditoría posteriores en respuesta a riesgos evaluados	18-20
Requerimientos de auditoría complementarios	21-22
Representaciones escritas	23-24
Hechos posteriores	25-27
Evaluación de la suficiencia y lo apropiado de la evidencia de auditoría y formarse una opinión	28-29
Informes	30-37
Documentación	38-41
Re- emisión del informe de cumplimiento	42
Guía de aplicación y otro material explicativo	
Introducción y aplicabilidad	A1-A2
Objetivo	A3
Definiciones	A4
Adaptar y aplicar las Secciones AU (NAGAs) a una auditoría de cumplimiento	A5
Establecer niveles de importancia relativa	A6-A8
Identificar programas gubernamentales y los requerimientos a cumplir aplicables	A9-A11
Realización de procedimientos de evaluación de riesgos	A12-A15
Evaluación de riesgos de incumplimiento significativos	A16-A18
Realización de procedimientos de auditoría posteriores	

como respuesta a riesgos evaluados.	A19-A25
Requerimientos de auditoría complementarios	A26-A27
Representaciones escritas	A28
Hechos posteriores	A29-A30
Evaluación de la suficiencia y lo apropiado de la evidencia de auditoría y la Formarse una opinión	A31-A32
Informes	A33-A39
Documentación	A40
Re-Emisión del informe de cumplimiento	A41-A42
Apéndice- Las Secciones de AU que no son aplicables a auditorías de cumplimiento.	A43
Anexo- Ejemplo ilustrativo -Informe combinado el cumplimiento con requerimientos aplicables y el control interno sobre tal cumplimiento (Opinión sin modificaciones sobre el cumplimiento; No fueron identificadas debilidades importantes o deficiencias significativas en el control interno sobre tal cumplimiento)	A44

Sección AU 935

AUDITORÍAS DE CUMPLIMIENTO

Introducción y aplicabilidad

1. Con frecuencia, los gobiernos establecen requerimientos de auditoría gubernamentales para entidades que se someten a una auditoría de su cumplimiento de acuerdo con los requerimientos a cumplir aplicables. Esta Sección es aplicable cuando se contrata a un auditor, o se requiere por ley o regulación, para realizar una auditoría de cumplimiento, de acuerdo con todas las siguientes normas:
 - Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAs) (Secciones AU).
 - Las normas de auditorías financieras incluidas en las *Normas de Auditoría Gubernamentales*.^(*)
 - Un requerimiento de auditoría gubernamental que requiere al auditor expresar una opinión sobre el cumplimiento (Ver párrafos A1 al A2).

2. Esta Sección trata la aplicación de NAGAs a una auditoría de cumplimiento. Generalmente, las auditorías de cumplimiento se efectúan conjuntamente con una auditoría de estados financieros. Esta Sección no se aplica al componente de la auditoría de los estados financieros de tales trabajos. Aunque algunas Secciones de las NAGAs no son aplicables a una auditoría de cumplimiento, como está identificado en el Anexo “Secciones de NAGAs que no son Aplicables a Auditorías de Cumplimiento,” todas las Secciones de las NAGAs, menos esta Sección, son aplicables a la auditoría de estados financieros realizada conjuntamente con la auditoría de cumplimiento.

^(*) En Chile, los organismos que realizan auditorías a entidades gubernamentales, son:

- (i) Contraloría General de la República (CGR), organismo que emitió la Resolución N° 20 del día 3 de marzo de 2015, denominada como: *Reglamento de Auditoría – Fija Normas que Regulan las Auditorías Efectuadas por la Contraloría General de República*. En tal Reglamento de Auditoría, se indica que son aplicables, adicionalmente:
 - (1) Las “*International Standards of Supreme Audit Institutions*” (ISSAI) (Ver: <https://www.issai.org/>), emitidas por la “*International Organization of Supreme Audit Institutions*” (INTOSAI) (Ver: www.intosai.org);
 - (2) NAGAs;
 - (3) Otras normas que, eventualmente, emita CGR, y;
- (ii) Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG), que ha emitido los Documentos Técnicos N° 63 al N° 109, en los que se incluye el marco y las normas para realizar los trabajos de auditoría gubernamental. (Ver: <https://www.auditoriainternadegobierno.cl/>).

3. Esta Sección no es aplicable cuando los requerimientos de auditoría gubernamental requieren de un examen, de acuerdo con Normas de Atestiguación, del cumplimiento de una entidad con requerimientos a cumplir específicos o del control interno de una entidad sobre los requerimientos a cumplir. La Sección AT 315, *Trabajos de Atestiguación Relativas al Cumplimiento de Requerimientos Específicos*, es aplicable a un examen del cumplimiento de una entidad con requerimientos a cumplir específicos y la Sección AT 205, *Trabajos de Examen* es aplicable a un examen del control interno de una entidad sobre tal cumplimiento. Si se requiere que la entidad se someta a una auditoría de cumplimiento y a un examen del control interno sobre tal cumplimiento, esta Sección es aplicable al realizar y emitir el informe sobre la auditoría de cumplimiento, y la Sección AT 205 es aplicable al realizar e informar sobre el examen del control interno sobre tales requerimientos a cumplir. (Ver párrafo A2).
4. Las Secciones 200 - 900 de las NAGAs tratan las auditorías de estados financieros, además de otros tipos de trabajo. Generalmente, estas Secciones AU de las NAGAs pueden ser adaptadas para los objetivos de una auditoría de cumplimiento. No obstante, estas Secciones AU, o partes de esas, identificadas en el Apéndice no pueden adaptarse a una auditoría de cumplimiento, debido a que ellas tratan temas que no son aplicables a una auditoría de cumplimiento.
5. Excepto por las Secciones AU detalladas en el Apéndice como no aplicables para una auditoría de cumplimiento, todas las demás Secciones AU son aplicables a una auditoría de cumplimiento. Sin embargo, no se requiere que el auditor al planificar y realizar la auditoría de cumplimiento, realice una traducción literal de cada procedimiento que podría ser realizado en una auditoría de estados financieros, sino que más bien, obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para respaldar la opinión del auditor sobre el cumplimiento.
6. Algunas Secciones AU pueden ser adaptadas y aplicadas, con facilidad relativa, a una auditoría de cumplimiento, por ejemplo, al reemplazar sencillamente la palabra representación incorrecta con la palabra *incumplimiento*. Otras Secciones AU no son tan fáciles de adaptar y aplicar, y conllevan una modificación adicional. Por esa razón, esta Sección proporciona una mayor guía específica sobre cómo adaptar y aplicar ciertas Secciones AU, a una auditoría de cumplimiento.
7. Las *Normas de Auditoría Gubernamentales* y los requerimientos de auditoría gubernamental contienen normas y requerimientos que complementan aquellas incluidas en las NAGAs, además de incluir guías sobre cómo aplicar dichas normas y requerimientos.

Responsabilidades de la Administración

8. Una auditoría de cumplimiento se basa en la premisa que la Administración es responsable por el cumplimiento de la entidad con los requerimientos a cumplir. La

responsabilidad de la Administración por el cumplimiento de la entidad con los requerimientos a cumplir, incluye los siguientes aspectos:

- a. Identificar los programas del gobierno de la entidad, y entender y cumplir con los requerimientos a cumplir.
- b. Diseñar, implementar y mantener controles efectivos que proporcionan una seguridad razonable que la entidad administra los programas gubernamentales en cumplimiento con los requerimientos a cumplir.
- c. Evaluar y monitorear el cumplimiento de la entidad con los requerimientos a cumplir.
- d. Tomar las acciones correctivas necesarias cuando se identifiquen instancias de incumplimiento, incluyendo la acción correctiva sobre los hallazgos de auditoría, identificados en la auditoría de cumplimiento.

Fecha de vigencia

9. El contenido de esta Sección tiene vigencia para auditorías de cumplimiento de períodos que terminen el o con posterioridad al 31 de diciembre 2023.

Objetivos (Ver párrafo A3)

10. Los objetivos del auditor en una auditoría de cumplimiento son los siguientes:
 - a. Obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para formarse una opinión e informar al nivel especificado en el requerimiento de auditoría gubernamental acerca de si la entidad cumplió, en todos los aspectos significativos, con los requerimientos a cumplir aplicables, y;
 - b. Identificar los requerimientos de auditoría y de emisión de informes especificados en los requerimientos de auditoría gubernamental, que complementan a las NAGAs y a las *Normas de Auditoría Gubernamentales*, si hubiere y desarrollar los procedimientos para tratar esos requerimientos.

Definiciones

11. Para los propósitos de adaptar las NAGAs a una auditoría de cumplimiento, los siguientes términos tienen los significados que se indican a continuación:

Requerimientos a cumplir aplicables. Requerimientos a cumplir sujetos a la auditoría de cumplimiento.

Hallazgos de auditoría. Los asuntos que se requiere que informe el auditor, de acuerdo con los requerimientos de una auditoría.

Riesgo de auditoría de un incumplimiento. El riesgo que el auditor exprese una opinión de auditoría inapropiada sobre el cumplimiento de la entidad, cuándo existe un incumplimiento significativo. El riesgo de auditoría de un incumplimiento está en función del riesgo de incumplimiento significativo y del riesgo de detección de un incumplimiento.

Auditoría de cumplimiento. Una auditoría de un programa específico o una auditoría de cumplimiento de una entidad, con requerimientos a cumplir aplicables.

Requerimientos a cumplir. Leyes, estatutos, regulaciones, normas y las condiciones de contratos o acuerdos de subsidios aplicables al programa gubernamental, con los que se requiere que la entidad cumpla.

Deficiencia en el control interno sobre el cumplimiento. Una deficiencia en el control interno sobre el cumplimiento existe cuando el diseño u operación de un control no le permite a la Administración o al personal, durante el curso normal del desarrollo de sus funciones asignadas, prevenir, o detectar y corregir, oportunamente un incumplimiento. Existe una deficiencia en el *diseño* cuando: (a) falta un control necesario para cumplir con el objetivo de control, o; (b) un control existente no ha sido diseñado apropiadamente, de modo que aún, cuando el control opere como fue diseñado, no se cumple el objetivo de control. Existe una deficiencia en la operación cuando un control, diseñado apropiadamente, no opera para lo que fue diseñado o cuando la persona que realiza el control no tiene la autoridad necesaria ni la competencia para realizar el control en forma efectiva.

Riesgo de detección de un incumplimiento. El riesgo que los procedimientos realizados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría de un incumplimiento a un nivel aceptablemente bajo, no detectará un incumplimiento que existe y que podría ser significativo, ya sea, individualmente, o cuando sea agregado con otras instancias de incumplimiento.

Normas de Auditoría Gubernamentales. Las normas y guías emitidas por la Contraloría General de la República para auditorías financieras, revisiones de estados financieros, trabajos de atestiguación, y auditorías de cumplimiento. Las *Normas de Auditoría Gubernamentales* también se conocen como “*Normas de la Contraloría General de la República*” (*).

(*) En Chile, los organismos que realizan auditorías a entidades gubernamentales, son:

- (i) Contraloría General de la República (CGR), organismo que emitió la Resolución N° 20 del día 3 de marzo de 2015, denominada como: *Reglamento de Auditoría – Fija Normas que Regulan las Auditorías Efectuadas por la Contraloría General de República*. En tal Reglamento de Auditoría, se indica que son aplicables, adicionalmente:

Programa del Gobierno. Los medios con que entidades gubernamentales alcanzan sus objetivos. Por ejemplo, uno de los objetivos del Ministerio de Salud es proporcionar nutrición a personas necesitadas. Ejemplos de los programas gubernamentales diseñados para alcanzar ese objetivo son los “*Programas Alimentarios*” y el “*Programa Nacional de alimentación saludable*”. Los programas gubernamentales que son pertinentes a esta Sección son aquellos en que un otorgante o una entidad intermedia, proporciona fondos a otra entidad, generalmente en la forma de una subvención, contrato, u otro acuerdo. No todos los programas gubernamentales proporcionan ayuda por medio de fondos disponibles; a veces, la ayuda se proporciona ayuda en términos no monetarios (por ejemplo, garantizar un préstamo, productos básicos, u otros bienes).

Requerimientos de auditoría gubernamentales. Un requerimiento gubernamental establecido por ley, estatutos, regulaciones, normas o cláusulas de contratos o acuerdos de subvención, que requieren que una entidad se someta a una auditoría de su cumplimiento con los requerimientos a cumplir aplicables relacionados con uno o más programas gubernamentales que administra la entidad. (Ver párrafo A4).

Otorgante. Una agencia gubernamental que genera los fondos para el programa gubernamental.

Costos conocidos y cuestionados. Los costos cuestionados son aquellos identificados, específicamente, por el auditor. Los costos conocidos y cuestionados son un sub-grupo de los costos que probablemente serán cuestionados.

Costos que probablemente serán cuestionados. La mejor estimación del auditor del total de los costos cuestionados, no solo los costos conocidos y cuestionados. Son los costos que probablemente serán cuestionados con la extrapolación de la evidencia de auditoría obtenida, por ejemplo, al proyectar los costos conocidos y cuestionados, identificados en una muestra de auditoría para la población de donde fue extraída la muestra.

(1) Las “*International Standards of Supreme Audit Institutions*” (ISSAI) (Ver: <https://www.issai.org/>), emitidas por la “*International Organization of Supreme Audit Institutions*” (INTOSAI) (Ver: www.intosai.org);

(2) NAGAs;

(3) Otras normas que, eventualmente, emita CGR, y;

(ii) Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG), que ha emitido los Documentos Técnicos N° 63 al N° 109, en los que se incluye el marco y las normas para realizar los trabajos de auditoría gubernamental. (Ver: <https://www.auditoriainternadegobierno.cl/>).

Incumplimiento significativo. En ausencia de una definición de incumplimiento significativo en el requerimiento de auditoría gubernamental, el incumplimiento de los requerimientos a cumplir aplicables se consideran cuantitativa o cualitativamente significativos si existe una probabilidad substancial de que, individualmente o en sumatoria, influya en el juicio realizado por un usuario informado del informe sobre el cumplimiento por parte de la entidad del cumplimiento con los requerimientos del programa de Gobierno como un todo.

Debilidad importante en el control interno sobre el cumplimiento. Es una deficiencia o una combinación de éstas en el control interno sobre el cumplimiento, tal, que, existe una razonable posibilidad que un incumplimiento significativo de los requerimientos a cumplir no será prevenido, ni detectado y corregido, oportunamente. En esta Sección, una razonable posibilidad existe cuando la probabilidad que ocurra un hecho es, ya sea, razonablemente posible o probable, tal como estos términos se definen a continuación:

Razonablemente posible. La oportunidad que un hecho o hechos futuro(s) ocurra(n) sea más que remoto, pero menos que probable.

Probable. El hecho o hechos futuro(s) tiene(n) una alta posibilidad de ocurrir.

Auditoría de toda la organización. Una auditoría de los estados financieros de una entidad y una auditoría de su cumplimiento con los requerimientos a cumplir aplicables, que se relacionan con uno o más programas gubernamentales administrados por la entidad.

Entidad intermedia. Una entidad receptora de fondos de un otorgante o de otra entidad que distribuya la totalidad o parte, a otra entidad para administrar un programa gubernamental.

Auditoría con programa específico. La auditoría del cumplimiento de la entidad con requerimientos a cumplir aplicables, que están relacionados con un programa gubernamental administrado por la entidad. La parte de la auditoría de cumplimiento de una auditoría con un programa específico, se realiza conjuntamente con, o ya sea una auditoría de la entidad, o de los estados financieros del programa.

Costos cuestionados. Los costos que están cuestionados por parte del auditor son aquellos que: (1) son una violación, o una posible violación, de los requerimientos a cumplir aplicables, (2) son costos que no están respaldados con documentación adecuada, o (3) son costos en los que se incurre que parecen poco razonables y no reflejan haber sido tomadas por una persona prudente en tales circunstancias.

Riesgo de incumplimiento significativo. El riesgo que exista incumplimiento significativo antes de realizar la auditoría. Esto consiste en dos componentes, descritos como sigue:

Riesgo de incumplimiento inherente. La susceptibilidad de un requerimiento a cumplir sea incumplida que podría ser significativo, ya sea individualmente, o cuando sea agregado con otras instancias de incumplimiento, antes de considerar cualesquier controles relacionados sobre tal cumplimiento.

Riesgo de incumplimiento de control. El riesgo de incumplir un requerimiento a cumplir que podría ocurrir y podría ser significativo, ya sea, individualmente, o cuando sea agregado con otras instancias de incumplimiento, lo que no será prevenido, ni detectado y corregido oportunamente, por el control interno sobre tal cumplimiento de la entidad.

Deficiencia significativa del control interno sobre el cumplimiento. Es una deficiencia o una combinación de éstas en el control interno sobre los requerimientos a cumplir que es menos grave que una debilidad importante, pero lo suficientemente importante para ameritar la atención de los encargados del Gobierno Corporativo.

Requerimientos

Adaptación y aplicación de las Secciones AU a una auditoría de cumplimiento (Ver párrafos A5 y A40)

12. Cuando se realiza una auditoría de cumplimiento, el auditor, usando su juicio profesional, debiera adaptar y aplicar las Secciones AU a los objetivos de una auditoría de cumplimiento, excepto por las Secciones AU detalladas en el Apéndice.

Establecimiento de niveles de importancia relativa (Ver párrafos A6 al A8)

13. El auditor debiera establecer y aplicar niveles de importancia relativa para la auditoría de cumplimiento a base de los requerimientos de la auditoría gubernamental.

Identificación de programas gubernamentales y los requerimientos a cumplir aplicables (Ver párrafos A9 al A11)

14. Tal como se analiza en el párrafo 8, una auditoría de cumplimiento se basa en la premisa que la Administración es responsable por identificar los programas gubernamentales de la entidad, y entender los requerimientos a cumplir aplicables. El auditor debiera determinar en cuál de esos programas gubernamentales y requerimientos a cumplir, realizará las pruebas (es decir, para los requerimientos a cumplir aplicables), de acuerdo con los requerimientos de la auditoría gubernamental.

Realización de procedimientos de evaluación de riesgos (Ver párrafos A12 al A15)

15. Para cada uno de los programas gubernamentales y los requerimientos a cumplir aplicables seleccionados para realizar pruebas, el auditor debiera realizar procedimientos de evaluación de riesgos, para obtener un entendimiento suficiente de

los requerimientos a cumplir aplicables y el control interno de la entidad sobre el cumplimiento con los requerimientos a cumplir aplicables.⁽¹⁾

16. Al realizar procedimientos de evaluación de riesgos, el auditor debiera indagar con la Administración acerca la existencia de hallazgos y recomendaciones en informes u otras comunicaciones escritas resultantes de auditorías anteriores, trabajos de atestiguación, y monitoreo interno o externo que se relacionan directamente con los objetivos de la auditoría de cumplimiento. El auditor debiera obtener un entendimiento de la respuesta de la Administración a los hallazgos y recomendaciones que podrían tener un efecto significativo sobre el cumplimiento de la entidad con los requerimientos a cumplir aplicables (por ejemplo, tomando acción correctiva). El auditor debiera usar esta información para identificar y evaluar riesgos de incumplimientos significativos y determinar la naturaleza, oportunidad, y alcance de los procedimientos de auditoría para la auditoría de cumplimiento, incluyendo la determinación del alcance que son aplicables a los objetivos de la auditoría, las pruebas de la implementación de cualquier acción correctiva.

Identificación y evaluación de los riesgos de incumplimiento significativo (Ver párrafos A16 al A18)

17. El auditor debiera identificar y evaluar los riesgos de incumplimientos significativos, ya sea debido a fraude o error para cada requerimiento a cumplir aplicable y debiera considerar si cualesquier de estos riesgos son invasivos para el cumplimiento de la entidad, debido a que pueden afectar el cumplimiento de la entidad con muchos de los requerimientos a cumplir.⁽²⁾

Realización de procedimientos de auditoría posteriores en respuesta a los riesgos evaluados

18. Si el auditor identifica algún riesgo de incumplimiento significativo que sea invasivo al cumplimiento de la entidad, el auditor debiera desarrollar una respuesta general para ese riesgo. (Ver párrafo A19).
19. El auditor debiera diseñar y realizar procedimientos de auditoría posteriores, incluyendo pruebas de detalle (que pueden incluir pruebas de transacciones) para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría con respecto al cumplimiento de la entidad con cada uno de los requerimientos a cumplir aplicables, en respuesta al riesgo de incumplimiento significativo evaluado. Por sí solos, los procedimientos de evaluación de riesgo, pruebas de controles y procedimientos analíticos no son suficientes para tratar un riesgo de incumplimiento significativo. (Ver párrafos A20 al A23).

⁽¹⁾ Ver párrafos 3 al 12.b y 12.d al 25 de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*

⁽²⁾ Pie de página eliminado en versión original en inglés

20. El auditor debiera diseñar y realizar procedimientos posteriores de auditoría como respuesta a los riesgos de incumplimientos significativos evaluados. Estos procedimientos debieran incluir la realización de pruebas de controles sobre tal cumplimiento si:

- La evaluación de riesgos del auditor incluye una expectativa de la efectividad operativa de controles sobre el cumplimiento relacionados con los requerimientos a cumplir aplicables;
- Procedimientos sustantivos por sí solos no proporcionan suficiente y apropiada evidencia de auditoría, o;
- Tales pruebas de los controles sobre el cumplimiento son requeridas por los requerimientos de la auditoría gubernamental.

Si se cumple cualesquier de las condiciones mencionadas en este párrafo, el auditor debiera probar la efectividad operativa de los controles sobre cada requerimiento aplicable a cumplir, a los que se aplican las condiciones en cada auditoría de cumplimiento. (Ver párrafos A24 y A25)

Requerimientos de auditoría complementarios

21. El auditor debiera determinar si existen requerimientos de auditoría especificados por los requerimientos de auditoría gubernamentales que sean complementarios a las NAGAs y a las *Normas de Auditoría Gubernamentales* y realizar procedimientos para tratar estos requerimientos. (Ver párrafo A26)

22. En instancias en las que la guía de auditoría proporcionada por una agencia gubernamental para la realización de auditorías de cumplimiento, no ha sido actualizada con, o de otro modo, entre en conflicto con las NAGAs o las *Normas de Auditoría Gubernamentales*, vigentes, el auditor debiera cumplir con las NAGAs más actualizadas o con las *Normas de Auditoría Gubernamentales* más actualizadas aplicables, en lugar de la guía desactualizada o conflictiva. (*) (Ver párrafo A27)

(*) En Chile, los organismos que realizan auditorías a entidades gubernamentales, son:

(i) Contraloría General de la República (CGR), organismo que emitió la Resolución N° 20 del día 3 de marzo de 2015, denominada como: *Reglamento de Auditoría – Fija Normas que Regulan las Auditorías Efectuadas por la Contraloría General de República*. En tal Reglamento de Auditoría, se indica que son aplicables, adicionalmente:

(1) Las “*International Standards of Supreme Audit Institutions*” (ISSAI) (Ver: <https://www.issai.org/>), emitidas por la “*International Organization of Supreme Audit Institutions*” (INTOSAI) (Ver: www.intosai.org);

(2) NAGAs;

(3) Otras normas que, eventualmente, emita CGR, y;

Representaciones escritas

23. El auditor debiera solicitar a la Administración, representaciones escritas⁽³⁾ que se preparen a la medida de la entidad y de los requerimientos de auditoría gubernamentales: (Ver párrafo A28)
- a. Reconociendo la responsabilidad de la Administración por entender y cumplir con los requerimientos a cumplir;
 - b. Reconociendo la responsabilidad de la Administración por el diseño, implementación y mantenimiento de controles que proporcionen una seguridad razonable que la entidad administra programas gubernamentales de acuerdo con los requerimientos a cumplir;
 - c. Declarando que la Administración haya identificado y revelado al auditor todos sus programas gubernamentales y actividades respectivas sujetos a los requerimientos de auditoría gubernamentales;
 - d. Declarando que la Administración haya puesto a disposición del auditor todos los contratos y acuerdos de subsidio, incluyendo modificaciones, si las hubiere, y cualquier otra correspondencia pertinente a los programas y actividades respectivas, sujetos a los requerimientos de auditoría gubernamentales;
 - e. Declarando que la Administración haya revelado al auditor todos los incumplimientos conocidos de los requerimientos a cumplir aplicables, o declarando que no existieron tales incumplimientos;
 - f. Declarando si la Administración considera que la entidad haya cumplido con los requerimientos a cumplir aplicables (excepto por el (los) incumplimientos(s) que se haya(n) revelado al auditor);
 - g. Declarando que la Administración haya puesto a disposición del auditor, toda la documentación relacionada con el cumplimiento de los requerimientos a cumplir aplicables;

(ii) Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG), que ha emitido los Documentos Técnicos N° 63 al N° 109, en los que se incluye el marco y las normas para realizar los trabajos de auditoría gubernamental. (Ver: <https://www.auditoriainternadegobierno.cl/>).

⁽³⁾ Ver Sección AU 580, *Representaciones Escritas*

- h.* Identificando la interpretación de la Administración de cualquiera de los requerimientos a cumplir aplicables que están sujetos a interpretaciones diversas;
 - i.* Declarando que la Administración le ha revelado al auditor cualquier comunicación de otorgantes y entidades intermedias con respecto al posible incumplimiento con los requerimientos a cumplir aplicables, incluyendo comunicaciones recibidas desde la fecha del cierre del período cubierto por la auditoría de cumplimiento hasta la fecha del informe del auditor.
 - j.* Declarando que la Administración ha revelado al auditor, los hallazgos recibidos y las acciones correctivas tomadas para anteriores auditorías, trabajos de atestiguación, y monitoreo interno o externo que se relaciona directamente con los objetivos de la auditoría a cumplir, incluyendo los hallazgos recibidos y las acciones correctivas tomadas desde la fecha del cierre del período cubierto por la auditoría de cumplimiento hasta la fecha del informe del auditor;
 - k.* Declarando que la Administración le ha revelado al auditor todo incumplimiento conocido de los requerimientos a cumplir aplicables, posteriores al cierre del período cubierto por el informe del auditor, o declarando que no existieron tales instancias de incumplimiento conocidas, y;
 - l.* Declarando que la Administración es responsable por realizar acciones correctivas sobre hallazgos de la auditoría de cumplimiento.
- 24.** Si el auditor determina que es necesario obtener representaciones adicionales asociadas con el cumplimiento de la entidad con los requerimientos a cumplir aplicables, el auditor debiera solicitar tales representaciones adicionales.

Hechos posteriores

- 25.** El auditor debiera realizar procedimientos de auditoría hasta la fecha del informe del auditor, para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría, que han sido identificados todos los hechos posteriores relacionados con el cumplimiento de la entidad durante el período cubierto por el informe del auditor sobre el cumplimiento. (Ver párrafo A29)
- 26.** El auditor debiera considerar la evaluación de riesgo del auditor en la determinación de la naturaleza y alcance de tales procedimientos de auditoría, los que debieran incluir, pero no están limitados, únicamente a, la indagación con la Administración, y considerando los siguientes aspectos:
- Los informes de auditoría interna pertinentes, emitidos durante el período posterior.

- Los informes de otros auditores que identifican incumplimiento(s) y que fueron emitidos durante el período posterior.
 - Informes de otorgantes y de entidades intermedias sobre el incumplimiento de la entidad que fueron emitidos durante el período posterior.
 - Información sobre el incumplimiento de la entidad, obtenido a través de otros trabajos profesionales realizados para esa entidad.
- 27.** El auditor no tiene obligación de realizar cualquier procedimiento de auditoría relacionado con el cumplimiento de la entidad durante el período posterior al período cubierto por el informe del auditor. Sin embargo, si antes de la fecha de emisión del informe, el auditor toma conocimiento de un incumplimiento en el período posterior al período cubierto por el informe del auditor, y que es de tal naturaleza e importancia que su revelación es necesaria para prevenir que induzca a engaño a los usuarios del informe, el auditor debiera analizar el asunto con la Administración y, si fuere apropiado, con los encargados del Gobierno Corporativo, y debiera incluir un párrafo sobre otros asuntos en el informe del auditor, describiendo la naturaleza del incumplimiento (Ver párrafo A30).

Evaluación de la suficiencia y lo apropiado de la evidencia de auditoría y formarse una opinión (Ver párrafos A31 al A32)

- 28.** El auditor debiera evaluar la suficiencia y lo apropiado de la evidencia de auditoría obtenida.⁽⁴⁾
- 29.** El auditor debiera formarse una opinión, al nivel especificado por el requerimiento de auditoría gubernamental, respecto a si la entidad cumplió con, en todos los aspectos significativos, los requerimientos a cumplir aplicables e informar adecuadamente. Al formarse una opinión, el auditor debiera evaluar los costos que probablemente serán cuestionados, y no solo los costos conocidos y cuestionados, además de otros incumplimientos significativos que, por su naturaleza, pueden no resultar en costos cuestionados.

Informes

Informe combinado sobre el cumplimiento y control interno sobre los requerimientos a cumplir

- 30.** El informe combinado del auditor sobre el cumplimiento y el control interno sobre los requerimientos a cumplir debiera ser por escrito e incluir los siguientes aspectos:

⁽⁴⁾ Ver párrafos 27 al 29 de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

- a. **Un título.** El informe del auditor debiera tener un título que indique claramente que es un informe de un auditor independiente.
- b. **Un destinatario.** El informe del auditor debiera ser dirigido apropiadamente como lo requieran las circunstancias del trabajo.
- c. **Informe sobre el cumplimiento.** El informe sobre el cumplimiento debiera ser presentado antes del informe sobre el control interno sobre los requerimientos a cumplir e incluir el título “Informe sobre el cumplimiento”.
- d. **Opinión.** La primera sección del informe del auditor sobre el cumplimiento debiera incluir la opinión del auditor y un título para tal sección que incluya la palabra “*Opinión*” e indicar el nivel del informe de acuerdo con los requerimientos de auditoría gubernamental. La sección “Opinión” del informe del auditor también debiera indicar los siguientes aspectos (Ver párrafo A34):
 - i. Indicar que el cumplimiento de la entidad con los requerimientos a cumplir aplicables ha sido auditado.
 - ii. Identificar los requerimientos a cumplir aplicables o incluir una referencia de dónde se pueden encontrar.
 - iii. Identificar uno o más programas gubernamentales cubiertos por la auditoría de cumplimiento o hacer referencia a una planilla separada que contenga dicha información.
 - iv. Especificar el período cubierto por el informe.
 - v. Al expresar una opinión sin modificaciones, indicar que, en opinión del auditor, la entidad cumplió, en todos sus aspectos significativos, con los requerimientos a cumplir que son aplicables para [*indicar el nivel de la información en conformidad con los requerimientos de la auditoría gubernamental*] por [*especificar el período cubierto por el informe*]
- e. **Bases para la opinión.** El informe del auditor sobre el cumplimiento debiera incluir una sección, a continuación de la sección “Opinión”, con el título “Base para la opinión”, que contenga los siguientes aspectos:
 - i. Indicar que la auditoría de cumplimiento se realizó de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile (NAGAs), las normas aplicables a las auditorías financieras contenidas en las *Normas de Auditoría Gubernamental emitidas por la Contraloría*

General de la República y los requerimientos de auditoría gubernamental.

- ii. Referirse a la sección del informe del auditor que describe las responsabilidades del auditor de acuerdo a NAGAs, las Normas de Auditoría Gubernamentales y los requerimientos de auditoría gubernamental.
 - iii. Incluir una declaración de que el auditor es requerido a ser independiente de la entidad y cumplir con otras responsabilidades éticas del auditor de acuerdo con los requerimientos éticos pertinentes relacionados con la auditoría.⁽⁵⁾
 - iv. Indicar si el auditor considera que la evidencia de auditoría que ha obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para la opinión del auditor.
 - v. Indicar que la auditoría de cumplimiento no proporciona una opinión legal del cumplimiento de la entidad con los requerimientos de cumplimiento aplicables.
- f. **Responsabilidad de la Administración.** El informe del auditor sobre el cumplimiento debe incluir una sección con el título “*Responsabilidades de la Administración por los requerimientos a cumplir*”. Esta sección del informe del auditor debiera describir las responsabilidades de la Administración por el cumplimiento de los requerimientos a cumplir aplicables, el diseño, la implementación y el mantenimiento de un control interno efectivo sobre el cumplimiento de los requerimientos de leyes, estatutos, regulaciones, normas y cláusulas de contratos o acuerdos de subsidios aplicables a los programas gubernamentales de la entidad. Si el documento que contiene al informe del auditor incluye una declaración separada sobre su responsabilidad por los requerimientos aplicables a cumplir, el informe del auditor no debiera incluir una referencia a tal declaración de la Administración.
- g. **Responsabilidades del auditor.** El informe del auditor sobre el cumplimiento debiera incluir una sección con el título “*Responsabilidades del auditor por la auditoría de cumplimiento.*” Esta sección del informe del auditor debiera incluir los siguientes aspectos:
- i. una declaración que los objetivos del auditor son:

⁽⁵⁾ Ver párrafos A38 – A39 de la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*.

1. obtener una seguridad razonable sobre si ocurrió un incumplimiento significativo de los requerimientos a cumplir aplicables, ya sea debido a fraude o error.
 2. expresar una opinión sobre el cumplimiento de la entidad con los requerimientos a cumplir aplicables, a base de la auditoría de cumplimiento.
- ii. una declaración que una seguridad razonable es un alto, pero no absoluto, nivel de seguridad y, por lo tanto, no garantiza que una auditoría que se realizó de acuerdo con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile*, las normas aplicables para auditorías financieras contenidas en *Normas de Auditoría Gubernamentales*, y los requerimientos de auditoría gubernamentales siempre detectarán incumplimientos significativos cuando estos existan.
 - iii. una declaración que el riesgo de no detectar el incumplimiento significativo debido a fraude es mayor que el riesgo de no detectar un incumplimiento significativo debido a un error, ya que el fraude puede involucrar colusión, falsificación, omisiones intencionales, ocultamiento, o el caso omiso del control interno.
 - iv. una declaración que el incumplimiento de los requerimientos a cumplir aplicables se considera significativo si existe una probabilidad sustancial de que, individualmente o en sumatoria, influya en el juicio realizado por un usuario razonable del informe sobre el cumplimiento del cumplimiento de la entidad con los requerimientos a cumplir del programa gubernamental como un todo.
 - v. describir una auditoría indicando que, al realizar una auditoría de acuerdo con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile*, las Normas de Auditoría Gubernamentales, y [*inserte el nombre del requerimiento de auditoría gubernamental o la guía de auditoría de programas específico del programa*] las responsabilidades del auditor son:
 1. ejercer el juicio profesional y mantener el escepticismo profesional durante toda la auditoría.
 2. identificar y evaluar los riesgos de incumplimiento significativo, ya sea debido a fraude o error, y diseñar y realizar procedimientos de auditoría que respondan a esos riesgos. Dichos procedimientos incluyen el examen, a base de pruebas, evidencia respecto del cumplimiento de la entidad con los requerimientos a cumplir aplicables y realizar otros

procedimientos tal como el auditor los considere necesarios en las circunstancias.

3. obtener un entendimiento del control interno de la entidad sobre los requerimientos a cumplir pertinente para la auditoría con el objeto de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias y para probar e informar sobre el control interno de los requerimientos a cumplir de acuerdo con [*el requerimiento de auditoría gubernamental*], pero sin el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad sobre los requerimientos a cumplir. En consecuencia, no se expresa tal tipo de opinión.
- vi. Una declaración que el auditor es requerido a comunicar a los responsables del Gobierno Corporativo, entre otros asuntos, la oportunidad y el alcance planificados de la auditoría y los hallazgos significativos de la auditoría, incluyendo, cualquier deficiencia significativa y debilidad importante del control interno que el auditor identificó durante nuestra auditoría.⁽⁶⁾
 - h. Si se identifica un incumplimiento que no resulta en una modificación de la opinión, pero se requiere sea informado por los requerimientos de auditorías gubernamentales, el informe del auditor debiera incluir un párrafo sobre otros asuntos, en una sección separada con el título “*Otros asuntos*” u otro título apropiado, que⁽⁷⁾incluya una descripción de dicho incumplimiento, o una referencia a una descripción de ese incumplimiento en una planilla adjunta. (Ver párrafo A36)
 - i. Informe sobre control interno sobre los requerimientos a cumplir. El informe combinado del auditor sobre el cumplimiento y sobre el control interno de los requerimientos a cumplir debe incluir una sección con el título “*Informe sobre el control interno de los requerimientos a cumplir*” que contenga los siguientes aspectos:
 - i. Incluir las definiciones de deficiencia en el control interno sobre los requerimientos a cumplir, debilidad importante en el control interno sobre los requerimientos a cumplir y deficiencia significativa en el control interno sobre los requerimientos a cumplir.
 - ii. Indicar que la consideración del auditor del control interno de la entidad sobre los requerimientos a cumplir fue realizada con el propósito limitado descrito en la sección “*Responsabilidades del auditor por la*

⁽⁶⁾ Pie de página eliminado en versión original en inglés.

⁽⁷⁾ Ver párrafo 8 de la Sección AU 706, *Párrafos de Énfasis en un Asunto y Párrafos sobre Otros Asuntos en el Informe del Auditor Independiente*.

auditoría de cumplimiento” y no fue diseñada para identificar todas las deficiencias en el control interno sobre los requerimientos a cumplir que podrían ser debilidades importantes o deficiencias significativas en el control interno sobre los requerimientos a cumplir. Por lo tanto, pueden existir debilidades importantes o deficiencias significativas en el control interno sobre los requerimientos a cumplir que no fueron identificadas.

- iii. Describir cualquier debilidad importante identificada y deficiencias significativas en el control interno sobre los requerimientos a cumplir o una referencia a una planilla adjunta que contenga dicha descripción.
 - iv. Si no se identificaron debilidades importantes en el control interno sobre los requerimientos a cumplir, se incluye una declaración para tal efecto.
 - v. Indicar que la auditoría no fue diseñada con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad sobre los requerimientos a cumplir. En consecuencia, no se expresa tal tipo de opinión.
- j. Si los criterios utilizados para evaluar el cumplimiento se encuentran:
- i. establecidos o determinados por un acuerdo contractual o cláusulas regulatorias que se desarrollaron solo para las partes del acuerdo o para la agencia regulatoria responsable por tales cláusulas, o;
 - ii. disponibles solo para las partes especificadas,
- se incluye una alerta que describa el propósito del informe del auditor sobre el cumplimiento y el control interno sobre los requerimientos a cumplir y que el informe no es apropiado para cualquier otro propósito, tal como está requerido por la Sección AU 905, *Alertas que Restringen el Uso de las Comunicaciones Escritas del Auditor*.⁽⁸⁾
- k. Nombre y firma manual o impresa del auditor y si corresponde, el nombre de la firma o empresa a la cual pertenece el auditor.
 - l. Ciudad en que se emite el informe del auditor.
 - m. La fecha del informe del auditor. El informe del auditor no debiera estar fechado antes de la fecha en que el auditor haya obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre la cual basar la opinión de auditoría sobre el cumplimiento, incluida la evidencia de que la Administración ha afirmado que ha identificado los programas gubernamentales de la entidad y

⁽⁸⁾ Ver párrafos 6.a y b, 11 y A11 de la Sección AU 905, *Alertas que Restringen el Uso de las Comunicaciones Escritas del Auditor*.

ha asumido la responsabilidad de comprender y cumplir con los requerimientos a cumplir. (Ver párrafo A35)

Un informe combinado sobre el cumplimiento y el control interno sobre los requerimientos a cumplir se presenta en el Anexo “Informe combinado sobre el cumplimiento con los requerimientos aplicables y el control interno sobre los requerimientos a cumplir - (Opinión sin modificaciones sobre el cumplimiento; no fueron identificadas debilidades importantes o deficiencias significativas en el control interno sobre los requerimientos a cumplir).”

Informe separado sobre el cumplimiento y el control interno sobre los requerimientos a cumplir

31. Si el auditor emite informes separados sobre el cumplimiento y el control interno sobre los requerimientos a cumplir, el informe separado sobre el cumplimiento omitirá los elementos relacionados con el control interno sobre los requerimientos a cumplir (párrafo 30.i). El informe separado sobre el control interno sobre los requerimientos a cumplir omitiría los elementos relacionados con el cumplimiento (párrafo 30.c–h) e incluiría las siguientes declaraciones adicionales:

- a. Una declaración de que el auditor auditó el cumplimiento de la entidad con los requerimientos a cumplir aplicables relacionados con [identificar el programa o programas del gobierno y el período auditado] y una referencia al informe del auditor sobre el cumplimiento.
- b. Una declaración de que la auditoría de cumplimiento se efectuó de acuerdo con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile* (NAGAs), las normas aplicables a las auditorías financieras contenidas en las Normas de Auditoría Gubernamentales (Normas de Auditoría del Gobierno) emitidas por la Contraloría General de la República y los requerimientos de auditoría gubernamental.
- c. Una declaración que la Administración es responsable del diseño, implementación y mantenimiento de un control interno efectivo sobre los requerimientos a cumplir de leyes, estatutos, normas y cláusulas de contratos o acuerdos de subsidios aplicables a los programas gubernamentales.
- d. Una declaración que, al planificar y efectuar la auditoría de cumplimiento, el auditor consideró el control interno de la entidad sobre los requerimientos a cumplir aplicables para determinar los procedimientos de auditoría con el objetivo de expresar una opinión sobre el cumplimiento, pero sin el objeto de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno sobre los requerimientos a cumplir.
- e. Una declaración que el auditor no está expresando una opinión sobre el control interno sobre los requerimientos a cumplir.

32. Párrafo eliminado en versión original en inglés.
33. El auditor también debiera informar un incumplimiento, además de otros asuntos, sobre los cuales sea requerido a informar por los requerimientos de auditoría gubernamentales en la manera especificada por dichos requerimientos. Si los otros asuntos sobre los cuales se requiere informar por el requerimiento de auditoría gubernamental, no son apropiados para que el auditor informe sobre ellos, el auditor debiera seguir lo indicado por el párrafo 39. (Ver párrafo A36)

Otras consideraciones en la emisión de informes

34. El auditor debiera modificar su opinión sobre el cumplimiento de acuerdo con la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*, si existe cualquiera de las siguientes condiciones:
- a. El auditor concluye que, a base de la evidencia de auditoría obtenida, existe un incumplimiento significativo con los requerimientos a cumplir aplicables.
 - b. El auditor no puede obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para concluir si existe un incumplimiento significativo con los requerimientos a cumplir aplicables.
35. Cuando el incumplimiento resulta en una opinión modificada, la sección “Base para la opinión”, con un título debidamente modificado, debiera incluir una descripción de dicho incumplimiento, o una referencia a una descripción de dicho incumplimiento en una planilla adjunta, y una declaración que el cumplimiento de dichos requerimientos es necesario, en opinión del auditor, para que la entidad cumpla con los requerimientos a cumplir aplicables.⁽⁹⁾
36. El auditor debiera cambiar el informe descrito en los párrafos 30 y 31, cuando el auditor hace referencia al informe de otro auditor, como base en parte, para el informe del auditor.
37. Párrafo eliminado en versión original en inglés.
38. Además, el auditor debiera comunicar a los encargados del Gobierno Corporativo de las responsabilidades del auditor bajo las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile* (NAGAs), las *Normas de Auditoría Gubernamental* y los requerimientos de auditoría gubernamentales, un resumen del alcance planificado y la oportunidad de la auditoría de cumplimiento, y cualquier deficiencia significativa y debilidad importante en el control interno sobre los requerimientos a cumplir que el

⁽⁹⁾ Ver párrafo 21 de la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*.

auditor identificó durante la auditoría de cumplimiento.⁽¹⁰⁾, ⁽¹¹⁾(Ver párrafos A37 y A38)

39. Los formatos impresos, planillas o informes diseñados o adoptados por agencias gubernamentales a las cuales se les presenta en ocasiones la información, contienen una redacción predefinida. Si, un formato impreso, planilla o informe requiere que el auditor realice alguna declaración que no tenga fundamento para el auditor, el auditor debiera consecuentemente modificar la redacción del formato, planilla o informe, o adjuntar un informe separado, redactado de manera apropiada. (Ver párrafo A39)

Documentación (Ver párrafo A40)

40. El auditor debiera documentar los procedimientos de evaluación de riesgos realizados, incluyendo aquellos relacionados con la obtención de un entendimiento del control interno sobre el cumplimiento.⁽¹²⁾
41. El auditor debiera documentar las respuestas del auditor para la evaluación del riesgo de incumplimiento significativo, los procedimientos realizados para probar el cumplimiento con los requerimientos a cumplir aplicables, y los resultados de esos procedimientos, incluyendo cualesquiera de las pruebas sobre los controles de los requerimientos a cumplir.⁽¹³⁾
42. El auditor debiera documentar los niveles de importancia relativa y la base sobre la cual, fueron determinados.
43. El auditor debiera documentar cómo cumplió con los requerimientos específicos de auditoría gubernamentales específicos que son complementarios a las NAGAs y a las *Normas de Auditoría Gubernamentales*.

Re-emisión del informe de cumplimiento (Ver párrafos A41 al A42)

44. Si un auditor re-emite el informe del auditor, el informe re-emitado debiera incluir un párrafo sobre otros asuntos, indicando que el informe reemplaza un informe previamente emitido y describiendo las razones de porqué se está re-emitiendo y cualesquier cambios del informe previamente emitido. Si se realizan procedimientos adicionales para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para todos los programas gubernamentales sujetos al informe, la fecha del informe del auditor

⁽¹⁰⁾ Ver Sección AU 265, *Comunicar Asuntos Relacionados con el Control Interno Identificados en Una Auditoría*.

⁽¹¹⁾ Ver Sección AU 260, *La Comunicación del Auditor con los Encargados del Gobierno*.

⁽¹²⁾ Ver párrafos 33.a - b y 33.d. de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

⁽¹³⁾ Ver párrafo 30 de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*, párrafo 30.

debiera actualizarse para reflejar la fecha en la cual el auditor obtuvo suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre los hechos que llevaron al auditor a realizar los nuevos procedimientos. Sin embargo, si los procedimientos adicionales se realizan para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para solamente algunos de los programas gubernamentales sujetos al informe, el auditor debiera poner doble fecha en el informe para actualizar la fecha del informe, reflejando, así, la fecha en que el auditor obtuvo suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre los programas gubernamentales afectados por las circunstancias y haciendo referencia a los programas gubernamentales para los cuales han sido realizados procedimientos adicionales de auditoría. La re-emisión de un documento preparado por el auditor y requerido por los requerimientos de auditoría gubernamentales y que se incorpora por referencia en el informe del auditor se considera como una re-emisión del informe.

Guía de aplicación y otro material explicativo

Introducción y aplicabilidad

A1. Párrafo eliminado en versión original en inglés

A2. Párrafo eliminado en versión original en inglés

Objetivos

A3. La mayoría de los requerimientos de auditoría gubernamental especifican que la opinión del auditor sobre el cumplimiento, es a nivel de programa. Sin embargo, algunos requerimientos de auditoría gubernamentales pueden especificar un nivel distinto (por ejemplo, al nivel del requerimiento aplicable a cumplir aplicable). (Ver párrafo 10)

Definiciones

Requerimiento de auditoría gubernamental

A4. Los requerimientos de auditoría gubernamentales también pueden especificar requerimientos complementarios específicos (por ejemplo, los procedimientos a realizar por el auditor, requerimientos de documentación, el formato de informe, y los requerimientos de capacitación permanente, con los que el auditor está obligado a cumplir). (Ver párrafo 11)

Adaptar y aplicar las Secciones AU (NAGAs) a una auditoría de cumplimiento (Ver párrafo 12)

A5. Con frecuencia, las Secciones AU (NAGAs) identifican los procedimientos de auditoría y contienen ejemplos que son específicos en una auditoría financiera. No es de esperarse que el auditor adapte o aplique todos esos procedimientos en la auditoría de cumplimiento; solamente aquellos que, a juicio del auditor, son pertinentes y necesarios para lograr los objetivos de la auditoría de cumplimiento.

Establecer niveles de importancia relativa (Ver párrafo 13)

A6. En una auditoría de cumplimiento, el propósito del auditor para establecer niveles de importancia relativa, es para:

- a.* Determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos.
- b.* Identificar y evaluar los riesgos de incumplimiento significativo.

- c. Determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de procedimientos de auditoría posteriores.
 - d. Evaluar si la entidad cumplió con todos los requerimientos a cumplir aplicables.
 - e. Informar los hallazgos de incumplimiento y otros asuntos que haya que informar a base de los requerimientos de la auditoría gubernamental.
- A7.** Normalmente, para todos los propósitos identificados en el párrafo A6, la consideración del auditor de la importancia relativa está en relación al programa gubernamental, tomado como un todo. Sin embargo, el requerimiento de auditoría gubernamental puede especificar un nivel distinto de importancia relativa para uno o más de estos propósitos. Por ejemplo, la “*Uniform Guidance*” establece que la determinación del auditor de si el incumplimiento es de importancia relativa con el propósito de informar un hallazgo de auditoría está en relación con un tipo de requerimiento de cumplimiento identificado en el “*Compliance Supplement*” de OMB (*Compliance Supplement*). (Ver párrafo A10 para obtener más información sobre el *Suplemento de cumplimiento*).^(*)
- A8.** Puesto que, generalmente, los requerimientos de auditoría gubernamentales se establecen por el otorgante y el informe del auditor es primordialmente para su uso, la determinación por parte del auditor de la importancia relativa usualmente está influida por las necesidades de los otorgantes. Sin embargo, en una auditoría de cumplimiento, el juicio del auditor sobre asuntos que son significativos para usuarios del informe del auditor también se basa en la consideración de las necesidades de los usuarios como un grupo, incluyendo a los otorgantes.

^(*) (i) Contraloría General de la República (CGR), organismo que emitió la Resolución N° 20 del día 3 de marzo de 2015, denominada como: *Reglamento de Auditoría – Fija Normas que Regulan las Auditorías Efectuadas por la Contraloría General de República*. En tal Reglamento de Auditoría, se indica que son aplicables, adicionalmente:

- (1) Las “*International Standards of Supreme Audit Institutions*” (ISSAI) (Ver: <https://www.issai.org/>), emitidas por la “*International Organization of Supreme Audit Institutions*” (INTOSAI) (Ver: www.intosai.org);
- (2) NAGAs;
- (3) Otras normas que, eventualmente, emita CGR, y;

(ii) Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG), que ha emitido los Documentos Técnicos N° 63 al N° 109, en los que se incluye el marco y las normas para realizar los trabajos de auditoría gubernamental. (Ver: <https://www.auditoriainternadegobierno.cl/>).

Identificar programas gubernamentales y los requerimientos a cumplir aplicables (Ver párrafo 14)

A9. Algunos requerimientos de auditoría gubernamental identifican específicamente los requerimientos a cumplir aplicables. Otros requerimientos de auditoría gubernamentales proporcionan un marco para el auditor, al determinar los requerimientos a cumplir aplicables. Por ejemplo, el “*Compliance Supplement*” proporciona tal marco para auditorías de cumplimiento bajo la “*Uniform Guidance*.”

A10 Los siguientes son algunas de las fuentes que un auditor puede consultar cuando identifica y obtiene un entendimiento de los requerimientos a cumplir aplicables:

- a. El complemento a cumplir “*Compliance Supplement*” que es emitido por OMB y usado en auditorías de cumplimiento bajo la “*Uniform Guidance*”, contiene requerimientos a cumplir que típicamente son aplicables a programas del gobierno federal y tienen un efecto directo y significativo sobre el cumplimiento de la entidad. La Parte 7 de tal complemento a cumplir, proporciona guías sobre la identificación a cumplir para programas allí excluidos^(*).
- b. La guía de auditoría específica aplicable al programa, emitida por la agencia otorgante y que contiene los requerimientos a cumplir que corresponden al programa gubernamental y procedimientos de auditoría sugeridos para hacer pruebas de cumplimiento con los requerimientos a cumplir aplicables.

A11. Los siguientes son procedimientos que el auditor puede realizar para identificar y obtener un entendimiento de los requerimientos a cumplir aplicables si el complemento a cumplir o una guía de auditoría de programas específicos no es aplicable⁽⁺⁺⁾

^(*) En Chile, los organismos que realizan auditorías a entidades gubernamentales, son:

- (i) Contraloría General de la República (CGR), organismo que emitió la Resolución N° 20 del día 3 de marzo de 2015, denominada como: *Reglamento de Auditoría – Fija Normas que Regulan las Auditorías Efectuadas por la Contraloría General de República*. En tal Reglamento de Auditoría, se indica que son aplicables, adicionalmente:
 - (1) Las “*International Standards of Supreme Audit Institutions*” (ISSAI) (Ver: <https://www.issai.org/>), emitidas por la “*International Organization of Supreme Audit Institutions*” (INTOSAI) (Ver: www.intosai.org);
 - (2) NAGAs;
 - (3) Otras normas que, eventualmente, emita CGR, y;
- (ii) Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG), que ha emitido los Documentos Técnicos N° 63 al N° 109, en los que se incluye el marco y las normas para realizar los trabajos de auditoría gubernamental. (Ver: <https://www.auditoriainternadegobierno.cl/>).

⁽⁺⁺⁾ Ver pie de página (*) párrafos A10 a y b

- a. Leyendo leyes, estatutos, regulaciones, normas y cláusulas de contratos o acuerdos de subsidio que son pertinentes al programa gubernamental.
- b. Indagando con la Administración y otro personal informado de la entidad (por ejemplo, el funcionario principal de finanzas, auditores internos, asesor legal, funcionarios de cumplimiento, o administradores de contratos o subsidios).
- c. Indagando con personas apropiadas, fuera de la entidad, tales como las siguientes:
 - i. personas ubicadas en la sede del programa del gobierno central, regional o municipal, o el auditor, u otras organizaciones apropiadas de supervisión por auditoría o reguladores, sobre las leyes y regulaciones aplicables a entidades en su jurisdicción, incluyendo el marco legal y requerimientos de informes generales.
 - ii. un tercero especialista, tal como un abogado.
- d. Lectura de las actas de reuniones del Gobierno Corporativo de la entidad que está siendo auditada.
- e. Lectura de documentación de auditoría sobre los requerimientos a cumplir aplicables preparados en las auditorías de años anteriores u otros trabajos.
- f. Analizando los requerimientos a cumplir aplicables con auditores que realizaron auditorías de años anteriores u otros trabajos.

Los procedimientos detallados en este párrafo pueden también ayudar al auditor en la obtención de un entendimiento más extenso de los requerimientos a cumplir aplicables aún, cuando sea aplicable el *complemento a cumplir*, o una guía de auditoría de programas específicos.

Realización de procedimientos de evaluación de riesgos (Ver párrafos 15 y 16)

- A12.** La obtención de un entendimiento del programa gubernamental, de los requerimientos a cumplir aplicables, y del control interno de la entidad sobre los requerimientos a cumplir establecen un marco de referencia dentro del cual el auditor planifica la auditoría de cumplimiento y ejerce su juicio profesional sobre la evaluación de los riesgos de incumplimientos significativos y responde a esos riesgos durante toda la auditoría de cumplimiento.
- A13.** La naturaleza y alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos que realiza el auditor pueden variar de una entidad a otra, y están influenciados por factores tales como los siguientes:

- Lo nuevo y complejo de los requerimientos a cumplir aplicables.
- El conocimiento del auditor del control interno de la entidad sobre los requerimientos a cumplir y el conocimiento de los requerimientos a cumplir aplicables, obtenido en auditorías anteriores u otros trabajos anteriores.
- La naturaleza de los requerimientos a cumplir aplicables.
- Los servicios proporcionados por la entidad, y cómo factores externos los afectan.
- El nivel de supervisión por parte del otorgante o de la entidad intermedia.
- Cómo la Administración trata los hallazgos.

A14. La realización de los procedimientos de evaluación de riesgos para obtener un entendimiento del control interno de la entidad sobre los requerimientos a cumplir se incluye una evaluación del diseño de los controles y de si han sido implementados tales controles. El control interno consiste de los siguientes cinco componentes interrelacionados: el ambiente de control, la evaluación de riesgos de la entidad, el sistema de información y comunicación, las actividades de control, y el monitoreo.⁽¹⁴⁾ En la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*, existe un análisis detallado de estos componentes.⁽¹⁵⁾

A15. Los procedimientos del auditor descritos en el párrafo 16, relacionados con el entendimiento de cómo la Administración ha respondido a los hallazgos y recomendaciones que podrían tener un efecto significativo sobre el cumplimiento de la entidad con los requerimientos a cumplir aplicables se realiza, para ayudar al auditor en su entendimiento, de si la Administración respondió en forma apropiada a tales hallazgos. Ejemplos de monitoreo externo incluyen las revisiones regulatorias, revisiones de los programas gubernamentales por parte de agencias gubernamentales o de entidades intermedias y revisiones por parte del otorgante. Ejemplos de monitoreo interno incluyen los informes preparados por la función de auditoría interna y las evaluaciones internas de calidad.

⁽¹⁴⁾ Pie de página, eliminado en versión original en inglés.

⁽¹⁵⁾ Ver párrafos 15 al 25 y Apéndice B “*Componentes del Control Interno*” de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

Identificación y evaluación de los riesgos de incumplimientos significativos (Ver párrafo 17)

A16. Los factores que el auditor puede considerar en la identificación y evaluación de los riesgos de incumplimiento significativo, son los siguientes:

- La complejidad de los requerimientos a cumplir aplicables.
- La susceptibilidad del incumplimiento de los requerimientos a cumplir aplicables.
- El período de tiempo que la entidad ha estado sujeta a los requerimientos a cumplir aplicables.
- Las observaciones del auditor sobre como la entidad haya cumplido con los requerimientos a cumplir aplicables en años anteriores.
- El efecto potencial sobre la entidad de incumplimiento con los requerimientos a cumplir aplicables.
- El grado de juicio involucrado en adherir a los requerimientos a cumplir.
- La evaluación del auditor de los riesgos de representaciones incorrectas significativas en la auditoría de estados financieros.

A17. En la identificación y evaluación de los riesgos de incumplimiento significativo, el auditor puede evaluar el riesgo inherente de incumplimiento y el riesgo de control del incumplimiento, individualmente o en su conjunto.

A18. Ejemplos de situaciones en las que puede existir un riesgo de incumplimiento significativo que sea invasivo para el incumplimiento de la entidad, son los siguientes:

- Una entidad que experimenta dificultades financieras y existe un mayor riesgo que los fondos de la subvención se desvíen para propósitos no autorizados.
- Una entidad que posee una deficiente historia de registros y de teneduría de libros para sus programas gubernamentales.

Realización de procedimientos de auditoría posteriores como respuesta a los riesgos evaluados

A19. La Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida* proporciona una guía que

puede adaptarse al desarrollar una respuesta general al riesgo de incumplimiento significativo.⁽¹⁶⁾ (Ver párrafo 18)

- A20.** Una auditoría de cumplimiento incluye el diseño de procedimientos para detectar un incumplimiento significativo intencional y no intencional. El auditor puede obtener una seguridad razonable, pero no absoluta, sobre el cumplimiento de la entidad debido a factores tales como la necesidad de juicio, el uso de muestreo, las limitaciones inherentes del control interno sobre el cumplimiento con requerimientos a cumplir aplicables y el hecho que mucha de la evidencia a disposición del auditor, por su naturaleza es persuasiva, en lugar de conclusiva. Adicionalmente, los procedimientos que son efectivos en detectar un incumplimiento que no es intencional puede ser inefectivo en la detección de un incumplimiento que sea intencional y ocultado por medio de la colusión entre el personal de la entidad y un tercero o entre la Administración o el personal de la entidad. Por ende, el descubrimiento posterior que existió un incumplimiento significativo con los requerimientos a cumplir aplicables, por sí solo, no evidencia una planificación, una realización o un juicio inadecuados, por parte del auditor. (Ver párrafo 19)
- A21.** Un auditor puede decidir utilizar muestreo en la auditoría para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría en una auditoría de cumplimiento. La Sección AU 530, *Muestreo en Auditoría* analiza los factores a ser considerados en la planificación, diseño, y evaluación de muestras de auditoría, incluyendo muestreo en las pruebas de controles. Además, la guía de auditoría del AICPA – *Normas de Auditoría Gubernamentales y Auditorías Individuales*^(*) contiene guías sobre muestreo en el contexto de una auditoría de cumplimiento. (Ver párrafo 19)
- A22.** Para probar el cumplimiento con leyes y regulaciones aplicables, las pruebas de detalle (incluyendo pruebas de las transacciones) pueden realizarse en las áreas siguientes:

⁽¹⁶⁾ Ver párrafos A1 al A3 de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

^(*) (i) Contraloría General de la República (CGR), organismo que emitió la Resolución N° 20 del día 3 de marzo de 2015, denominada como: *Reglamento de Auditoría – Fija Normas que Regulan las Auditorías Efectuadas por la Contraloría General de República*. En tal Reglamento de Auditoría, se indica que son aplicables, adicionalmente:

- (1) Las “*International Standards of Supreme Audit Institutions*” (ISSAI) (Ver: <https://www.issai.org/>), emitidas por la “*International Organization of Supreme Audit Institutions*” (INTOSAI) (Ver: www.intosai.org);
- (2) NAGAs;
- (3) Otras normas que, eventualmente, emita CGR, y;

(ii) Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG), que ha emitido los Documentos Técnicos N° 63 al N° 109, en los que se incluye el marco y las normas para realizar los trabajos de auditoría gubernamental. (Ver: <https://www.auditoriainternadegobierno.cl/>).

- Desembolsos o gastos del subsidio.
- Archivos elegibles.
- Planes de asignación de costos.
- Informes periódicos presentados en las agencias del otorgante. (Ver párrafo 19)

A23. El uso de procedimientos analíticos para obtener evidencia sustantiva es generalmente menos efectivo en una auditoría de cumplimiento, que en una auditoría de estados financieros. Sin embargo, procedimientos analíticos sustantivos pueden contribuir con alguna evidencia cuando estos se realizan en adición a las pruebas de transacciones y otros procedimientos de auditoría necesarios para proporcionar al auditor suficiente y apropiada evidencia de auditoría. (Ver párrafo 19)

A24. La Sección AU 330 proporciona una guía relacionada con el diseño y realización de procedimientos de auditoría posteriores en respuesta al riesgo de incumplimiento significativo.⁽¹⁷⁾ Sin embargo, los párrafos de la Sección AU 330, que tratan el uso de la evidencia de auditoría sobre la efectividad operativa de controles, obtenida en auditorías anteriores, no son aplicables en una auditoría de cumplimiento⁽¹⁸⁾. (Ver párrafo 20)

A25. Algunos requerimientos de auditoría gubernamental, por ejemplo, la “*Uniform Guidance*”^(*), requieren pruebas de la efectividad operativa de controles identificados como aquellos que probablemente son efectivos, aún, si el auditor considera que dicha prueba sería inefectiva. (Ver párrafo 20)

Requerimientos de auditoría complementarios

A26. Ejemplos de requerimientos de auditoría complementarios son los requerimientos incluidos en la “*Uniform Guidance*”^(*), en que el auditor:

⁽¹⁷⁾ Ver párrafos 6 al 12, 15 al 18 y 22 al 25 de la Sección AU330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

⁽¹⁸⁾ Ver párrafos 13 y 14 de la Sección 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

^(*) (i) Contraloría General de la República (CGR), organismo que emitió la Resolución N° 20 del día 3 de marzo de 2015, denominada como: *Reglamento de Auditoría – Fija Normas que Regulan las Auditorías Efectuadas por la Contraloría General de República*. En tal Reglamento de Auditoría, se indica que son aplicables, adicionalmente:

(1) Las “*International Standards of Supreme Audit Institutions*” (ISSAI) (Ver: <https://www.issai.org/>), emitidas por la “*International Organization of Supreme Audit Institutions*” (INTOSAI) (Ver: www.intosai.org);

(2) NAGAs;

- Realizar procedimientos especificados para identificar programas mayores.
- Dar seguimiento a los hallazgos de auditoría anteriores y realizar procedimientos para evaluar la razonabilidad de la planilla resumen de hallazgos de auditoría anteriores. (Ver párrafo 21)

A27. Cuando existe una guía conflictiva, el auditor puede decidir consultar a la agencia gubernamental responsable de aportar los fondos o de establecer una guía de auditoría. (Ver párrafo 22)

Representaciones Escritas

A28. En algunos casos, la Administración puede incluir una redacción con reservas o salvedades en las representaciones escritas con el propósito que las representaciones se realicen al mejor conocimiento y creencia de la Administración. Sin embargo, tal tipo de redacción con reservas o salvedades no es apropiado para las representaciones descritas en el párrafo 23.a-b y 23.l. (Ver párrafo 23)

Hechos Posteriores

A29. Pueden ocurrir dos tipos de hechos posteriores. El primer tipo consiste en hechos que proporcionan evidencia adicional con respecto a condiciones que existieron al cierre del período del informe, que afectan el cumplimiento de la entidad durante el período del informe. El segundo tipo consiste en hechos de incumplimiento que no existieron al cierre del período del informe, pero que surgieron después del período del informe. (Ver párrafo 25)

A30. Un ejemplo de un asunto de incumplimiento que puede surgir después del período que está siendo auditado, pero antes de la fecha de emisión del informe y que puede merecer revelación para impedir que usuarios del informe sean engañados, es el descubrimiento de un incumplimiento en el período posterior de tal magnitud que llevó al otorgante a suspender los fondos del programa. (Ver párrafo 27).

Evaluación de la suficiencia y lo apropiado de la evidencia de auditoría y formarse una opinión (Ver párrafos 28 al 29)

A31. Al determinar si una entidad ha cumplido significativamente con los requerimientos a cumplir aplicables, el auditor puede considerar los siguientes factores:

(3) Otras normas que, eventualmente, emita CGR, y;

- (ii) Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG), que ha emitido los Documentos Técnicos N° 63 al N° 109, en los que se incluye el marco y las normas para realizar los trabajos de auditoría gubernamental. (Ver: <https://www.auditoriainternadegobierno.cl/>).

- a. La frecuencia del incumplimiento con los requerimientos a cumplir aplicables identificados durante la auditoría de cumplimiento.
- b. La naturaleza del incumplimiento identificado, con los requerimientos a cumplir aplicables.
- c. Lo adecuado del sistema de la entidad para monitorear el cumplimiento con los requerimientos a cumplir aplicables y el posible efecto posible sobre la entidad de cualquier incumplimiento.
- d. Si cualquier incumplimiento identificado con los requerimientos a cumplir aplicables resultó en costos que probablemente serán cuestionados entonces son significativos para el programa gubernamental.

A32. La evaluación del auditor respecto de si la entidad cumplió significativamente con los requerimientos a cumplir aplicables incluye la consideración del incumplimiento identificado por el auditor, independientemente, de si la entidad corrigió el incumplimiento después que el auditor llevara tal asunto a la atención de la Administración.

Informes

A33. Párrafo eliminado en versión original en inglés. ⁽¹⁹⁾

A34. Un título apropiado para la sección “Opinión” indica el nivel especificado por el requerimiento de auditoría gubernamental. Por ejemplo, un título apropiado para los informes sobre auditorías de cumplimiento bajo la “*Uniform Guidance*” sería “Opinión sobre cada programa gubernamental importante”. (Ver párrafo 30d)

A35. La Sección AU 220, *Control de Calidad para Trabajos Efectuados de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*, requiere que, en la fecha del informe del auditor o antes, el socio del trabajo, a través de una revisión de la documentación de auditoría y de una reunión de análisis con el equipo de trabajo, se satisfaga que se ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría para respaldar las conclusiones resultantes y para que sea emitido el informe del auditor.⁽²⁰⁾ Cuando se realiza una revisión de control de calidad del trabajo, la Sección AU 220, requiere que el informe del auditor no sea emitido antes de la finalización de la revisión de control de calidad del trabajo.⁽²¹⁾ (Ver párrafo 30.m)

⁽¹⁹⁾ Pie de página eliminado en versión original en inglés.

⁽²⁰⁾ Ver párrafo 19 de La Sección AU 220, *Control de Calidad para Trabajos Efectuados de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

⁽²¹⁾ Ver párrafo 21 de La Sección AU 220, *Control de Calidad para Trabajos Efectuados de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

- A36.** Si el informe es un asunto de dominio público o se encuentra disponible para revisión del público en general, quitar información identificada como del tipo personal en el informe de la auditoría de cumplimiento y de los hallazgos del incumplimiento, limitará la probabilidad que se revele información sensible. (Ver párrafos. 30.k-m y 33)
- A37.** Las *Normas de Auditoría Gubernamentales* también requieren que el auditor obtenga e informe sus comentarios a los funcionarios responsables, respecto de su parecer sobre los hallazgos, conclusiones y recomendaciones incluidos en el informe del auditor, así como también cualquier acción correctiva planificada.²² (Ver párrafo 38)
- A38.** Las opiniones de los funcionarios responsables se incluyen en el informe del auditor o en un documento preparado y requerido al auditor por un requerimiento de auditoría gubernamental que se incorpora por referencia en el informe del auditor, el auditor puede agregar un párrafo a su comunicación escrita, absteniéndose de opinar sobre la respuesta de la Administración. El siguiente es un ejemplo de tal tipo de párrafo (Ver párrafo 39)

Las Normas de Auditoría Gubernamentales requieren que el auditor realice procedimientos limitados para las respuestas de la *Entidad de Ejemplo*, descrita en el [inserte el nombre del documento] adjunto, a para los hallazgos [inserte el tipo de hallazgos, como incumplimiento o en el control interno sobre los requerimientos a cumplir], hallazgos identificados en nuestra auditoría de cumplimiento. La respuesta de la *Entidad de Ejemplo* no se sometió a los otros procedimientos de auditoría aplicados en la auditoría de cumplimiento y, por lo tanto, no expresamos ningún tipo de opinión sobre tales respuestas.

- A39.** Si el auditor está presentando un formato, con un párrafo, planilla, o informe re-redactados o un informe separado adecuadamente redactado, el auditor puede incluir una comunicación separada a la agencia, explicando por qué se modificó el informe del auditor. (Ver párrafo 39)

Documentación (Ver párrafos 12 y 40 al 43)

- A40.** No se espera que el auditor prepare documentación específica sobre cómo el auditor adaptó y aplicó cada una de las Secciones AU aplicables, a los objetivos de una auditoría de cumplimiento. La documentación de la estrategia de la auditoría, el plan de auditoría y el trabajo realizado, demuestran si el auditor ha cumplido con el requerimiento descrito en el párrafo 12.

Re-emisión del informe de cumplimiento (Ver párrafo 44)

- A41.** Los siguientes son ejemplos de situaciones en las que el auditor podría re-emitir el informe del cumplimiento:

²² Ver “*Informes relativos a las responsabilidades de los funcionarios*”, Sección *Normas de Auditoría Gubernamental de las Normas de USA*.

- Una revisión de control de calidad realizada por una agencia gubernamental indica que el auditor no probó un requerimiento a cumplir aplicable del cumplimiento.
- El descubrimiento después de la fecha del informe de cumplimiento que la entidad tuvo otro programa que requería someterse a pruebas.

A42. Un ejemplo de un documento preparado por un auditor, requerido por un requerimiento de auditoría gubernamental, que se incluye por referencia en el informe del auditor, puede ser la planilla de hallazgos y de costos cuestionados en una auditoría de la *“Uniform Guidance”*.

Apéndice- Las Secciones AU que no son aplicables a auditorías de cumplimiento⁽¹⁾

Las siguientes Secciones AU y párrafos con requerimientos individualmente enumerados de Secciones AU específicas no son aplicables a una auditoría de cumplimiento realizada bajo los términos de esta Sección porque: (a) no son pertinentes al entorno de una auditoría de cumplimiento; (b) los procedimientos y guías podrían no aportar a lograr los objetivos de una auditoría de cumplimiento, o; (c) la materia a evaluar está específicamente cubierta en esta Sección. Donde la tabla de este Apéndice especifica párrafos con requerimientos individuales, más que una Sección AU completa, los párrafos de la guía de aplicación y el otro material explicativo relacionados con tales párrafos con requerimientos, tampoco aplican. Sin embargo, un auditor puede aplicar estas Secciones AU y párrafos de Secciones AU, si el considera que, haciéndolo, proporcionará apropiada evidencia de auditoría en las circunstancias específicas para respaldar la opinión del auditor sobre el cumplimiento.

<i>Sección AU</i>	<i>Párrafos no aplicables a auditorías de cumplimiento</i>
210, <i>Términos del Trabajo</i>	Párrafos 6.a y 8.a
240, <i>Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros</i>	Párrafos 26 y 32.b
250, <i>Consideración de Leyes y Regulaciones en una Auditoría de Estados Financieros</i>	Todo
315, <i>Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas</i>	Párrafos 12.c, 26 al 30, y 33.c
330, <i>Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida</i>	Párrafos 13 al 14, 19 al 21, 26 y 31 al 32.
501, <i>Evidencia de Auditoría- Consideraciones Específicas para Partidas Seleccionadas</i>	Todo
505, <i>Confirmaciones Externas</i>	Todo
510, <i>Saldos de Apertura- En Trabajos de Auditoría Inicial, Incluyendo Trabajos de Re-auditorías</i>	Párrafos 6, 8 al 13, y 15 al 17.
540, <i>Estimaciones Contables, Incluyendo Estimaciones de Contabilizaciones al Valor Justo y Revelaciones Relacionadas</i>	Todo
550, <i>Partes Relacionadas</i>	Todo

⁽¹⁾ Pie de página eliminado en versión original en inglés.

560, <i>Hechos Posteriores y Hechos Descubiertos con Posterioridad</i>	Párrafos 9 al 11 y 19 al 20.
570, <i>Consideración del Auditor Acerca de la Capacidad de una Entidad para Continuar como una Empresa en Marcha</i>	Todo
600, <i>Consideraciones Especiales-Auditorías de Estados Financieros de un Grupo (Incluyendo el Trabajo de los Auditores de los Componentes)</i>	Párrafos 26,39,41.c, 41.d,55 y 56.c
700, <i>Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros.</i>	Párrafos 13 al 17, 21 al 44, y 45 al 61.
701, <i>Comunicación de los Asuntos Claves de Auditoría en el Informe del Auditor Independiente.</i>	Todo
703, <i>Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros de Planes de Beneficios a Empleados.</i> (*)	Todo
705, <i>Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente.</i>	Párrafos 18 al 20.
706, <i>Párrafos de Énfasis en un Asunto y Párrafos sobre Otros Asuntos en el Informe del Auditor Independiente.</i>	Párrafos 6 al 7.
708, <i>Uniformidad de los Estados Financieros</i>	Todo
720, <i>Las Responsabilidades del Auditor en Relación con Otra Información Incluida en el Informe Anual.</i>	Todo
725, <i>Información Suplementaria Relacionada con los Estados Financieros Tomados como un Todo.</i>	Todo
730, <i>Información Suplementaria Requerida</i>	Todo
800, <i>Consideraciones Especiales-Auditorías de Estados Financieros Preparados con Marcos de Propósito Específico.</i>	Todo
805, <i>Consideraciones Especiales-Auditorías de Estados Financieros Únicos y Elementos, Cuentas y Partidas Específicas de un Estado Financiero.</i>	Todo
806, <i>Informe sobre el Cumplimiento de Aspectos de Acuerdos o Requerimientos de Organismo Reguladores relacionados con Estados Financieros Auditados.</i>	Todo

(*) Esta Sección AU emitida por AICPA en USA, No es de aplicación en Chile.

810, <i>Trabajos para Informar sobre Estados Financieros Resumidos.</i>	Todo
910, <i>Estados Financieros Preparados de Acuerdo con un Marco de Preparación y Presentación de Información Financiera Generalmente Aceptado en otro País.</i>	Todo
915, <i>Informes sobre Aplicación de los Requerimientos de un Marco de Preparación y Presentación de Información Financiera Aplicable.</i>	Todo
920, <i>Cartas para “Underwriters” y Otras Partes Solicitantes.</i>	Todo
925, <i>Documentos presentados ante la SEC bajo la Ley de Valores de 1933^(*)</i>	Todo
930, <i>Revisión de la Información Financiera Intermedia.</i>	Todo
940, <i>Auditoría de Control Interno Sobre El Proceso de Preparación y Presentación de Información Financiera La Cual Está Integrada a Una Auditoría de Estados Financieros</i>	Todo
945, <i>Participación del Auditor con exención de Documentos de Oferta.</i> ^(*)	Todo

^(*) Esta Sección AU emitida por AICPA en USA, No es de aplicación en Chile.

Anexo- Ejemplo ilustrativo - ilustrativo -Informe combinado con el cumplimiento con requerimientos a cumplir aplicables y con el control interno sobre los requerimientos a cumplir aplicables (Opinión sin modificaciones sobre el cumplimiento; No fueron identificadas debilidades importantes ni deficiencias significativas en el control interno sobre los requerimientos a cumplir)

El siguiente es un ejemplo ilustrativo de un informe combinado sobre el cumplimiento con requerimientos a cumplir aplicables y el control interno sobre los requerimientos a cumplir aplicables que contienen los elementos descritos en el párrafo 30. Este ejemplo ilustrativo de informe contiene una opinión sin modificaciones sobre el cumplimiento sin identificar debilidades importantes ni deficiencias significativas en el control interno sobre los requerimientos a cumplir aplicables. La Guía de auditoría del AICPA - “Normas de Auditoría Gubernamental” y Auditorías Individuales”^(*) contienen redacciones ilustrativas para otros tipos de informes, incluyendo informes que contienen opiniones con salvedades, opiniones adversas sobre los requerimientos a cumplir con, ya sea, debilidades importantes en el control interno sobre los requerimientos a cumplir, deficiencias significativas en el control interno sobre los requerimientos a cumplir, o ambas.

Informe del Auditor Independiente

[Destinatario apropiado]

Informe sobre el cumplimiento

Opinión sobre *[indicar el nivel del informe de acuerdo con los requerimientos de auditoría gubernamental]*

Hemos efectuado una auditoría del cumplimiento de la *Entidad Ejemplo* con los *[identificar los requerimientos a cumplir aplicables o hacer referencia al documento que describe los requerimientos a cumplir aplicables]* aplicables a *[identificar los programas gubernamentales auditados o hacer referencia a una planilla separada que identifica los programas]* de *Entidad Ejemplo* por el año terminado al 30 de junio de 20X1.

En nuestra opinión, *Entidad Ejemplo* ha cumplido, en todos sus aspectos significativos, con los requerimientos a cumplir mencionados anteriormente, que son aplicables a *[indicar el nivel del informe de acuerdo con los requerimientos de auditoría gubernamental]* por el año terminado al 30 de junio de 20X1.

Base para la opinión

Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile*, las normas aplicables a auditorías financieras contenidas en las *Normas de*

(*) Pie de página eliminado en versión original en inglés.

Auditoría Gubernamental emitidos por la Contraloría General de República y [insertar el nombre del requerimiento de auditoría gubernamental, o la guía de auditoría de programas específicos]. Nuestras responsabilidades bajo estas normas y [insertar el nombre del requerimiento de auditoría gubernamental o la guía de auditoría de programas específicos] se describen con mayor detalle en la sección “*Responsabilidades del auditor por la auditoría de cumplimiento*” de nuestro informe.

De acuerdo a los requerimientos éticos pertinentes para nuestra auditoría de los estados financieros se nos requiere ser independientes de la *Entidad Ejemplo* y cumplir con las demás responsabilidades éticas de acuerdo a tales requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionarnos una base para nuestra opinión. Nuestra auditoría no proporciona una opinión legal sobre el cumplimiento de *Entidad Ejemplo*, con esos requerimientos a cumplir.

Responsabilidades de la Administración para el Cumplimiento

La Administración es responsable del cumplimiento de los requerimientos a cumplir mencionados anteriormente y por el diseño, implementación y mantención de un control interno sobre el cumplimiento de los requerimientos de las leyes, estatutos, regulaciones, normas y cláusulas de los contratos o acuerdos de subvención aplicables a los programas gubernamentales de la *Entidad Ejemplo*.

Responsabilidades del Auditor por la auditoría de Cumplimiento

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable acerca de si ha ocurrido un incumplimiento significativo con los requerimientos a cumplir mencionados anteriormente debido a fraude o error, y emitir una opinión del cumplimiento de la *Entidad Ejemplo*, basado en nuestra auditoría. Una seguridad razonable es un alto, pero no absoluto, nivel de seguridad y, por lo tanto, no garantiza que una auditoría realizada de acuerdo con *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile, Normas de auditoría Gubernamental* y [insertar el nombre del requerimiento de auditoría gubernamental o la guía de auditoría de programas específicos] siempre detectará un incumplimiento significativo cuando éste exista. El riesgo de no detectar un incumplimiento significativo debido a fraude es mayor que el debido a un error, ya que el fraude puede involucrar colusión, falsificación, omisiones intencionales, ocultamiento, representaciones inadecuadas o caso omiso de los controles. Un incumplimiento con los requerimientos mencionados anteriormente se considera significativos sí, individualmente, o en su sumatoria, éstas podrían influir el juicio que un usuario razonable realiza a base de del informe sobre el cumplimiento de la *Entidad Ejemplo*, con los requerimientos del programa gubernamental tomado como un todo.

Como parte de una auditoría realizada de acuerdo con *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile, Normas de Auditoría Gubernamental* y [insertar el nombre del requerimiento de auditoría gubernamental o la guía de auditoría de programas específicos] nosotros:

- Ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos nuestro escepticismo profesional durante toda la auditoría.

- Identificamos y evaluamos los riesgos de incumplimiento significativo, ya sea, debido a fraude o error, diseñamos y realizamos procedimientos de auditoría en respuesta a tales riesgos. Tales procedimientos incluyen el examen, a base de pruebas, de la evidencia respecto al cumplimiento de la *Entidad Ejemplo* con los requerimientos a cumplir aplicables mencionados anteriormente y realizar otros procedimientos de auditoría que consideremos apropiados en las circunstancias.
- Obtenemos un entendimiento del control interno de la *Entidad Ejemplo* sobre los requerimientos a cumplir pertinente a la auditoría de cumplimiento con el objeto de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias y para probar e informar sobre el control interno sobre los requerimientos a cumplir de acuerdo con [*insertar el nombre del requerimiento de auditoría gubernamental o la guía de auditoría de programas específicos*], pero sin el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la *Entidad Ejemplo* sobre los requerimientos a cumplir. En consecuencia, no expresamos tal tipo de opinión.

Se nos requiere comunicar a los responsables del Gobierno Corporativo, entre otros asuntos, la oportunidad y el alcance planificados de la auditoría y los hallazgos significativos de la auditoría, incluyendo, cualquier deficiencia significativa y debilidad importante del control interno de los requerimientos a cumplir que identificamos durante nuestra auditoría.

Informe del control interno sobre los requerimientos a cumplir

Existe una *deficiencia en el control interno sobre los requerimientos a cumplir* cuando el diseño u operación de un control sobre los requerimientos a cumplir no le permite a la Administración o al personal, en el transcurso normal de la realización de sus funciones asignadas, prevenir, o detectar y corregir, el incumplimiento en forma oportuna. Una *debilidad importante* en el control interno sobre los requerimientos a cumplir es una deficiencia, o una combinación de deficiencias, en el control interno sobre los requerimientos a cumplir, que existe una posibilidad razonable que un incumplimiento significativo de los requerimientos a cumplir, no será prevenido, ni detectado y corregido, en forma oportuna. Una deficiencia significativa en el control interno sobre los requerimientos a cumplir es una deficiencia, o una combinación de deficiencias, en el control interno sobre los requerimientos a cumplir que es menos grave que una debilidad importante en el control interno sobre los requerimientos a cumplir, pero lo suficientemente importante como para merecer la atención de los encargados del Gobierno Corporativo.

Nuestra consideración del control interno sobre los requerimientos a cumplir fue con el propósito limitado descrito en el primer párrafo, y no fue diseñado para identificar todas las deficiencias en el control interno sobre los requerimientos a cumplir que podrían ser debilidades importantes o deficiencias significativas en el control interno sobre los requerimientos a cumplir. Dadas estas limitaciones durante nuestra auditoría, nosotros no identificamos deficiencias en el control interno sobre los requerimientos a cumplir que consideremos como debilidades importantes, tal como este término está definido anteriormente. Sin embargo, pueden existir debilidades importantes o deficiencias

significativas en el control interno sobre los requerimientos a cumplir que no hayan sido identificadas.

Nuestra auditoría no fue diseñada con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno sobre los requerimientos a cumplir. En consecuencia, no expresamos tal tipo de opinión.

El propósito de este informe sobre el control interno de los requerimientos a cumplir es describir solamente el alcance de nuestras pruebas del control interno sobre tales requerimientos a cumplir y los resultados de dichas pruebas a base de [*insertar el nombre del requerimiento de auditoría gubernamental, o la guía de auditoría de programas específicos*]. En consecuencia, este informe no es adecuado para ningún otro propósito.

(Firma de la empresa del auditor)

(Ciudad donde se emite el informe del auditor)

(Fecha del informe del auditor)