

SECCIÓN AU 940

AUDITORÍA DEL CONTROL INTERNO SOBRE EL PROCESO DE PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA LA CUAL ESTÁ INTEGRADA A UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

CONTENIDO

| | Párrafos |
|--|----------|
| Introducción | |
| Alcance de esta Sección AU | 1-2 |
| Fecha de vigencia | 3 |
| Objetivos | 4 |
| Definiciones | 5 |
| Requerimientos | |
| Condiciones previas para una auditoría del CIPPIF | 6-7 |
| Solicitar una evaluación escrita | 8 |
| Integrar la auditoría del CIPPIF con la auditoría de los estados financieros | 9-13 |
| Planificar la auditoría del CIPPIF | 14-20 |
| Utilizar un enfoque de arriba hacia abajo | 21-32 |
| Probar los controles | 33-42 |
| Identificar las deficiencias del CIPPIF | 43-47 |
| Hechos posteriores | 48-51 |
| Procedimientos de conclusión | 52-63 |
| Informes sobre el CIPPIF | 64-66 |
| Modificaciones al informe | 67-80 |
| Temas especiales | 81-99 |
| Guía de aplicación y otro material explicativo | |
| Alcance de esta Sección AU | A1 |
| Objetivos | A2-A4 |
| Definiciones | A5-A9 |
| Condiciones previas para una auditoría del CIPPIF | A10-A18 |

CONTENIDO, continuación

| | Párrafos |
|--|-----------------|
| Integrar la auditoría del CIPPIF con la auditoría de los estados financieros | A19-A21 |
| Planificar la auditoría del CIPPIF | A22-A32 |
| Utilizar un enfoque de arriba hacia abajo | A33-A61 |
| Probar los controles | A62-A87 |
| Identificar las deficiencias del CIPPIF | A88-A99 |
| Hechos posteriores | A100-A102 |
| Procedimientos de conclusión | A103-A113 |
| Informes sobre el CIPPIF | A114-A118 |
| Modificaciones al informe | A119-A132 |
| Temas especiales | A133-A155 |
| Anexo A –Informes Ilustrativos | A156 |
| Anexo B –Ejemplo ilustrativo de una comunicación escrita de deficiencias significativas y de debilidades importantes | A157 |
| Anexo C –Ejemplo ilustrativo del informe de la Administración | A158 |
| Anexo D –Informe sujeto a la sección 112 de la “<i>Federal Deposit Insurance Corporation Improvement Act</i>” (Anexo no aplicable en Chile) | A159 |

SECCIÓN AU 940

AUDITORÍA DEL CONTROL INTERNO SOBRE EL PROCESO DE PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA LA CUAL ESTÁ INTEGRADA A UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

Introducción

Alcance de esta Sección

1. Esta Sección establece requerimientos y proporciona guías que son aplicables solamente cuando un auditor es contratado para realizar una auditoría del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF) la cual está integrada con una auditoría de estados financieros (*auditoría integrada*). (Ver párrafo A1)
2. Las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas* (NAGAs) están redactadas dentro del contexto de una auditoría de estados financieros, pero se adaptan según fuere necesario en las circunstancias cuando se apliquen a una auditoría del CIPPIF que está integrada con una auditoría de estados financieros.⁽¹⁾ Esta Sección incluye consideraciones especiales relacionadas con la realización de una auditoría integrada.

Fecha de vigencia

3. Esta Sección tiene vigencia para auditorías integradas por los períodos que terminan el, o con posterioridad al 31 de diciembre de 2023.

Objetivos

4. Los objetivos del auditor en una auditoría del CIPPIF, son los siguientes:
 - a. Obtener una seguridad razonable respecto de si existen debilidades importantes a la fecha especificada en la evaluación de la Administración sobre la efectividad del CIPPIF al (*la fecha especificada*), y;
 - b. Expresar una opinión sobre la efectividad del CIPPIF en un informe escrito, y comunicarla a la Administración y a los encargados del Gobierno Corporativo, según lo requerido por esta Sección, a base de los hallazgos del auditor. (Ver párrafos A2 al A4)

⁽¹⁾ Ver párrafo 2 de la Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

Definiciones

5. Para los propósitos de las NAGAs, los términos siguientes se definen como sigue:

Auditoría del CIPPIF. Una auditoría del diseño y de la efectividad operativa del CIPPIF de una entidad.

Objetivo de control. El objetivo o propósito de los controles especificados. Los objetivos de control tratan acerca de los riesgos que tales controles pretenden mitigar. En el contexto del CIPPIF, un objetivo de control generalmente está relacionado con una afirmación pertinente para una clase de transacciones significativa, saldos de cuentas o revelación significativa y trata el riesgo que los controles en un área específica no proporcionarán una razonable seguridad que una representación incorrecta o una omisión en esa afirmación pertinente sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente.

Criterios. Los parámetros utilizados para medir o evaluar la materia a evaluar. (Ver párrafo A5)

Control de detección. Es un control que tiene por objetivo detectar y corregir errores o fraude que ya han ocurrido y que podrían resultar en una representación incorrecta de los estados financieros.

Control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF). Es un proceso realizado por los encargados del Gobierno Corporativo, Administración y otro personal, diseñado para proporcionar una razonable seguridad respecto a la preparación de estados financieros fiables de acuerdo con el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable e incluye políticas y procedimientos que:

- i. Se relacionan con la mantención de registros que, razonablemente detallados, reflejan correcta y razonablemente las transacciones y de cómo se dispone de los activos de una entidad;
- ii. Proporcionan una razonable seguridad que las transacciones son registradas como corresponde para permitir la preparación de estados financieros de acuerdo con el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable y que los ingresos y los desembolsos de la entidad se realizan únicamente de acuerdo con las autorizaciones de la Administración y de los encargados del Gobierno Corporativo, y;
- iii. Proporcionan una razonable seguridad respecto de la prevención, o detección y corrección oportuna de adquisiciones, utilización o disposición no autorizadas de los activos de la entidad, que podrían tener un efecto significativo sobre los estados financieros.

El CIPPIF tiene limitaciones inherentes. El CIPPIF es un proceso que involucra diligencia y cumplimiento de las personas y se encuentra sujeto a errores de juicio y a fallas resultantes de errores humanos. El CIPPIF puede, también, ser eludido por colusión o por el caso omiso de la Administración. Debido a tales limitaciones, existe un riesgo que representaciones incorrectas significativas no serán prevenidas, o no detectadas ni corregidas oportunamente por el CIPPIF. (Ver párrafos A6 al A8)

Evaluaciones de la Administración sobre el CIPPIF. Es la conclusión de la Administración respecto de la efectividad del CIPPIF de una entidad, a base de criterios disponibles y adecuados. La evaluación de la Administración se incluye en el informe de la Administración sobre el CIPPIF. (Ver párrafo A9)

Control preventivo. Un control que tiene el objetivo de prevenir errores o fraude que podrían resultar en una representación incorrecta de los estados financieros.

Requerimientos

Condiciones previas para una auditoría del CIPPIF

6. La Sección AU 210, *Términos del Trabajo* requiere que el auditor establezca si están presentes las condiciones previas para una auditoría.⁽²⁾ En una auditoría del CIPPIF, el auditor debiera:
 - a. Obtener la representación de la Administración que reconoce y entiende su responsabilidad por:
 - i. Diseñar, implementar y mantener un CIPPIF efectivo.
 - ii. Evaluar la efectividad del CIPPIF de la entidad, haciendo uso de criterios apropiados y disponibles.
 - iii. Proporcionar la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF en un informe que acompañe al informe del auditor. (Ver párrafo 56)
 - iv. Respaldar su evaluación sobre la efectividad del CIPPIF de la entidad con suficientes evaluaciones y documentación.
 - v. Proporcionarle al auditor:
 - (1) acceso a toda la información en conocimiento de la Administración que sea pertinente para la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF, como registros, documentación y otros asuntos;

⁽²⁾ Ver párrafo 6 de la Sección AU 210, *Términos del Trabajo*.

- (2) información adicional que el auditor pueda solicitar para los propósitos de la auditoría del CIPPIF, y;
 - (3) acceso sin restricciones a personas dentro de la entidad respecto de las cuales el auditor determine como necesario obtener evidencia de auditoría. (Ver párrafos A10-A13)
- b.* Determinar que la fecha especificada corresponde a la fecha del balance general (o la fecha de cierre del período) del período cubierto por los estados financieros. (Ver párrafo A14)
- 7.** El auditor debiera evaluar la efectividad del CIPPIF de la entidad usando los mismos criterios adecuados y disponibles utilizados por la Administración para su evaluación. (Ver párrafos A15-A18)

Solicitar una evaluación escrita

- 8.** De acuerdo con el párrafo 6.a.iii, el auditor debiera solicitar una evaluación escrita de la Administración sobre la efectividad del CIPPIF de la entidad. Si la Administración se rehúsa a proporcionar una evaluación escrita, esto representa una limitación en el alcance y el auditor debiera aplicar los requerimientos descritos en los párrafos 74 al 77.

Integrar la auditoría del CIPPIF con la auditoría de los estados financieros

- 9.** Aún, cuando los objetivos de la auditoría del CIPPIF y de la auditoría de estados financieros no son los mismos, el auditor debiera planificar y realizar la auditoría integrada para lograr los objetivos de ambos trabajos simultáneamente. El auditor debiera diseñar pruebas de los controles:
- a.* Para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para respaldar la opinión del auditor sobre el CIPPIF a la fecha especificada en la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF, y;
 - b.* Para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para respaldar las evaluaciones del riesgo de control del auditor para los propósitos de la auditoría de los estados financieros. (Ver párrafos A19 al A20)
- 10.** Si un auditor es contratado para auditar la efectividad del CIPPIF de una entidad por un período de tiempo, los requerimientos y las guías de esta Sección AU debieran ser modificadas de acuerdo con ello y el auditor debiera integrar la auditoría del CIPPIF con una auditoría de los estados financieros que cubra el mismo período de tiempo.
- 11.** El auditor debiera considerar el efecto de los resultados de los procedimientos de auditoría de los estados financieros sobre las evaluaciones de riesgo del auditor y las pruebas necesarias para concluir sobre la operación efectiva de un control.

12. Si durante la auditoría del CIPPIF, el auditor identifica una deficiencia en el CIPPIF, éste debiera determinar el efecto de la deficiencia, si la hubiere, sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos a ser realizados para reducir el riesgo de auditoría, a un nivel bajo, en la auditoría de los estados financieros que sea aceptable. Ver en párrafos 52-54 los requerimientos sobre la evaluación de los efectos de los hallazgos, incluyendo esos de la auditoría de los estados financieros, cuando se está formando una opinión sobre la efectividad del CIPPIF.
13. Al concluir sobre la efectividad de los controles para los propósitos de la auditoría de los estados financieros, el auditor debiera evaluar los resultados de cualquier prueba adicional de los controles realizada por éste para lograr el objetivo relacionado con la expresión de una opinión sobre el CIPPIF de la entidad. (Ver párrafo A21)

Planificar la auditoría del CIPPIF

14. De acuerdo con la Sección AU 300, *Planificar una Auditoría*, el auditor debiera establecer una estrategia general de auditoría que defina el alcance, oportunidad y dirección de la auditoría del CIPPIF y que guíe el desarrollo del plan de auditoría.⁽³⁾ (Ver párrafo A22)

El rol de la evaluación de riesgos

15. El auditor debiera enfocar mayor atención en las áreas de mayor riesgo. Existe una directa relación entre el grado de riesgo que pudiera existir una debilidad importante en un área particular del CIPPIF de la entidad y el grado de atención que sería dedicada a esa área. Además, es menos probable que el CIPPIF de la entidad prevenga, o detecte y corrija una representación incorrecta causada por fraude, que una representación incorrecta causada por error. No es necesario realizar pruebas a controles que, aún, cuando sean deficientes, no presentarían una razonable posibilidad de representación incorrecta significativa a los estados financieros. (Ver párrafos A23 al A25)

Tratamiento del riesgo de fraude

16. El auditor debiera evaluar si los controles de la entidad cubren suficientemente los riesgos identificados de representaciones incorrectas significativas debido a fraude y el riesgo que la Administración haga caso omiso de otros controles. (Ver párrafo A26)
17. La Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*, requiere que el auditor considere si otra información obtenida por el auditor, indica la existencia de riesgos de representaciones incorrectas significativas debido a fraude.⁽⁴⁾ Si el auditor identifica deficiencias en los controles diseñados para

⁽³⁾ Ver párrafo 7 de la Sección AU 300, *Planificar una Auditoría*.

⁽⁴⁾ Ver párrafo 23 de la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*.

prevenir, o detectar y corregir representaciones incorrectas causadas por fraude durante la auditoría del CIPPIF, éste debiera tomar en cuenta esas deficiencias al desarrollar sus respuestas a los riesgos de representaciones incorrectas significativas durante la auditoría de los estados financieros.⁽⁵⁾

Utilizar el trabajo de los auditores internos u otros

- 18.** El auditor externo debiera obtener un entendimiento del trabajo de la función de auditoría interna y de otros para identificar suficientemente aquellas actividades relacionadas con la efectividad del CIPPIF que son pertinentes para la planificación y realización de la auditoría del CIPPIF. (Ver párrafo A27)
- 19.** El auditor externo debiera evaluar el alcance con el cual utilizará el trabajo de auditores internos u otros para modificar la naturaleza u oportunidad, o reducir el alcance, de los procedimientos de auditoría que el auditor externo realizará directamente. Cuando se utiliza el trabajo de los auditores internos, es aplicable la Sección AU 610, *Utilizar el Trabajo de los Auditores Internos*. Cuando el auditor externo planifica utilizar el trabajo de otros para obtener evidencia de auditoría o para proporcionar asistencia directa en la auditoría del CIPPIF, el auditor externo debiera aplicar los requerimientos de la Sección AU 610, *Utilizar el Trabajo de los Auditores Internos*, como si los otros fueran auditores internos. (Ver párrafos A28-A31)

Importancia relativa

- 20.** El auditor debiera utilizar una misma medida de importancia relativa al planificar y realizar la auditoría del CIPPIF y la auditoría de los estados financieros. (Ver párrafo A32)

Utilizar un enfoque de arriba hacia abajo

- 21.** El auditor debiera utilizar un enfoque de arriba hacia abajo en la auditoría del CIPPIF para seleccionar los controles que someterá a pruebas. (Ver párrafos A33-A34)

Controles a nivel de la entidad

- 22.** El auditor debiera identificar y realizar pruebas de aquellos controles a nivel de la entidad que sean importantes para su conclusión respecto a si la entidad tiene un CIPPIF efectivo. (Ver párrafos A35 al A38)

Evaluar los componentes del CIPPIF

- 23.** En una auditoría integrada, el auditor debiera evaluar los componentes del CIPPIF y determinar si:

⁽⁵⁾ Ver párrafos 28 al 33 de la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*.

- a. Los componentes están presentes y funcionan en el diseño, implementación y operación del CIPPIF, y;
- b. Los componentes que operan en conjuntos lo hacen de una manera integrada para lograr los objetivos de la entidad sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera. (Ver párrafos A39 al A49)

Proceso de preparación y presentación de información financiera al cierre del período

- 24.** Debido a su importancia en el proceso de preparar y presentar información financiera y en la auditoría integrada, el auditor debiera evaluar el proceso de preparación y presentación de información financiera al cierre del período, los cuales incluyen los siguientes:
- a. Procedimientos utilizados para ingresar totales de transacciones en el libro mayor.
 - b. Procedimientos relacionados con la selección y aplicación de las políticas de contabilidad.
 - c. Procedimientos utilizados para iniciar, autorizar, registrar y procesar los asientos de diario en el libro mayor.
 - d. Procedimientos utilizados para registrar ajustes recurrentes y no-recurrentes a los estados financieros.
 - e. Procedimientos para la preparación de estados financieros. (Ver párrafo A49)
- 25.** Como parte de la evaluación del proceso de preparación y presentación de la información financiera al cierre del período, el auditor debiera evaluar:
- a. Las entradas, procedimientos efectuados y las salidas de los procesos que la entidad utiliza para producir sus estados financieros;
 - b. El grado de participación de TI en el proceso de preparación y presentación de información financiera al cierre del período;
 - c. Quiénes participan de parte de la Administración;
 - d. Las localidades involucradas en el proceso de preparación y presentación de información financiera al cierre del período;
 - e. Los tipos de ajustes y asientos de consolidación, y;
 - f. La naturaleza y el alcance de la supervisión del proceso de parte de la Administración y de los encargados del Gobierno Corporativo.

Identificación de clases de transacciones significativas, saldos de cuentas y revelaciones significativas, y sus afirmaciones pertinentes

26. El auditor debiera identificar clases de transacciones significativas, saldos de cuentas y revelaciones significativas, y sus afirmaciones pertinentes. Para identificar clases de transacciones significativas, saldos de cuentas y revelaciones significativas, y sus afirmaciones pertinentes, el auditor debiera evaluar los factores de riesgo inherentes⁽⁶⁾ relacionados con los rubros de los estados financieros y revelaciones. (Ver párrafos A51-A53)
27. Como parte de la identificación de clases de transacciones significativas, saldos de cuentas y revelaciones significativas, y sus afirmaciones pertinentes, el auditor debiera determinar las probables fuentes de potenciales representaciones incorrectas que resultarían en estados financieros que están representados incorrectamente de manera significativa. (Ver párrafos A54 al A55)
28. Cuando una entidad tiene componentes, el auditor debiera identificar las clases de transacciones significativas, saldos de cuentas y revelaciones significativas, y sus afirmaciones pertinentes, a base de los estados financieros consolidados del grupo. (Ver párrafo A56)

Entendimiento de las probables fuentes de representaciones incorrectas

29. Para entender mejor las probables fuentes de potenciales representaciones incorrectas, y como una parte de la selección de los controles a ser sometidos a pruebas, el auditor debiera:
 - a. Entender el flujo de las transacciones relacionadas con las afirmaciones pertinentes, incluyendo cómo estas transacciones son iniciadas, autorizadas, registradas, procesadas e informadas.
 - b. Identificar los puntos dentro de los procesos de una entidad en los cuales una representación incorrecta, incluyendo una representación incorrecta debido a fraude, podría surgir y sería significativa, en forma individual o en combinación con otras representaciones incorrectas, sería significativa (por ejemplo, los puntos en los cuales la información es iniciada, transferida, o de otro modo, modificada).
 - c. Identificar los controles que han sido implementados por la Administración para tratar esas potenciales representaciones incorrectas.
 - d. Identificar los controles que la Administración ha implementado para la prevención, o para la oportuna detección y corrección, de la adquisición, uso o disposición no autorizados de los activos de la entidad, que podrían resultar

⁽⁶⁾ Ver párrafo 12 de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

en una representación incorrecta significativa en los estados financieros. (Ver párrafos A57 al A58)

30. Debido al grado de juicio necesario, el auditor debiera, ya sea directamente, realizar los procedimientos para lograr los requerimientos descritos en el párrafo 29, o; supervisar el trabajo de los auditores internos u otros que le proporcionen asistencia directa al auditor.
31. El auditor debiera entender como la TI afecta al flujo de transacciones de la entidad y, según lo requerido por la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*, a los controles generales de TI de la entidad que tratan los riesgos que surgen del uso de TI.⁽⁷⁾ (Ver párrafo A59)

Seleccionar los controles a ser probados

32. El auditor debiera identificar y realizar pruebas a esos controles que sean importantes para la conclusión del auditor respecto de si los controles de la entidad consideran suficientemente el riesgo evaluado de una representación incorrecta significativa para cada afirmación pertinente. (Ver párrafos A60 al A61)

Probar los controles

Evaluar la efectividad del diseño

33. El auditor debiera evaluar la efectividad del diseño de los controles, determinando si los controles de la entidad, si son operados, cómo se ha determinado por personas que tienen la necesaria autoridad y competencia para efectuar el control en forma efectiva, cumplen los objetivos de control de la entidad y pueden efectivamente prevenir, o detectar y corregir representaciones incorrectas causadas por errores o por fraude que podrían resultar en representaciones incorrectas significativas en los estados financieros. (Ver párrafos A62 al A63)

Pruebas de la operación efectiva

34. El auditor debiera realizar pruebas de la operación efectiva de un control determinando si el control está operando de acuerdo con lo diseñado y si la persona que efectúa el control tiene la necesaria autoridad y la competencia para realizar el control efectivamente. (Ver párrafos A64 al A65)

⁽⁷⁾ Ver párrafo 26.c de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

Relación del riesgo con la evidencia a ser obtenida

- 35.** En la medida que el riesgo asociado con el control que está siendo sometido a pruebas aumente, lo suficiente y apropiado de la evidencia que el auditor obtiene, debiera también, aumentar. (Ver párrafos A66 al A69)
- 36.** El auditor debiera obtener evidencia respecto de la efectividad de los controles seleccionados para cada afirmación pertinente. El auditor no es responsable de obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para respaldar una opinión sobre la efectividad de cada control de manera individual. (Ver párrafos A70 al A76)
- 37.** Para obtener la evidencia respecto a si un control seleccionado es efectivo, el auditor debiera someter a pruebas el control.
- 38.** Cuando el auditor identifica desviaciones en los controles, debiera determinar el efecto de las desviaciones sobre la evaluación del riesgo del auditor asociada con el control que se está probando y la evidencia a ser obtenida, cómo asimismo, sobre la operación efectiva del control. (Ver párrafo A77)

Oportunidad y alcance de las pruebas de los controles

- 39.** Para expresar una opinión sobre el CIPPIF en un momento dado de tiempo, el auditor debiera obtener evidencia que el CIPPIF ha operado efectivamente por un período suficiente de tiempo, el que puede ser menor que el período completo (normalmente, de un año), cubierto por los estados financieros de la entidad. El auditor debiera equilibrar la realización de pruebas de los controles más cerca de esa fecha, con la necesidad de realizar pruebas de los controles durante un período suficiente de tiempo para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría de la operación efectiva. (Ver párrafos A77 al A80)

Procedimientos de actualización de la evidencia obtenida

- 40.** Cuando el auditor informa sobre la efectividad de los controles a una fecha específica y obtiene evidencia respecto de la operación efectiva de los controles a una fecha intermedia, el auditor debiera determinar qué evidencia adicional respecto de la operación de los controles durante el período restante es necesaria de ser obtenida. (Ver párrafos A78 al A81)

Consideraciones especiales para las auditorías de años siguientes

- 41.** En las auditorías de años siguientes, el auditor debiera incorporar el conocimiento obtenido durante auditorías anteriores realizadas por el auditor del CIPPIF de la entidad, en su proceso de toma de decisiones para la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas necesarias de realizar. (Ver párrafos A84 al A86)

42. El auditor debiera variar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de los controles de un período a otro para incorporar un elemento de impredecibilidad en las pruebas y responder de este modo a cambios en las circunstancias. (Ver párrafo A87)

Identificar las deficiencias del CIPPIF

43. El auditor debiera determinar si, a base del trabajo de auditoría realizado, ha identificado una o más deficiencias en el CIPPIF. (Ver párrafo A88)

Determinar si existen debilidades importantes en la fecha especificada de la evaluación de la Administración respecto del CIPPIF

44. Para los propósitos de formarse una opinión sobre la efectividad del CIPPIF, el auditor debiera evaluar la gravedad de cada deficiencia en el CIPPIF para determinar si la deficiencia, individualmente o en combinación con otras, es una debilidad importante en la fecha especificada en la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF. Al realizar tal evaluación, el auditor, debiera determinar si las deficiencias que afectan a una misma clase de transacciones significativas, saldos de cuenta o revelación significativos, afirmación pertinente o componente del CIPPIF, en su conjunto, resultan en una debilidad importante. (Ver párrafos A89 al A95)
45. El auditor debiera evaluar el efecto de los controles compensatorios al determinar si una deficiencia en el CIPPIF, o una combinación de éstas, es una debilidad importante en la fecha especificada en la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF. El auditor debiera someter a pruebas la operación efectiva de tales controles compensatorios para determinar si operan a un nivel de precisión que prevendría, o detectaría y corregiría una representación incorrecta significativa. (Ver párrafo A96)
46. Si, inicialmente, el auditor determina que una deficiencia o una combinación de deficiencias en el CIPPIF, no es una debilidad importante, éste debiera considerar si ejecutivos prudentes, teniendo conocimiento de los mismos hechos y circunstancias, probablemente llegarían a la misma conclusión. (Ver párrafo A97)

Determinar si existen deficiencias significativas durante la auditoría integrada

47. El auditor debiera evaluar la gravedad de cada deficiencia en el CIPPIF para determinar si la deficiencia, de manera individual o en combinación con otras, es una deficiencia significativa. Al realizar tal evaluación, el auditor debiera determinar si las deficiencias que afectan a una misma clase de transacciones significativa, saldos de cuentas o revelaciones significativos, afirmación pertinente o componente del CIPPIF, resultan, en su conjunto, en una deficiencia significativa. (Ver párrafos A98 al A99)

Hechos posteriores

48. El auditor debiera indagar con la Administración y, cuando fuere apropiado, con los encargados del Gobierno Corporativo, acerca de si hubo cambios en el CIPPIF o de

condiciones que podrían afectar significativamente el CIPPIF de manera posterior a la fecha especificada, pero antes de la fecha del informe del auditor. Para obtener información adicional respecto de los cambios en el CIPPIF o en otras condiciones que podrían afectar significativamente la efectividad del CIPPIF de una entidad, el auditor debiera indagar y leer, para ese período posterior, acerca de los siguientes aspectos: (Ver párrafo A100)

- a.* Informes pertinentes de auditoría interna (o de funciones similares, tales como comités de créditos para préstamos en una institución financiera) emitidos durante el período posterior.
 - b.* Informes respecto a deficiencias emitidos por otros auditores independientes.
 - c.* Informes de organismos reguladores sobre el CIPPIF de la entidad.
 - d.* Información sobre la efectividad del CIPPIF de la entidad obtenida a través de otros trabajos realizados para la entidad por parte del auditor.
- 49.** Si, como resultado de los procedimientos para hechos posteriores, el auditor toma conocimiento respecto a que una debilidad importante existía a la fecha especificada en la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF, el auditor debiera emitir una opinión adversa, tal como lo requiere el párrafo 68. El auditor, también, debiera seguir lo mencionado en el párrafo 72, si la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF declara que el CIPPIF es efectivo. Si el auditor no puede determinar el efecto del hecho posterior sobre la efectividad del CIPPIF de la entidad a la fecha especificada en la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF, el auditor debiera abstenerse de opinar. El auditor debiera abstenerse de opinar sobre las revelaciones de la Administración respecto a las medidas correctivas adoptadas por la entidad, si las hubiere. (Ver párrafo A101)
- 50.** Si el auditor toma conocimiento acerca de condiciones que no existieron a la fecha especificada, pero surgieron con posterioridad a esa fecha y antes de la fecha de emisión del informe del auditor y dicha información posterior tiene un efecto significativo sobre el CIPPIF de la entidad, el auditor debiera incluir en su informe del auditor un párrafo de énfasis en un asunto dirigiendo la atención del lector al hecho descubierto con posterioridad y a sus efectos tal como se revelan en el informe de la Administración o un párrafo de énfasis sobre otros asuntos describiendo el hecho descubierto con posterioridad y sus efectos. (Ver párrafo A102)
- 51.** El auditor no tiene responsabilidad de mantenerse informado de hechos posteriores a la fecha de su informe de auditoría. Sin embargo, el auditor debiera responder en forma apropiada a hechos que lleguen a su conocimiento después de la fecha de su informe de auditoría que, si los hubiera conocido en esa fecha, lo hubieran llevado a modificar su informe.

Procedimientos de conclusión

Formarse una opinión

- 52.** El auditor debiera formarse una opinión sobre la efectividad del CIPPIF evaluando la evidencia obtenida de todas las fuentes, lo que incluye:
- a.* Las pruebas de los controles realizadas por el auditor para la auditoría del CIPPIF,
 - b.* Cualquier prueba adicional de los controles realizada para lograr el objetivo relacionado a la expresión de una opinión sobre los estados financieros,
 - c.* Representaciones incorrectas detectadas durante la auditoría de los estados financieros, y;
 - d.* Cualesquiera deficiencias identificadas.
- 53.** Como parte de la evaluación de la evidencia obtenida de todas las fuentes, el auditor debiera revisar los informes emitidos durante el año por la función de auditoría interna (o funciones similares) que consideran los controles relacionados con el CIPPIF y evaluar las deficiencias identificadas en esos informes.
- 54.** Además de la evaluación de los hallazgos de las pruebas de controles, que realiza el auditor para la auditoría del CIPPIF, el auditor debiera evaluar el efecto de los hallazgos producto de los procedimientos sustantivos realizados en la auditoría de estados financieros sobre la efectividad del CIPPIF. Esta evaluación debiera incluir como mínimo, los siguientes aspectos:
- a.* Las evaluaciones de riesgo relacionadas con la selección y la aplicación de procedimientos sustantivos, especialmente aquellos relacionados con fraude.
 - b.* Hallazgos relacionados con incumplimiento de leyes y regulaciones.
 - c.* Hallazgos relacionados con transacciones con partes relacionadas y transacciones complejas o inusuales.
 - d.* Indicios de sesgo por parte de la Administración, al efectuar estimaciones contables y en la selección de políticas y principios de contabilidad, y;
 - e.* La naturaleza y el alcance de las representaciones incorrectas detectadas por los procedimientos sustantivos.
- 55.** Después de formarse una opinión sobre la efectividad del CIPPIF de la entidad, el auditor debiera evaluar el informe de la Administración que acompañará el informe del auditor, para determinar si contiene los siguientes aspectos:

- a. Una declaración respecto de la responsabilidad de la Administración por el CIPPIF.
- b. Una descripción de la materia a evaluar por la auditoría (por ejemplo, controles sobre la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera).
- c. Una identificación de los criterios en contra de los cuales se mide el CIPPIF.
- d. La evaluación de la Administración del CIPPIF.
- e. Una descripción de las debilidades importantes, si hubieren.
- f. La fecha específica respecto de la cual se hace la evaluación de la Administración del CIPPIF.

56. Si el auditor determina que cualquier elemento requerido dentro del informe de la Administración está incompleto o incorrectamente presentado, el auditor debiera solicitar a la Administración que modifique su informe. (Ver párrafo A103)

Obtención de representaciones escritas

- 57.** En una auditoría del CIPPIF, el auditor debiera obtener representaciones escritas de la Administración:
- a. Reconociendo la responsabilidad de la Administración por diseñar, implementar y mantener un efectivo CIPPIF.
 - b. Indicando que la Administración ha efectuado una evaluación de la efectividad del CIPPIF de la entidad y especificando los criterios.
 - c. Indicando que la Administración no utilizó los procedimientos realizados por el auditor durante la auditoría integrada, como base en parte de la evaluación preparada por la Administración sobre el CIPPIF.
 - d. Indicando que la evaluación de la Administración respecto a la efectividad del CIPPIF de la entidad, está basada en los criterios a una fecha especificada.
 - e. Indicando que la Administración le ha revelado al auditor todas las deficiencias en el diseño u operación del CIPPIF, incluyendo, de manera separada, la revelación de aquellas deficiencias que considera son deficiencias significativas o debilidades importantes.
 - f. Describiendo cualquier fraude que resulte en representaciones incorrectas significativas para los estados financieros de la entidad y cualquier otro fraude que no resulte en representaciones incorrectas significativas a los estados financieros de la entidad, pero que involucre a la Administración superior, o

a la Administración y a otros empleados que tienen un rol significativo en el CIPPIF de la entidad.

- g. Indicando si las deficiencias significativas y las debilidades importantes identificadas y comunicadas a la Administración y a los encargados del Gobierno Corporativo en trabajos anteriores, de acuerdo con lo mencionado en el párrafo 59, han sido resueltos y especificando aquellos que no lo hayan sido, e;
- h. Indicando si hubo con posterioridad a la fecha sobre la cual se está informando, cualquier cambio en el CIPPIF o en otras condiciones que podrían afectar significativamente al CIPPIF, incluyendo cualquier medida correctiva tomada por la Administración respecto de deficiencias significativas y debilidades importantes. (Ver párrafo A104)

- 58.** Si la Administración no proporciona las representaciones escritas requeridas por el párrafo 57, el auditor debiera aplicar los requerimientos descritos en el párrafo 73. (Ver párrafo A105)

Comunicaciones de asuntos relacionados con el CIPPIF

- 59.** El auditor debiera comunicar por escrito a la Administración y a los encargados del Gobierno Corporativo las deficiencias significativas y las debilidades importantes identificadas durante la auditoría integrada, incluyendo, aquellas que fueron corregidas durante la auditoría integrada y aquellas que fueron comunicadas anteriormente, pero que no han sido corregidas todavía. (Ver párrafos A106 al A108)
- 60.** Si el auditor concluye que la supervisión del proceso de preparación y presentación de información financiera y del CIPPIF por parte del Comité de Auditoría (o por subgrupos similares con distintas denominaciones) es inefectiva, el auditor debiera comunicar esa conclusión por escrito al Directorio o a otro cuerpo de Gobierno Corporativo similar.
- 61.** Las comunicaciones escritas mencionadas en los párrafos 59 al 60, debieran ser realizadas a la fecha de emisión del informe, que es la fecha en la cual el auditor autoriza a la entidad para utilizar el informe del auditor. En el caso de entidades gubernamentales, si tales comunicaciones escritas estarían públicamente disponibles con anterioridad al informe de la Administración sobre el CIPPIF, los estados financieros de la entidad y al informe del auditor sobre éstos, no se requiere que el auditor realice las comunicaciones escritas en la fecha de emisión del informe. En estas circunstancias, las comunicaciones escritas debieran ser realizadas tan pronto como fuera posible, pero no debieran realizarse más allá de los 60 días siguientes contados desde la fecha de emisión del informe. (Ver párrafos A109 al A110)
- 62.** El auditor debiera comunicar por escrito a la Administración todas las deficiencias identificadas durante la auditoría integrada, de manera oportuna, pero no más allá de los 60 días siguientes contados desde la fecha de emisión del informe, asimismo, el

auditor debiera informar a los encargados del Gobierno Corporativo cuando tal comunicación fue, o se esperaba, fuere realizado. Al realizar las comunicaciones escritas mencionadas en este párrafo, no se requiere que el auditor comunique aquellas deficiencias que no sean debilidades importantes ni deficiencias significativas incluidas en comunicaciones escritas anteriores, independientemente, de si esas comunicaciones fueron efectuadas por el auditor, auditores internos u otros dentro de la organización. (Ver párrafos A111 al A113)

63. Debido a que la auditoría integrada no le proporciona al auditor una seguridad razonable que ha identificado todas las deficiencias que sean menos graves que una debilidad importante, el auditor no debiera emitir un informe declarando que ninguna de tales deficiencias fue identificada durante la auditoría integrada. Además, debido a que el auditor emite un informe que expresa una opinión respecto a la efectividad del CIPPIF de la entidad, el auditor no debiera emitir un informe indicando que no se identificaron debilidades importantes durante la auditoría integrada.

Informes sobre el CIPPIF

64. El informe del auditor sobre la auditoría del CIPPIF debiera estar por escrito e incluir lo siguiente:
- 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 tratar, según corresponda, en función de las circunstancias del trabajo.
 - c. **La opinión del auditor sobre CIPPIF.** La primera sección del informe del auditor debiera incluir la opinión del auditor sobre el CIPPIF y debiera tener el título “*Opinión del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)*”. La sección “*Opinión del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)*” del informe del auditor también debiera contener los siguientes aspectos:
 - i. identificar la entidad cuyo CIPPIF ha sido auditado.
 - ii. indicar que el CIPPIF de la entidad ha sido auditado.
 - iii. identificar la fecha especificada.
 - iv. identificar los criterios en contra de los que ha sido medido el CIPPIF.
 - v. incluir la opinión del auditor sobre si la entidad mantuvo, en todos sus aspectos significativos, un CIPPIF efectivo a la fecha especificada, basada en los criterios.

- d. **Bases para la opinión.** El informe del auditor debiera incluir una sección, a continuación de la sección “*Opinión del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)*”, con el título “*Base para la opinión*”, que incluya lo siguiente:
- i. indique que la auditoría se realizó de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAs) e identifique a Chile como país de origen de dichas normas. (Ver párrafo A114)
 - ii. se refiera a la sección del informe del auditor que describe las responsabilidades del auditor bajo NAGAs.
 - iii. incluya 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.⁽⁸⁾
 - iv. indique que el auditor considera que la evidencia de auditoría que ha obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para la opinión del auditor.
- e. **Responsabilidades de la Administración.** El informe del auditor debiera incluir una sección con el título “*Responsabilidades de la Administración por el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)*”. Esta sección del informe del auditor debiera contener los siguientes aspectos:
- i. una declaración que la Administración es responsable por el diseño, implementación y mantención de un efectivo CIPPIF.
 - ii. una declaración que la Administración es responsable por su evaluación de la efectividad del CIPPIF.
 - iii. Incluir una referencia al informe de la Administración sobre el CIPPIF.
- f. **Responsabilidades del Auditor.** El informe del auditor debiera incluir una sección con el título “*Responsabilidad del auditor por la auditoría del control interno del proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)*”. Esta sección del informe del auditor debiera contener los siguientes:
- i. indicar que los objetivos del auditor son:

⁽⁸⁾ Ver párrafos A38 – A39 de la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*

1. obtener una seguridad razonable acerca de si la efectividad del CIPPIF, se mantuvo en todos sus aspectos significativos.
 2. emitir un informe del auditor que incluya la opinión del auditor sobre el CIPPIF.
- ii. Indicar que una seguridad razonable es un alto, pero no absoluto, nivel de seguridad y, por lo tanto, no se garantiza que una auditoría que se realizó de acuerdo con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile*, siempre detectarán una debilidad importante cuando estas existan.
 - iii. Describir la auditoría al indicar que, al realizar de acuerdo a una auditoría de CIPPIF de acuerdo con NAGAs, las responsabilidades del auditor son:
 - (1) ejercer su juicio profesional y mantener el escepticismo profesional durante toda la auditoría.
 - (2) obtener un entendimiento de CIPPIF, evaluar los riesgos de que exista una debilidad importante, probar y evaluar el diseño y la operación efectiva del CIPPIF a base de los riesgos evaluados.

Definición y limitaciones inherentes del control interno del proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)

- g. El informe del auditor debiera incluir una sección con el título “*Definición y limitaciones inherentes del control interno del proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)*” u otro título apropiado, que incluya los siguientes aspectos:
 - i. una definición del CIPPIF (el auditor debiera utilizar la misma descripción del CIPPIF de la entidad que la Administración utiliza en su informe).
 - ii. un párrafo que indique que, debido a las limitaciones inherentes, el CIPPIF puede no prevenir, o no detectar ni corregir representaciones incorrectas y que las proyecciones de cualquier evaluación de la efectividad hacia períodos futuros, están sujetas al riesgo que los controles se tornen inadecuados debido a cambios en las condiciones o que pueda deteriorarse el grado de cumplimiento de las políticas o procedimientos.
- h. **Firma del auditor.** El informe del auditor debiera incluir la firma manual o impresa del auditor o el nombre o firma de la empresa de auditoría a la cual pertenece.

- i. **Dirección del auditor.** El informe del auditor debiera nombrar la ciudad y estado donde el informe es emitido.
- j. **La fecha del informe del auditor.** El informe del auditor debiera ser fechado según lo requerido por el párrafo 66.

Informe separado sobre el CIPPIF

65. Si el auditor emite un informe separado sobre el CIPPIF, debiera agregar el siguiente párrafo, después del párrafo de opinión dentro de la sección “*Opinión*”, del informe del auditor sobre los estados financieros:

También hemos efectuado una auditoría, de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile del control interno de (*nombre de la entidad*) sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera al 31 de diciembre de 20X8, basado en (*identificar los criterios*) y en nuestro informe de fecha (*la fecha del informe, la cual debiera ser la misma fecha del informe sobre los estados financieros*) emitimos (*incluir la naturaleza de la opinión*).

El auditor también debiera agregar el siguiente párrafo después del párrafo de la opinión dentro de la sección “*Opinión del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)*”, sobre otros asuntos en el informe sobre el CIPPIF:

También hemos efectuado una auditoría, de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile, a los (*identificar los estados financieros*) de (*nombre de la entidad*) y en nuestro informe de fecha (*la fecha del informe, la cual debiera ser la misma fecha del informe sobre el CIPPIF*) emitimos (*incluir la naturaleza de la opinión*). (Ver párrafos A116 al A118)

Fecha del informe

66. El auditor no debiera fechar el informe sobre el CIPPIF antes de la fecha en que éste haya obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre la cual basar la opinión del auditor. Debido a que la auditoría del CIPPIF está integrada con la auditoría de los estados financieros, cuándo se emitan informes separados sobre los estados financieros de la entidad y sobre el CIPPIF, las fechas de los informes debieran ser las mismas. (Ver párrafo A118)

Modificaciones al informe

67. El auditor debiera modificar su informe sobre el CIPPIF si existe cualquiera de las siguientes condiciones:
- a. Existen una o más debilidades importantes.

- b. Elementos del informe de la Administración están incompletos o incorrectamente presentados.
- c. Existe una limitación en el alcance del trabajo. (Ver párrafo A119)
- d. El auditor decide hacer referencia en su informe al auditor de un componente como base, en parte, de su propia opinión.
- e. Existe otra información incluida en el informe de la Administración.

Opiniones adversas

- 68.** Si existen deficiencias que, individualmente o en combinación con otras, resultan en una o más debilidades importantes a la fecha especificada en la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF, el auditor debiera expresar una opinión adversa sobre el CIPPIF de la entidad, a menos que exista una limitación en el alcance del trabajo. (Ver párrafos A120 al A121)
- 69.** El auditor debiera determinar el efecto que tiene una opinión adversa del CIPPIF sobre la opinión del auditor de los estados financieros. Además, el auditor debiera revelar en un párrafo separado dentro de la sección “*Opinión adversa del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)*” del informe, si la opinión del auditor sobre los estados financieros fue afectada por la debilidad importante. (Ver párrafo A123)
- 70.** Cuando el CIPPIF no es efectivo, debido a que existe una o más debilidades importantes, el informe del auditor debiera incluir la siguiente sección “*Base para la opinión adversa del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)*”, indicando los siguientes aspectos:
 - a. La definición de una debilidad importante, y;
 - b. Una declaración que se han identificado una o más debilidades importantes y una identificación de las debilidades importantes descritas en la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF. (Ver párrafo A122)
- 71.** Si una o más debilidades importantes no han sido incluidas en el informe de la Administración que acompaña al informe del auditor, el informe del auditor debiera ser modificado para declarar que una o más debilidades importantes han sido identificadas, pero no incluidas en el informe de la Administración. Además, el informe del auditor debiera incluir una descripción de cada debilidad importante no incluida en el informe de la Administración. La descripción del auditor debiera incluir información específica acerca de la naturaleza de cada debilidad importante y su efecto actual y potencial sobre la presentación de los estados financieros emitidos durante la existencia de la debilidad. En este caso, el auditor también debiera comunicar por escrito a los encargados del Gobierno Corporativo, que una o más debilidades importantes no fueron reveladas ni identificadas como una debilidad

importante en el informe de la Administración. Si una o más debilidades importantes han sido incluidas en el informe de la Administración, pero el auditor concluye que la revelación de tales debilidades importantes no está razonablemente presentada, en todos sus aspectos significativos, el informe del auditor debiera describir esta conclusión, cómo, asimismo, la información necesaria para describir razonablemente cada debilidad importante.

Elementos del informe de la Administración que están incompletos o incorrectamente presentados

72. Si el auditor determina que cualquier elemento requerido dentro del informe de la Administración (Ver párrafo 55) está incompleto o incorrectamente presentado y la Administración no modifica su informe, el auditor debiera modificar su informe sobre el CIPPIF para incluir un párrafo sobre otros asuntos describiendo las razones de esta determinación. Si el auditor determina que las revelaciones requeridas respecto a una o más debilidades importantes no está(n) razonablemente presentada(s), en todos sus aspectos significativos, el auditor debiera aplicar los requerimientos descritos en el párrafo 71.

Limitaciones al alcance

73. Si, después de la aceptación del trabajo de auditoría integrada, existe una limitación sobre el alcance del trabajo, con respecto al CIPPIF, el auditor debiera retirarse del trabajo de auditoría integrada o abstenerse de opinar sobre el CIPPIF y considerar las implicancias sobre la auditoría de los estados financieros.
74. Cuando surge una limitación en el alcance debido a que la Administración se rehúsa a entregar una evaluación escrita sobre la efectividad del CIPPIF, el auditor debiera retirarse del trabajo de auditoría integrada. Cuando tal retiro no es posible, por aplicación de leyes o de regulaciones aplicables, el auditor debiera abstenerse de opinar sobre el CIPPIF y considerar las implicancias sobre la auditoría de estados financieros. (Ver párrafo A124)
75. Al abstenerse de opinar, debido a una limitación en el alcance, el auditor debiera declarar que no expresa una opinión sobre la efectividad del CIPPIF dentro de la sección “*Abstención de opinión del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)*” e indicar las razones sustantivas para tal abstención dentro de la sección “*Base para la abstención de opinión del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)*”. El auditor debiera modificar las bases de las secciones de opinión y responsabilidades del auditor y no debiera identificar los procedimientos que fueron realizados, ni incluir declaraciones describiendo las características de una auditoría del CIPPIF, tal como se describe en los párrafos 64.d(i), 64.d(ii), 64.d(iv) y 64.f, porque de hacerlo podría restar importancia a la abstención propiamente tal. (Ver párrafos A125 al A126)

- 76.** Cuando el auditor se abstiene de opinar, pero ha concluido que existen una o más debilidades importantes, el informe del auditor también debiera incluir, los siguientes aspectos:
- a. La definición de una debilidad importante
 - b. Una declaración de que, si existen una o más debilidades importantes, el control interno de una entidad sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF).
 - c. Una declaración de que se han identificado una o más debilidades importantes y una identificación de las debilidades importantes descritas en la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF.
 - d. Una descripción de la debilidad importante identificada en el CIPPIF de la entidad. Esta descripción debiera proporcionar a los usuarios del informe información específica respecto de la naturaleza de cualquier debilidad importante y de su efecto actual y potencial sobre la presentación de los estados financieros de la entidad emitidos durante la existencia de tal debilidad.

El auditor también debiera aplicar los requerimientos mencionados en los párrafos 69 y 71. (Ver párrafo A127)

- 77.** Si el auditor concluye que no puede expresar una opinión debido a que ha existido una limitación en el alcance de la auditoría, el auditor debiera comunicar, por escrito, a la Administración y a los encargados del Gobierno Corporativo que la auditoría del CIPPIF no puede ser completada satisfactoriamente.

Hacer referencia al auditor de un componente y asumir la responsabilidad por el trabajo del auditor de un componente

- 78.** Cuando una entidad incluye uno o más componentes, el socio a cargo del grupo debiera evaluar si el equipo de trabajo del grupo podrá obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría a través del trabajo del equipo de trabajo del grupo o del uso del trabajo de los auditores de componentes (esto es, a través de asumir responsabilidad por el trabajo de auditores de componentes o haciendo referencia a la auditoría del CIPPIF del auditor de un componente, en el informe del auditor), para actuar como el auditor del CIPPIF sobre los estados financieros del grupo e informar como tal sobre el CIPPIF de los estados financieros del grupo, como es requerido por la Sección AU 600, *Consideraciones Especiales –Auditorías de Estados Financieros de un Grupo (incluyendo el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*.⁽⁹⁾ (Ver párrafo A128)

⁽⁹⁾ Ver párrafo 15 de la Sección AU 600, *Consideraciones Especiales –Auditorías de Estados Financieros de un Grupo (incluyendo el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*.

- 79.** Según lo requerido por la Sección AU 600, *Consideraciones Especiales –Auditorías de Estados Financieros de un Grupo (incluyendo el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*, el socio a cargo del grupo debiera determinar si hace referencia al auditor de un componente en el informe sobre el CIPPIF sobre los estados financieros del grupo.⁽¹⁰⁾ La referencia a la auditoría del auditor del componente en el informe del auditor sobre el CIPPIF sobre los estados financieros del grupo, no debiera hacerse a menos que:
- a. El socio a cargo del trabajo haya determinado que el auditor del componente ha realizado una auditoría del CIPPIF del componente de acuerdo a requerimientos pertinentes de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (o si fuere aplicable, de acuerdo a normas promulgadas por el PCAOB), y;
 - b. El auditor del componente haya emitido un informe de auditoría sobre el CIPPIF, que no esté restringido en cuanto a su uso. (Ver párrafos A129 al A130)

Información adicional

- 80.** Cuando la Administración incluye, ya sea, en el informe de la Administración o en un documento que contiene al informe de la Administración y al respectivo informe del auditor relacionado, información adicional a los elementos sujetos a la evaluación del auditor, tal como se describe en el párrafo 55, el auditor debiera: (Ver párrafos A131 - A132)
- a. Leer la información adicional para identificar inconsecuencias significativas con el informe de la Administración quedar alerta a representaciones incorrectas significativas de hecho al leer la información adicional.
 - b. Si el auditor identifica una inconsecuencia significativa o detecta una representación incorrecta significativa de hecho, solicitar a la Administración que se corrija la información y que realice lo siguiente, como fuere aplicable:
 - i. si la Administración acepta realizar la corrección, determinar que se ha realizado la corrección.
 - ii. si la Administración se niega a realizar la corrección, comunicar el asunto a los encargados del Gobierno Corporativo y solicitar que se realice tal corrección.
 - iii. si la corrección no se realiza después de comunicar a los encargados del Gobierno Corporativo, el auditor debiera considerar una o más de las siguientes acciones:

⁽¹⁰⁾ Ver párrafo 24 de la Sección AU 600, *Consideraciones Especiales –Auditorías de Estados Financieros de un Grupo (incluyendo el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*.

1. Considerar las implicaciones para el informe del auditor y comunicar a los encargados del Gobierno Corporativo cómo el auditor planea abordar la inconsecuencia significativa o la representación incorrecta significativa en el informe del auditor.
 2. Retener el informe del auditor.
 3. Retirarse del trabajo, cuando sea permitido bajo la ley o regulación aplicable.
- c. Cuando la información adicional sujeta a los requerimientos del párrafo 80.a se incluye en el informe de la Administración y no se identifica una inconsecuencia significativa o una representación incorrecta significativa de hecho, el auditor debiera abstenerse de opinar, en un párrafo sobre otros asuntos, sobre la información adicional.

Temas especiales

Entidades con múltiples componentes

- 81.** En la determinación de los componentes a los cuales realizar pruebas de controles, el equipo de trabajo del grupo debiera evaluar el riesgo de representación incorrecta significativa de los estados financieros asociados con el componente y correlacionar el grado de atención dedicado a ese componente con el grado de riesgo respectivo. (Ver párrafos A133 al A135)
- 82.** En la evaluación y respuesta al riesgo, el equipo de trabajo del grupo debiera probar, o hacer probar a un auditor del componente, por cuenta del equipo de trabajo del grupo, los controles sobre los riesgos específicos que presenten una razonable posibilidad de una representación incorrecta significativa en los estados financieros del grupo. (Ver párrafo A136)
- 83.** En la aplicación del requerimiento mencionado en párrafo 42, respecto de las consideraciones especiales para las auditorías de años siguientes, el equipo de trabajo del grupo debiera variar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de los controles en los componentes entre año y año.

Situaciones especiales

- 84.** Para componentes que sean inversiones registradas con el método de la participación, el alcance de la auditoría debiera incluir controles sobre el proceso de preparación y presentación de los estados financieros de la entidad, sobre la participación en la utilidad o pérdida; el saldo de la cuenta de inversión; ajustes a utilidad o pérdida y al saldo de la inversión, y; revelaciones pertinentes, de acuerdo al marco de preparación y presentación de información financiera aplicable. (Ver párrafo A137)

- 85.** Excepto por lo indicado en el párrafo 86, el alcance de la auditoría debiera incluir a entidades que hayan sido adquiridas en o antes de la fecha especificada en la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF y a las operaciones que son contabilizadas como operaciones descontinuadas en la fecha especificada de la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF, que son informadas de acuerdo con el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable para los estados financieros de la entidad.
- 86.** En situaciones en las que la Administración elige limitar su evaluación al excluir a ciertas entidades, el auditor debiera evaluar si es apropiado, a su juicio, el excluirlas. Si el auditor concluye que es apropiado excluirlas, el auditor debiera incluir, ya sea en la sección “*Opinión del control interno de una entidad sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)*” o en la sección de “*Base u Opinión*” del informe, una revelación parecida a aquella de la Administración sobre la exclusión de una entidad del alcance, tanto, de la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF como de la auditoría del auditor del CIPPIF. Además, el auditor debiera evaluar lo apropiado de la revelación de la Administración relacionada a tal limitación. (Ver párrafo A138)
- 87.** Si el auditor considera que la revelación de la Administración con respecto a la limitación requiere modificación, el auditor debiera comunicar tal asunto al nivel apropiado de la Administración. Si, a juicio del auditor, la Administración no responde apropiadamente a la comunicación del auditor dentro de un período razonable de tiempo, el auditor debiera informar tal asunto a los encargados del Gobierno Corporativo, tan pronto como fuere posible. Si la Administración y los encargados del Gobierno Corporativo no responden apropiadamente, el auditor debiera modificar su informe sobre la auditoría del CIPPIF para incluir un párrafo sobre otros asuntos describiendo las razones por las cuales el auditor considera que la revelación de la Administración requiere ser modificada.

Utilización de organizaciones de servicios

- 88.** Cuando la entidad utiliza los servicios de una organización de servicios, el auditor debiera considerar las actividades de la organización de servicios al determinar la evidencia requerida para respaldar su opinión sobre la efectividad del CIPPIF de una entidad. (Ver párrafos A139 al A140)
- 89.** Se requiere que el auditor realice los procedimientos descritos en la Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*, respecto de las actividades efectuadas por la organización de servicios.⁽¹¹⁾ En una auditoría del CIPPIF, el auditor debiera, también, obtener evidencia que los controles en la organización de servicios que sean pertinentes para la opinión del auditor sobre el CIPPIF, están operando efectivamente. (Ver párrafos A141 al A142)

⁽¹¹⁾ Ver párrafos 9 al 19 de la Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*.

- 90.** Si el auditor planifica utilizar un informe Tipo 2 como evidencia de auditoría respecto a que los controles están operando con efectividad, el auditor debiera determinar si tal informe Tipo 2 proporciona suficiente y apropiada evidencia de auditoría respecto de la efectividad de los controles para respaldar su opinión del auditor, mediante la evaluación de los siguientes aspectos:
- a.* El período de tiempo cubierto por las pruebas de los controles y su relación con la fecha especificada;
 - b.* El alcance del trabajo del auditor de la organización de servicios y los servicios y procesos cubiertos, los controles probados, y las pruebas que se efectuaron y la manera en que los controles probados se relacionan con los controles de la entidad, y;
 - c.* Los resultados de esas pruebas de controles y la opinión del auditor de la organización de servicios sobre la efectividad operativa de los controles. (Ver párrafo A143)
- 91.** El auditor debiera determinar si los controles complementarios de la entidad usuaria identificados en el informe Tipo 2 son pertinentes para tratar los riesgos de representación incorrecta significativa y, si así fuere, evaluar el diseño e implementación de los pertinentes controles complementarios de la entidad usuaria y probar su efectividad operativa. (Ver párrafo A144)
- 92.** Al determinar si el informe Tipo 2 del auditor de la organización de servicios proporciona suficiente y apropiada evidencia de auditoría para respaldar la opinión del auditor sobre el CIPPIF, el auditor debiera quedar satisfecho respecto de los siguientes aspectos:
- a.* La competencia profesional del auditor de la organización de servicios y su independencia de la organización de servicios. (Ver párrafo A145)
 - b.* Lo adecuado de las normas bajo las cuales fue emitido el informe Tipo 2. (Ver párrafo A146)
- 93.** El auditor debiera indagar a la Administración para determinar si ésta ha identificado cualquier cambio en los controles de la organización de servicios posterior al período cubierto por el informe del auditor de la organización de servicios. Si la Administración ha identificado tales cambios, el auditor debiera evaluar el efecto de tales cambios, sobre la efectividad del CIPPIF de la entidad. El auditor también debiera evaluar si los resultados de otros procedimientos que ha realizado indican que han existido cambios en los controles de la organización de servicios. (Ver párrafo A147)
- 94.** El auditor debiera determinar si obtener evidencia adicional respecto de la operación efectiva de los controles en la organización de servicios, a base de los procedimientos

realizados por la Administración o por el auditor y de los resultados de esos procedimientos y de una evaluación de los siguientes factores de riesgo:

- a.* El tiempo transcurrido entre el período de tiempo cubierto por las pruebas de los controles en el informe del auditor de la organización de servicios y la fecha especificada.
 - b.* Lo significativo de las actividades de la organización de servicios.
 - c.* Si existen errores que han sido identificados en el procesamiento de la organización de servicios.
 - d.* La naturaleza y lo significativo de cualquier cambio en los controles de la organización de servicios identificados por la Administración o por el auditor. (Ver párrafo A148)
- 95.** Cuando ha transcurrido un período de tiempo significativo entre el período de tiempo cubierto por las pruebas de los controles en el informe del auditor de la organización de servicios y la fecha especificada, procedimientos adicionales debieran realizarse para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre la efectividad operativa de los controles en la organización de servicios que sean pertinentes para la opinión del auditor sobre el CIPPIF.
- 96.** El auditor no debiera hacer referencia al informe del auditor de la organización de servicios al expresar una opinión sobre el CIPPIF.

Fijación de parámetros o de puntos de referencia (“benchmarking”) para los controles automatizados

- 97.** Para determinar si se utiliza una estrategia de fijación de parámetros o de puntos de referencia para probar un control de aplicación automatizado, el auditor debiera evaluar los siguientes factores de riesgo:
 - a.* El grado en que el control de aplicación pueda estar relacionado a un programa definido dentro de una aplicación.
 - b.* El grado en que la aplicación sea estable (o sea, existen pocos cambios de un período a otro).
 - c.* La disponibilidad y fiabilidad de un informe de las fechas de compilación de los programas puestos en producción. (Ver párrafos A149 al A152)
- 98.** Cuando se utiliza una estrategia de fijación de parámetros (“benchmarking”), el auditor debiera obtener evidencia para determinar que el control de aplicación automatizado no ha cambiado. (Ver párrafos A153 al A154)

- 99.** Después de un período de tiempo, la duración respecto de la cual, dependiendo de las circunstancias, el punto de referencia de la operación de un control de aplicación automatizado debiera ser re-establecida. Para determinar cuándo re-establecer el punto de referencia, el auditor debiera evaluar los siguientes factores:
- a. La efectividad del ambiente de control de TI, incluyendo los controles sobre la adquisición y mantención de software de sistemas y de aplicaciones, controles de acceso y operaciones computacionales.
 - b. El entendimiento del auditor de la naturaleza de los cambios, si los hubiere, sobre los programas específicos que incluyen a tales controles.
 - c. La naturaleza y la oportunidad de otras pruebas relacionadas.
 - d. Las consecuencias de los errores asociados con el control de aplicación al cual se le aplicó un parámetro (“*benchmarking*”).
 - e. Si el control es sensible a otros factores del negocio que pueden haber cambiado. (Ver párrafo A155)

Guía de aplicación y otro material explicativo

Alcance de esta Sección AU (Ver párrafos 1 al 2)

- A1.** Algunos organismos reguladores, tal como el FDIC, requieren que la auditoría del CIPPIF y la auditoría de los estados financieros sean realizadas por el mismo auditor.⁽¹²⁾ Existen dificultades inherentes cuando se integra la auditoría del CIPPIF y la auditoría de los estados financieros, para cumplir con los requerimientos de esta Sección AU, cuando la auditoría de los estados financieros se realiza por un auditor distinto. No obstante, si la auditoría de los estados financieros y la auditoría del CIPPIF se realizan por diferentes auditores, esta Sección AU requiere que las auditorías sean integradas.

Objetivos (Ver párrafo 4)

- A2.** Ver en Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*, para una explicación adicional relacionada al objetivo del auditor para obtener seguridad razonable.⁽¹³⁾

⁽¹²⁾ Ver, por ejemplo, Sección 112 de la “*Federal Deposit Insurance Corporation Improvement Act*” y las regulaciones de implementación correspondientes.

⁽¹³⁾ Ver párrafo 6 de la Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

- A3.** Un CIPPIF efectivo le proporciona una razonable seguridad a la entidad respecto de la fiabilidad del proceso de preparación y presentación de información financiera y la preparación de estados financieros de acuerdo al marco de preparación y presentación de información financiera aplicable. Si existen una o más debilidades importantes, el CIPPIF de la entidad no se puede considerar efectivo. La evaluación de la efectividad del CIPPIF de la entidad, requerida por esta Sección AU, abarca todos los objetivos de control pertinentes de la entidad; por ende, la identificación de una debilidad importante en el CIPPIF no justifica que el auditor deje de realizar procedimientos para evaluar la efectividad de todos los objetivos de control pertinentes del CIPPIF de la entidad.
- A4.** No se requiere que el auditor planifique y realice la auditoría integrada para identificar deficiencias que, individualmente o en combinación con otras, sean menos graves que una debilidad importante.

Definiciones (Ver párrafo 5)

Criterios

- A5.** Para los propósitos de esta Sección AU, la materia a evaluar es el CIPPIF.

Control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF)

- A6.** Para los propósitos de una auditoría de estados financieros, la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*, define el término *sistema de control interno* y reconoce que los marcos de control interno pueden utilizar términos diferentes que son similares al concepto de sistema de control interno. Esta Sección define el término *control interno sobre la información financiera*, que es un sistema de control interno que apoya la preparación de estados financieros fiables, para definir más claramente el CIPPIF para los propósitos de expresar una opinión sobre la efectividad del CIPPIF, basada en criterios adecuados y disponibles.
- A7.** Los procedimientos realizados por el auditor como parte de una auditoría integrada no forman parte del CIPPIF de la entidad.
- A8.** Para ciertas instituciones financieras (“*insured depository institutions*” –IDIs–), sujetas a emitir informes de control interno de la sección 112 de la “*Federal Deposit Insurance Corporation Improvement Act*” (FDICIA), el CIPPIF incluye controles sobre la preparación de los estados financieros de acuerdo a un marco aplicable y a instrucciones para los estados financieros consolidados de compañías de holding bancarios (“*Consolidated Financial Statements for Bank Holding Companies*”). El CIPPIF, también, incluye controles sobre la preparación de los estados financieros de las IDIs de acuerdo al marco aplicable y controles sobre la preparación de planillas equivalentes a los estados financieros básicos de acuerdo a instrucciones de la “*Federal Financial Institutions Examination Council Instructions for Consolidated*

Reports of Condition and Income” (denominada como instrucciones para los informes).

Evaluación de la Administración sobre el CIPPIF

A9. En Anexo C –Ejemplo ilustrativo del informe de la Administración, se incluye un ejemplo ilustrativo de un informe de la Administración.

Condiciones previas para una auditoría del CIPPIF (Ver párrafos 6 y 7)

A10. La Administración es responsable de identificar y de documentar los controles y los objetivos de control, para cuyo logro, fueron diseñados. Tal documentación sirve como base para la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF. La documentación del diseño de los controles, incluyendo los cambios en esos controles, es la evidencia que los controles sobre los cuales se basa la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF son:

- Identificados.
- Posibles de ser comunicados a los responsables de su ejecución.
- Posibles de ser monitoreados y evaluados por la entidad.

A11. La documentación de la Administración puede tomar variados formatos, por ejemplo: manuales de políticas de la entidad, manuales de contabilidad, memorándums narrativos, flujogramas, tablas o diagramas de decisión, procedimientos escritos o cuestionarios completos. No se recomienda ningún formato particular de documentación y el alcance de la documentación puede variar dependiendo del tamaño y de la complejidad de la entidad y de sus actividades de monitoreo.

A12. Las actividades de monitoreo de la Administración también pueden proporcionar evidencia del diseño y de la operación efectiva del CIPPIF para respaldar la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF. El monitoreo de los controles es un proceso para evaluar la efectividad de la ejecución del CIPPIF, en el tiempo. Involucra evaluar la efectividad de los controles en forma oportuna, identificar e informar las deficiencias a personas apropiadas dentro de la organización y adoptar las medidas correctivas necesarias. La Administración logra el monitoreo de los controles mediante evaluaciones permanentes, evaluaciones separadas o una combinación de ambas.

A13. Las evaluaciones permanentes son comúnmente incorporadas a las actividades periódicas de una entidad e incluyen actividades normales de administración y de supervisión. Mientras mayor sea el nivel y la efectividad de las evaluaciones permanentes, menor será la necesidad de efectuar evaluaciones separadas. La Administración puede efectuar una combinación de evaluaciones permanentes y

evaluaciones separadas. El alcance y frecuencia de las evaluaciones separadas es un asunto de juicio de la Administración.

- A14.** Normalmente, se contrata al auditor para auditar la efectividad del CIPPIF de una entidad al cierre del año fiscal de la entidad; Sin embargo, la Administración puede seleccionar una fecha distinta. Si se contrata al auditor para auditar la efectividad del CIPPIF de una entidad a una fecha diferente de la fecha de cierre del año fiscal de la entidad, la auditoría debiera estar, igualmente, integrada a la auditoría de los estados financieros a la misma fecha especificada en la evaluación de la Administración, según lo requerido por el párrafo 6.b.
- A15.** Los criterios apropiados son tanto adecuados como disponibles para los usuarios identificados en el informe de la Administración sobre el CIPPIF. Los criterios adecuados presentan todas las siguientes características:
- *Pertinencia.* Los criterios son pertinentes para el CIPPIF.
 - *Objetividad.* Los criterios están libres de sesgo.
 - *Medición.* Los criterios permiten medir, en términos razonablemente uniformes, cualitativa o cuantitativamente al CIPPIF.
 - *Integridad.* Los criterios son completos, cuándo, la evaluación de la efectividad del CIPPIF preparada de acuerdo a tales criterios, no omite factores que sean pertinentes que, razonablemente, se esperaría afecten decisiones de los usuarios identificados realizadas a base del informe de la Administración sobre el CIPPIF.
- A16.** La Administración puede elegir criterios para el CIPPIF que se encuentren disponibles públicamente, tal como marcos publicados, o criterios, que solamente se encuentren disponibles para partes especificadas (por ejemplo, los términos de un contrato o los criterios emitidos por un gremio o asociación industrial, disponibles únicamente para esa industria). Cuando los criterios solamente están disponibles para partes especificadas, la Sección AU 905, *Alertas que Restringen el Uso de las Comunicaciones Escritas del Auditor*, requiere que el informe del auditor incluya un párrafo sobre otros asuntos que restrinja el uso del informe del auditor.⁽¹⁴⁾
- A17.** Los documentos: “*Internal Control–Integrated Framework (2013)*”, emitido por el “*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2013 COSO framework)*”, y; “*U.S. Government Accountability Office’s Standards for Internal Control in the Federal Government (the Green Book)*”, proporcionan criterios adecuados y disponibles en contra de los cuales la Administración puede evaluar e informar respecto de la efectividad del CIPPIF de la entidad. Si la Administración

⁽¹⁴⁾ Ver párrafo 6 de la Sección AU 905, *Alertas que Restringen el Uso de las Comunicaciones Escritas del Auditor*.

selecciona otro marco, entonces, se aplica el párrafo A14, que incluye guías para la evaluación de lo apropiado del marco seleccionado por la Administración.

A18. *Control interno*, tal como se define por el marco utilizado por la Administración, puede tener una definición más amplia que el CIPPIF. No obstante, esta Sección AU únicamente se enfoca en el CIPPIF.

Integrar la auditoría del CIPPIF con la auditoría de los estados financieros (Ver párrafos 9 al 13)

A19. Obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para respaldar la operación efectiva de los controles para los efectos de la auditoría de estados financieros, normalmente, le permite al auditor modificar los procedimientos sustantivos, que, de otra manera, habrían sido necesarios de realizar para expresar una opinión sobre los estados financieros.

A20. La Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría* proporciona una explicación adicional con respecto a obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría.

A21. La consideración de los resultados de las pruebas de controles puede causar que el auditor modifique la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos y planificar y realizar pruebas posteriores de los controles, particularmente en respuesta a las deficiencias identificadas.

Planificar la auditoría del CIPPIF (Ver párrafo 14)

A22. La evaluación de las siguientes materias es importante para los estados financieros y para el CIPPIF de la entidad y, si así fuera, cómo estas materias pueden afectar los procedimientos del auditor, ayudándolo a planificar la auditoría del CIPPIF:

- Conocimiento del CIPPIF de la entidad obtenido durante otros trabajos realizados por el auditor o, si fuere aplicable, durante una revisión de los papeles de trabajo del auditor predecesor.
- Materias que afectan a la industria en la cual opera la entidad, tales como las prácticas de preparación y presentación de información financiera, condiciones económicas, leyes y reglamentos y cambios tecnológicos.
- Materias relacionadas con el negocio de la entidad, incluyendo su organización, características de operación y estructura de capital.
- El alcance de cambios recientes, si hubieren, en la entidad, en sus operaciones o en su CIPPIF.

- Los juicios preliminares del auditor respecto de la importancia relativa en los estados financieros, riesgo y otros factores relacionados con la determinación de debilidades importantes.
- Las deficiencias previamente comunicadas a los encargados del Gobierno Corporativo o a la Administración.
- Asuntos legales o regulatorios respecto de los cuales la entidad tenga conocimiento.
- El tipo y alcance de la evidencia disponible relacionada con la efectividad del CIPPIF de la entidad.
- Juicios preliminares respecto de la efectividad del CIPPIF.
- Información pública acerca de la entidad, que fuere pertinente, para la evaluación de la probabilidad que los estados financieros incluyan representaciones incorrectas significativas y de la efectividad del CIPPIF de la entidad.
- Conocimiento acerca de riesgos de la entidad, evaluados como parte de los procedimientos en relación con la aceptación o continuación de la relación con el cliente o el trabajo de auditoría integrada por parte del auditor.
- La relativa complejidad de las operaciones de la entidad.

El rol de la evaluación de riesgos (Ver párrafo 15)

A23. La evaluación de riesgos subyace a todo el proceso de auditoría descrito en esta Sección AU, incluyendo la determinación de clases de transacciones significativas, saldos de cuentas y revelaciones significativos, y sus afirmaciones pertinentes, la selección de los controles a someter a pruebas y la determinación de la evidencia necesaria para concluir sobre la efectividad de un determinado control. Los procedimientos de evaluación de riesgos descritos en la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*, respaldan tanto la auditoría de los estados financieros como la auditoría del CIPPIF.

Factores a considerar que afectan cada auditoría

A24. El tamaño y la complejidad de la entidad, sus procesos de negocio y estructura, pueden afectar la forma en que la entidad logra muchos de sus objetivos de control. Muchas entidades más pequeñas tienen operaciones menos complejas. Además, algunas entidades más grandes y complejas pueden tener unidades y procesos menos complejos. Los factores que podrían ser indicativos de operaciones menos complejas, incluyen, los siguientes: un menor número de líneas de negocio; procesos de negocios

y sistemas de preparación y presentación de información financiera menos complejos; funciones contables más centralizadas; amplia participación de la Administración superior en las actividades diarias del negocio, y; menos niveles de administración, con amplios rangos de control. En consecuencia, una entidad más pequeña, menos compleja, o incluso una entidad más grande y menos compleja, podría lograr sus objetivos de control en forma diferente a una entidad más compleja.

A25. El tamaño y la complejidad de la entidad, de sus procesos de negocios y estructura, también, pueden afectar la evaluación de riesgos del auditor y la determinación de los procedimientos necesarios y de los controles necesarios para tratar tales riesgos. La evaluación de los factores que afectan a cada auditoría es más efectiva como una extensión natural del enfoque basado en riesgos y es aplicable a las auditorías de todas las entidades.

Tratamiento del riesgo de fraude (Ver párrafos 16 al 17)

A26. La Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*, trata de la identificación y evaluación de los riesgos, del auditor, de representación incorrecta significativa debido a fraude.⁽¹⁵⁾ Los controles que podrían tratar estos riesgos, incluyen, los siguientes:

- Controles sobre transacciones inusuales significativas, particularmente aquellas transacciones que resultan en asientos de diario de último momento o asientos de diario inusuales;
- Controles sobre asientos de diario y sobre ajustes efectuados en el proceso de preparación y presentación de información financiera al cierre del período;
- Controles sobre las transacciones con partes relacionadas;
- Controles relacionados con estimaciones contables significativas, y;
- Controles que mitigan los incentivos y las presiones sobre la Administración para falsificar o manejar inapropiadamente los resultados financieros.

Utilizar el trabajo de los auditores internos u otros (Ver párrafos 18 al 19)

A27. El alcance de los procedimientos necesarios para obtener el entendimiento requerido por el párrafo 18, variará dependiendo de la naturaleza de esas actividades. Al realizar los procedimientos de evaluación de riesgos, se requiere que el auditor indague a personas apropiadas en la función de auditoría interna (si existe tal función).⁽¹⁶⁾ La

⁽¹⁵⁾ Ver párrafos 25 al 27 de la Sección AU 240, *Consideración de Fraude en una Auditoría de Estados Financieros*.

⁽¹⁶⁾ Ver párrafo 14 de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*, proporciona guías respecto a tales indagaciones y ciertos procedimientos adicionales basado en las respuestas a tales indagaciones.⁽¹⁷⁾

- A28.** En una auditoría del CIPPIF, el auditor externo puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna al obtener evidencia de auditoría o utilizar a los auditores internos para que le proporcionen asistencia directa, bajo la dirección, supervisión y revisión del auditor externo. Para los propósitos de la auditoría del CIPPIF, sin embargo, el auditor, también, puede utilizar el trabajo realizado por, o recibir asistencia directa de, otros. Otros, incluyen a personal de la entidad (además de los auditores internos) y de terceros trabajando bajo la dirección de la Administración o de los encargados del Gobierno Corporativo, que proporcionen evidencia acerca de la efectividad del CIPPIF. En una auditoría integrada, el auditor, también, puede utilizar el trabajo de los auditores internos u otros para obtener evidencia que respalde la evaluación del riesgo de control para los propósitos de la auditoría de los estados financieros.
- A29.** En la medida que el riesgo asociado con un control aumenta, la necesidad que el auditor directamente realice el trabajo sobre tal control aumenta (por ejemplo, para controles que tratan riesgos específicos de fraude, el uso del trabajo de la función de auditoría interna o de otros podría ser limitado, si existiese la posibilidad de utilizarse).
- A30.** Para los propósitos de evaluar la competencia y la objetividad de otros de acuerdo con la Sección AU 610, *Utilizar el Trabajo de los Auditores Internos*, competencia significa alcanzar y mantener un nivel de entendimiento, conocimiento y destrezas que le permitan a esa persona ser capaz de efectuar las tareas que les son asignadas y *objetividad* significa la capacidad de efectuar tales tareas de manera imparcial y con honestidad intelectual, sin permitir que exista sesgo, conflictos de interés o una indebida influencia de otros para hacer caso omiso de su juicio profesional.⁽¹⁸⁾ Mientras mayores sean los niveles de competencia y de objetividad, mayor será la probabilidad que el auditor externo pueda utilizar el trabajo de otros y de utilizar ese trabajo en mayor cantidad de áreas.
- A31.** Otros pueden tener un enfoque que difiera de una función de auditoría interna, particularmente, con respecto al nivel de formalidad. No obstante, no sería apropiado utilizar el trabajo de otros que no tienen un enfoque sistemático y disciplinado, incluyendo ausencia de control de calidad, tal como lo requiere la Sección AU 610, *Utilizar el Trabajo de los Auditores Internos*. La Sección AU 610, *Utilizar el Trabajo de los Auditores Internos*, proporciona requerimientos y guías adicionales al determinar cuándo utilizar el trabajo, en cuáles áreas y en qué grado.

⁽¹⁷⁾ Ver párrafo A25 y el Apéndice D de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

⁽¹⁸⁾ Ver párrafos 13 y A5 al A9 de la Sección AU 610, *Utilizar el Trabajo de los Auditores Internos*.

Importancia relativa (Ver párrafo 20)

A32. La Sección AU 320, *La Importancia Relativa al Planificar y Efectuar una Auditoría*, proporciona explicaciones adicionales sobre la importancia relativa.

Utilizar un enfoque de arriba hacia abajo (Ver párrafo 21)

A33. El *enfoque de arriba hacia abajo* describe el proceso secuencial de pensamiento del auditor al identificar riesgos y los controles que someterá a pruebas, no necesariamente el orden en que el auditor realizará los procedimientos de auditoría.

A34. Un enfoque de arriba hacia abajo involucra los siguientes aspectos:

- Comenzar al nivel de los estados financieros;
- Utilizar el entendimiento del auditor de los riesgos generales sobre el CIPPIF;
- Enfocarse en los controles a nivel de la entidad, que pueden ser controles indirectos⁽¹⁹⁾ o directos⁽²⁰⁾ según se describe en la Sección AU 315;
- Llegar a las clases de transacciones significativas, saldos de cuentas y revelaciones significativos, y sus afirmaciones pertinentes, lo que dirige la atención a las clases de transacciones, cuentas, revelaciones y afirmaciones que presentan una posibilidad razonable de representación incorrecta significativa en los estados financieros;
- Verificar el entendimiento del auditor de los riesgos en los procesos de la entidad, y;
- Seleccionar los controles a ser sometidos a pruebas que traten suficientemente el riesgo evaluado de incluir representaciones incorrectas significativas en cada afirmación pertinente.

Controles a nivel de la entidad (Ver párrafo 22)

A35. La evaluación del auditor de los controles a nivel de la entidad puede resultar en aumentar o en disminuir las pruebas, que, de otro modo, el auditor habría realizado sobre otros controles.

A36. Los controles a nivel de la entidad incluyen los siguientes:

⁽¹⁹⁾ Ver párrafo A113 de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

⁽²⁰⁾ Ver párrafo A141 de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

- Controles relacionados con el ambiente de control;
- Controles sobre el caso omiso que la Administración haga de los controles;
- El proceso de evaluación de riesgos de la entidad;
- Procesamiento y controles centralizados, incluyendo entornos de servicios compartidos;
- Controles para monitorear los resultados de las operaciones;
- Controles para monitorear otros controles, incluyendo actividades de la función de auditoría interna, de los encargados del Gobierno Corporativo y de programas de auto-evaluación;
- Controles sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera al cierre del período, y;
- Programas y controles que traten los riesgos significativos del negocio.

A37. Los controles a nivel de la entidad varían en naturaleza y en precisión:

- Algunos controles a nivel de la entidad, tales como ciertos controles sobre el ambiente de control, tienen un importante pero indirecto efecto sobre la probabilidad que una representación incorrecta será prevenida, o detectada y corregida oportunamente. Estos controles podrían afectar a los otros controles que el auditor selecciona para someter a pruebas y la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos que el auditor realiza sobre otros controles.
- Algunos controles a nivel de la entidad monitorean la efectividad de otros controles. Tales controles podrían ser diseñados para identificar posibles fallas en niveles inferiores de controles, pero sin un nivel de precisión que podría, por sí mismo, tratar suficientemente el riesgo evaluado que representaciones incorrectas significativas para una afirmación pertinente serán prevenidas, o detectadas y corregidas oportunamente. Estos controles, cuándo operan efectivamente, podrían permitirle al auditor reducir las pruebas de otros controles.
- Algunos controles a nivel de la entidad podrían estar diseñados para operar a un nivel de precisión, que adecuadamente prevendría, o detectaría y corregiría oportunamente las representaciones incorrectas incluidas en una o más afirmaciones pertinentes. Si un control a nivel de la entidad trata suficientemente el riesgo evaluado de una representación incorrecta significativa, el auditor no necesita realizar pruebas adicionales de los controles relacionados a ese riesgo.

Consideraciones específicas para entidades más pequeñas y menos complejas

A38. Los controles sobre el caso omiso que haga la Administración de los controles, son importantes para un CIPPIF efectivo en todas las entidades y pueden ser particularmente importantes en entidades más pequeñas y menos complejas debido al mayor involucramiento de la Administración Superior en la realización de controles y en el proceso de preparación y presentación de información financiera al cierre del período. Para entidades más pequeñas y menos complejas, los controles que tratan el riesgo del caso omiso que haga la propia Administración de los controles podrían ser diferentes de aquellos para una entidad más grande. Por ejemplo, una entidad más pequeña y menos compleja podría confiar en una supervisión más detallada por parte de los encargados del Gobierno Corporativo que se concentre en el riesgo del caso omiso que haga la Administración de los controles.

Evaluar los componentes del CIPPIF (Ver párrafo 23)

A39. Con frecuencia se describe al CIPPIF como aquel que consta de cinco componentes: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y monitoreo. Los componentes son necesarios para un sistema efectivo del CIPPIF.⁽²¹⁾ Esta descripción no necesariamente refleja como una entidad diseña, implementa y mantiene el CIPPIF, ni como pueda clasificar cualquier componente particular. Los auditores pueden utilizar terminología o marcos diferentes para describir los varios aspectos del CIPPIF y sus efectos sobre la auditoría adicionales de aquellos utilizados en esta Sección AU, siempre que se consideren todos los componentes descritos en esta Sección AU. Las entidades seleccionan y desarrollan controles dentro de cada componente. Los controles están interrelacionados y pueden respaldar múltiples objetivos.

A40. El marco COSO 2013 incluye principios relacionados con cada componente que son apropiados para todas las entidades. El marco COSO 2013 supone que todos los principios son pertinentes debido a que tiene un peso significativo sobre la presencia y funcionamiento de un componente asociado. Pudiera ser, en una industria u operación poco común o en situaciones de tipo regulatorio, que la Administración haya determinado que un principio no es pertinente para un componente. Las consideraciones al aplicar este juicio pueden incluir: el tipo de estructura de la entidad; reconocer cualquier requerimiento de tipo legal, regulatorio, de industria o contractual para la dirección y gobierno de la entidad, y; el nivel de uso y de dependencia sobre la tecnología usada por la entidad. El marco COSO 2013 indica que la Administración debe sustentar la determinación que un principio no es

⁽²¹⁾ Esta Sección AU 940, utiliza cierto material perteneciente al “*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission’s (COSO) Internal Control–Integrated Framework*”. Los derechos y “copyright” le pertenecen exclusivamente a COSO, el material utilizado en esta Sección AU 940, en su versión original en inglés, tiene autorización de COSO.

pertinente, con el fundamento de cómo, en ausencia de ese principio, el componente asociado puede estar presente y funcionando.⁽²²⁾

A41. Cuando la Administración utiliza el marco COSO 2013, son aplicables las guías descritas en los párrafos A41 al A48 para evaluar los cinco componentes que son aplicables. Cuando la Administración utiliza el “*Green Book*” u otro marco, el auditor puede adaptar las guías descritas en los párrafos A41 al A48, según fuere necesario, a base de los criterios incluidos en el marco utilizado por la Administración. Por ejemplo, cuando la Administración utiliza el “*Green Book*”, el auditor evalúa los principios pertinentes en el “*Green Book*” en lugar de los principios indicados en los párrafos A41 al A49.

Ambiente de control

A42. Los siguientes principios son pertinentes para la evaluación del auditor acerca de si el ambiente de control está presente y está funcionando en el diseño, la implementación y la operación del CIPPIF para lograr los objetivos de la entidad de la preparación y presentación de información financiera:

- La entidad demuestra un compromiso con la integridad y con los valores éticos.
- Los encargados del Gobierno Corporativo demuestran independencia de la Administración y ejercen supervisión sobre el desarrollo y el desempeño del CIPPIF.
- La Administración establece, con supervisión de los encargados del Gobierno Corporativo, estructuras, líneas de reporte y apropiadas autoridades y responsabilidades en la persecución de los objetivos de la preparación y presentación de información financiera de la entidad.
- La entidad demuestra un compromiso para atraer, desarrollar y retener personas competentes alineadas con los objetivos de la preparación y presentación de información financiera de la entidad.
- La entidad mantiene personas con la obligación de rendir cuentas por sus responsabilidades en el CIPPIF en la persecución de los objetivos de la preparación y presentación de información financiera de la entidad.

A43. La evaluación respecto a si los encargados del Gobierno Corporativo demuestran su independencia de la Administración y ejercen la supervisión del desarrollo y desempeño del CIPPIF, se realiza en el contexto de la estructura de Gobierno Corporativo de la entidad. Tal como se describe en la Sección AU 260, *La Comunicación del Auditor con los Encargados del Gobierno Corporativo*, las

⁽²²⁾ Ver “Control Interno Efectivo”, Sección 3, “*Idoneidad y Pertinencia de los Componentes y Principios*” del *Internal Control–Integrated Framework (COSO 2013)*.

estructuras de Gobierno Corporativo pueden variar en cada una de las entidades, reflejando influencias tales como el tamaño y las características de propiedad de la entidad.⁽²³⁾ Por ejemplo, en algunas entidades más pequeñas, los encargados del Gobierno Corporativo y la Administración pueden ser las mismas personas. En tales entidades más pequeñas, la independencia de los encargados del Gobierno Corporativo y de la Administración puede no ser necesaria para respaldar el logro de los objetivos de la preparación y presentación de información financiera de la entidad.

- A44.** El “*Green Book*” hace referencia a los encargados del Gobierno Corporativo como el cuerpo u órgano de supervisión.

Evaluación de riesgos

- A45.** Los siguientes principios son pertinentes para la evaluación del auditor acerca de si la evaluación de riesgos está presente y está funcionando en el diseño, la implementación y la operación del CIPPIF para lograr los objetivos de la preparación y presentación de información financiera de la entidad:

- a. La entidad especifica los objetivos de preparación y presentación de información financiera con suficiente claridad para permitirle identificar y evaluar los riesgos relacionados a esos objetivos.
- b. La entidad identifica los riesgos para lograr los objetivos de la preparación y presentación de información financiera por toda la entidad y analiza tales riesgos como una base para determinar cómo tales riesgos necesitan ser administrados.
- c. La entidad considera la posibilidad de fraude en la evaluación de riesgos para lograr los objetivos de la preparación y presentación de información financiera.
- d. La entidad identifica y evalúa cambios que podrían impactar significativamente al CIPPIF.

Actividades de control pertinentes a la auditoría del CIPPIF

- A46.** Los siguientes principios son pertinentes para la evaluación del auditor acerca de si las actividades de control de la entidad son pertinentes para la auditoría del CIPPIF están presentes y está funcionando en el diseño, la implementación y la operación del CIPPIF para lograr los objetivos de la preparación y presentación financiera de la entidad:

⁽²³⁾ Ver párrafo A6 de la Sección AU 260, *La Comunicación del Auditor con los Encargados del Gobierno Corporativo*.

- a. La entidad selecciona y desarrolla actividades de control que contribuyen a la mitigación de los riesgos de lograr los objetivos de la preparación y presentación de información financiera, a un aceptable nivel.
- b. La entidad selecciona y desarrolla actividades de control generales sobre la tecnología para apoyar el logro de los objetivos de la preparación y presentación de información financiera.
- c. La entidad despliega actividades de control por medio de políticas que establecen lo que se espera y procedimientos que ponen en acción tales políticas.

A47. Las actividades de control pertinentes para la auditoría del CIPPIF incluyen aquellas relacionadas con cada clase de transacciones significativa, saldos de cuentas y revelación significativos, y sus afirmaciones pertinentes. (Ver párrafos 26 al 28)

Información y comunicación

A48. Los siguientes principios son pertinentes para la evaluación del auditor acerca de si la información y comunicación de la entidad, incluyendo los procesos de negocios relacionados pertinentes a la preparación y presentación de información financiera, están presentes y está funcionando en el diseño, la implementación y la operación del CIPPIF para lograr los objetivos de la preparación y presentación de información financiera de la entidad:

- a. La entidad obtiene o genera y utiliza información de calidad, pertinentes para respaldar el funcionamiento del CIPPIF.
- b. La entidad, internamente, comunica información, incluyendo los objetivos y responsabilidades de la preparación y presentación de información financiera, necesarios para respaldar el funcionamiento del CIPPIF.
- c. La entidad se comunica con partes externas respecto de asuntos que afecten el funcionamiento del CIPPIF.

Actividades de monitoreo

A49. Los siguientes principios son pertinentes para la evaluación del auditor acerca de si las actividades de monitoreo de la entidad están presentes y funcionando en el diseño, la implementación y la operación del CIPPIF para lograr los objetivos de preparación y presentación de información financiera de la entidad:⁽²⁴⁾

⁽²⁴⁾ Ver párrafos A102 al A107 y el 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*.

- a. La entidad selecciona, desarrolla y efectúa evaluaciones permanentes o evaluaciones separadas para cerciorarse si los componentes del control interno están presentes y funcionando.
- b. La entidad evalúa y comunica las deficiencias en el CIPPIF de manera oportuna a las partes responsables de tomar acciones correctivas, incluyendo a la Administración Superior y a los encargados del Gobierno Corporativo, tal como fuere apropiado.

Proceso de preparación y presentación de información financiera al cierre del período
(Ver párrafos 24 al 25)

A50. Debido a que el proceso de preparación y presentación de información financiera del cierre anual, normalmente, ocurre después de la fecha especificada, usualmente esos controles no pueden ser sometidos a pruebas sino hasta después de dicha fecha.

Identificación de clases de transacciones significativas, saldos de cuentas y revelaciones significativas, y sus afirmaciones pertinentes (Ver párrafos 26 al 28)

- A51.** Los factores de riesgos inherentes son pertinentes para la identificación de clases de transacciones significativas, saldos de cuentas y revelaciones significativas, y sus afirmaciones pertinentes. Los factores de riesgos inherentes pueden ser cualitativos o cuantitativos y afectan la susceptibilidad de las afirmaciones hacia la representación incorrecta. Los factores de riesgos inherentes se describen en la Sección AU 315.
- A52.** Los factores de riesgo inherentes que el auditor requiere evaluar en la identificación de clases de transacciones significativas, saldos de cuentas y revelaciones significativas, y sus afirmaciones pertinentes, son los mismos factores tanto en una auditoría del CIPPIF como en una auditoría de los estados financieros. En consecuencia, las clases de transacciones significativas, saldos de cuentas y revelaciones significativas, y sus afirmaciones pertinentes, son las mismas en una auditoría integrada.
- A53.** Los procedimientos de evaluación de riesgos realizados en conexión con una auditoría de estados financieros se describen en la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.
- A54.** El auditor podría determinar las probables fuentes de representaciones incorrectas potenciales, preguntándose a sí mismo “¿qué podría resultar mal?” dentro de unas clases de transacciones significativas, saldos de cuentas o revelaciones significativas.
- A55.** Los componentes de una potencial clase de transacciones significativas, saldo de cuenta o revelación significativas, podrían estar sujetos a riesgos significativamente diferentes. Si así fuere, podrían ser necesarios controles distintos para tratar adecuadamente esos riesgos.

A56. Componentes múltiples se analizan en los párrafos 78 al 81 de esta Sección AU.

Entendimiento de las probables fuentes de representaciones incorrectas (Ver párrafos 29 al 31)

A57. Realizar una comprobación del funcionamiento del proceso, frecuentemente, será el modo más efectivo de lograr los objetivos descritos en el párrafo 29. Esta “comprobación” (“*walkthrough*”) involucra seguir una transacción desde su inicio a través de los procesos de la entidad, incluyendo sus sistemas de información, hasta que quede reflejada en los estados financieros de la entidad, utilizando los mismos documentos y TI utilizados por el personal de la entidad. Estos procedimientos de “*walkthrough*” consisten en indagar con el personal apropiado, observar la aplicación de controles específicos, inspeccionar la documentación pertinente y re ejecutar el funcionamiento de los controles. El auditor puede seleccionar cualquier combinación de estos procedimientos; sin embargo, la indagación por sí sola no es suficiente para lograr los objetivos descritos en el párrafo 29.

A58. El “*walkthrough*” incluye preguntar al personal de la entidad respecto de su entendimiento de qué es lo que requieren los procedimientos y controles de la entidad en los puntos en los cuales ocurren importantes procedimientos del proceso. Estas indagaciones, combinadas con otros procedimientos de “*walkthrough*” le permiten al auditor obtener un entendimiento suficiente del proceso y ser capaz de identificar puntos importantes en los cuales, falta un control necesario, o no ha sido diseñado en forma efectiva. Además, las indagaciones exceden el estrecho enfoque sobre una transacción única usada como la base para el “*walkthrough*” pueden, proporcionar un entendimiento de los diferentes tipos de transacciones significativas manejadas por el proceso.

A59. La identificación de los riesgos y controles dentro de TI no es una evaluación separada. En vez de esto, es una parte integral del enfoque de arriba hacia abajo utilizado para identificar probables fuentes de representaciones incorrectas y los controles a ser sometidos a pruebas, y asimismo, para evaluar el riesgo y asignar los esfuerzos de la auditoría.

Selección de los controles a ser probados (Ver párrafo 32)

A60. Podría existir más de un control que trate el riesgo evaluado de una representación incorrecta significativa a una afirmación pertinente en particular. A la inversa, un control podría tratar el riesgo evaluado de una representación incorrecta significativa a más que una afirmación pertinente. Puede no ser necesario realizar pruebas de todos los controles relacionados con una afirmación pertinente o realizar pruebas de controles redundantes, a menos que, por sí misma, tal redundancia constituya un objetivo de control.

A61. La decisión sobre si un control fuese seleccionado para someterlo a pruebas depende de cuáles controles, individualmente o en combinación, tratan suficientemente el riesgo evaluado de representación incorrecta significativa en una afirmación

pertinente determinada, en vez, de cómo se categoriza tal control (por ejemplo, control a nivel de la entidad, control a nivel de las transacciones, actividad de control, control de monitoreo, control preventivo o control de detección).

Probar los controles

Evaluar la efectividad del diseño (Ver párrafo 33)

A62. Los procedimientos realizados para evaluar la efectividad del diseño pueden incluir una mezcla de indagaciones con el personal apropiado, observación de la aplicación de controles específicos e inspección de la documentación pertinente. Los “*walkthrough*” incluyen estos procedimientos, por tanto, normalmente, son suficientes para evaluar la efectividad del diseño.

Consideraciones específicas para entidades más pequeñas y menos complejas

A63. Una entidad más pequeña y menos compleja podría lograr sus objetivos de control de una manera diferente a los de una organización más grande y más compleja. Por ejemplo, una entidad más pequeña y menos compleja podría tener menos empleados en la función de contabilidad, limitando la oportunidad de segregar funciones, y llevando a la entidad a implementar controles diferentes para lograr sus objetivos de control.

Pruebas de la operación efectiva (Ver párrafo 34)

A64. Los procedimientos realizados para probar la operación efectiva pueden incluir una mezcla de indagaciones con el personal apropiado, observación de la aplicación de los controles específicos, inspección de la documentación pertinente y re ejecución del control. Las indagaciones por sí mismas, sin embargo, no son suficientes para tales propósitos. La Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*, proporciona guías adicionales sobre otros procedimientos de auditoría, que junto a las indagaciones, podrían ser apropiados al probar la operación efectiva de los controles.⁽²⁵⁾

A65. En algunas situaciones, particularmente, en entidades más pequeñas y menos complejas, una entidad podría utilizar a un tercero para proporcionarle asistencia con ciertas funciones de la preparación y presentación de información financiera. Al evaluar la competencia del personal responsable por la preparación y presentación de la información financiera de la entidad y sus controles respectivos, el auditor puede tomar en cuenta la competencia conjunta del personal de la entidad y de las otras partes que asisten en las funciones relacionadas con la preparación y presentación de la información financiera.

⁽²⁵⁾ Ver párrafos A28 al A30 de la Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

Relación del riesgo con la evidencia a ser obtenida (Ver párrafos 35 al 38)

A66. Para cada control seleccionado a ser sometido a pruebas, la evidencia necesaria para persuadir al auditor que el control es efectivo, depende del riesgo asociado con el control. El riesgo asociado con un control consiste en el riesgo que el control podría no ser efectivo y, si no es efectivo, existe el riesgo que exista una debilidad importante.

A67. Los factores que afectan al riesgo asociado con un control, pueden incluir los siguientes:

- La naturaleza y la importancia relativa de las representaciones incorrectas que el control tiene como objetivo prevenir, o detectar y corregir;
- El riesgo inherente asociado con las cuentas y afirmaciones relacionadas;
- Si ha habido cambios en el volumen o en la naturaleza de transacciones que podrían afectar adversamente el diseño del control o su operación efectiva;
- Si la cuenta tiene un historial de errores;
- La efectividad de los controles a nivel de la entidad, especialmente los controles que monitorean a otros controles;
- La naturaleza del control y la frecuencia con la cual opera;
- El grado en que el control depende de la efectividad de otros controles (por ejemplo, el ambiente de control o los controles generales de TI);
- La competencia del personal que efectúa el control o que monitorea su desempeño y si ha habido cambios en el personal clave que efectúa el control o que monitorea su desempeño;
- Si el control depende de la actuación de una persona o este está automatizado (que sea, un control automatizado, generalmente, sería de un riesgo más bajo si los pertinentes controles generales de TI son efectivos), y;
- La complejidad del control y la importancia de los juicios que se harían en relación con su operación.

A68. Generalmente, una conclusión que un control no está operando efectivamente puede ser respaldada con menos evidencia que aquella necesaria para respaldar una conclusión que un control está operando efectivamente.

Consideraciones específicas para entidades más pequeñas y menos complejas

- A69.** Una entidad más pequeña y menos compleja o un componente con procesos de negocios sencillos y con operaciones contables centralizadas, podría tener sistemas de información relativamente simples, haciendo un mayor uso de software adquiridos sin ningún tipo de modificaciones. En las áreas donde se utiliza tal software adquirido, las pruebas del auditor podrían centrarse en los controles de aplicación ya incorporados a tal software adquirido, en los que la Administración confía para lograr sus objetivos de control, y; en los controles generales de TI que son importantes para la operación efectiva de esos controles de aplicación.
- A70.** El objetivo del auditor es expresar en general una opinión sobre el CIPPIF de la entidad. Esto le permite al auditor variar la evidencia obtenida respecto de la efectividad de los controles individuales seleccionados para ser sometidos a pruebas a base del riesgo asociado con el control individual.
- A71.** La evidencia proporcionada por las pruebas del auditor sobre la efectividad de los controles depende de una combinación de la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos del auditor. Además, para un control individual, diferentes combinaciones de la naturaleza, la oportunidad y el alcance de las pruebas, pueden proporcionar suficiente y apropiada evidencia de auditoría en relación al riesgo asociado con el control.
- A72.** Los “*walk-throughs*” podrían proporcionar suficiente y apropiada evidencia de auditoría de la efectividad operativa, dependiendo de los siguientes aspectos:
- El riesgo asociado con el control sometido a pruebas,
 - La frecuencia de operación del control,
 - Si el control es un control de aplicación de TI,
 - Los procedimientos específicos realizados como parte del “*walk-through*”, y;
 - Los resultados de esos procedimientos.
- A73.** La operación efectiva de un control no puede ser inferida por la ausencia de representaciones incorrectas detectadas por procedimientos sustantivos. La ausencia de representaciones incorrectas detectadas por los procedimientos sustantivos, no obstante, informa la evaluación de riesgos del auditor para determinar las pruebas necesarias para concluir sobre la operación efectiva de un control.

Naturaleza de las pruebas de los controles

- A74.** Algunos tipos de pruebas por su naturaleza, producen mayor evidencia de la efectividad de los controles, que otras pruebas. Las siguientes pruebas que el auditor

podría realizar están presentadas en el orden en que la evidencia que tales pruebas, normalmente, podrían producir, varía de menor a mayor, a saber: indagación, observación, inspección de documentación pertinente y re ejecución del funcionamiento de un control. Las indagaciones, por sí mismas, sin embargo, no proporcionan suficiente y apropiada evidencia de auditoría para respaldar una conclusión respecto de la efectividad de un control.

- A75.** La naturaleza de las pruebas de la efectividad que proporcionarán suficiente y apropiada evidencia de auditoría depende, en gran medida, de la naturaleza del control que será sometido a pruebas, incluyendo si la operación del control resulta en evidencia documental de su operación. Podría no existir evidencia documental de la operación de algunos controles, tales como, la filosofía y el estilo operativo de la Administración.

Consideraciones específicas para entidades más pequeñas y menos complejas

- A76.** Una entidad más pequeña y menos compleja o una unidad, podría tener menos documentación formal respecto de la operación de sus controles. En estas situaciones, realizar pruebas de los controles mediante indagaciones junto a otros procedimientos, tales como la observación de la aplicación de controles específicos, inspección de la documentación menos formal, re ejecución del funcionamiento de ciertos controles, podrían proporcionar suficiente y apropiada evidencia de auditoría respecto a sí el control es efectivo.
- A77.** Una *desviación de control* sucede cuando un control no opera de acuerdo a su diseño. Las desviaciones de control son evaluadas al determinar si existe una deficiencia en el control interno. Debido a que un CIPPIF efectivo no puede y no proporciona, una seguridad absoluta de lograr los objetivos de control de la entidad, un control individual no tiene, necesariamente, que operar sin ninguna desviación para lograr los objetivos de control de la entidad y para ser considerado efectivo.

Oportunidad y alcance de las pruebas de los controles (Ver párrafo 39)

- A78.** El objetivo de las pruebas de los controles en una auditoría del CIPPIF es obtener evidencia sobre la efectividad de los controles para respaldar la opinión del auditor sobre el CIPPIF de una entidad. La opinión del auditor relacionada con la efectividad del CIPPIF de una entidad en un momento dado en el tiempo y tomado como un todo. En consecuencia, una auditoría del CIPPIF puede implicar probar el diseño y la efectividad operativa de controles que no son sometidos a pruebas cuando, se expresa una opinión solamente sobre los estados financieros. No obstante, tanto, en una auditoría del CIPPIF como en una auditoría de los estados financieros, el auditor dirige su atención a controles que presentan una posibilidad razonable, si no existieren o si fueren deficientes, que podría resultar en una representación incorrecta significativa de los estados financieros.
- A79.** Al realizar pruebas de los controles a través de un período más largo de tiempo se proporciona una mayor evidencia de la efectividad de los controles, que hacerlo por

un período menor de tiempo. Además, las pruebas realizadas en fechas más cercanas de la fecha especificada proporcionan mayor evidencia que aquellas realizadas tempranamente durante el año.

- A80.** Mientras más extensivamente un control es probado, mayor es la evidencia obtenida de estas pruebas.
- A81.** Antes de la fecha especificada, la Administración podría implementar cambios en los controles de la entidad para hacerlos más efectivos o eficientes o para tratar las deficiencias. Si el auditor determina que los nuevos controles logran los objetivos relacionados con los criterios y han estado en efecto por un período de tiempo suficiente para permitirle al auditor evaluar su diseño y operación efectiva mediante la realización de pruebas de los controles, el auditor no tendrá necesidad de realizar pruebas del diseño y de la operación efectiva de los controles que han sido reemplazados para los efectos de expresar una opinión sobre el CIPPIF. Si la operación efectiva de los controles que han sido reemplazados es importante para la evaluación del auditor del riesgo de control en la auditoría de los estados financieros, el auditor realizará pruebas del diseño y de la operación efectiva de esos controles que han sido reemplazados, tal como fuere apropiado hacerlo.

Procedimientos de actualización de la evidencia obtenida (Ver párrafo 40)

- A82.** La evidencia adicional que es necesaria para actualizar los resultados de las pruebas desde una fecha intermedia hasta el cierre del período de la entidad, depende de los siguientes factores:
- El control específico sometido a pruebas antes de la fecha especificada, incluyendo los riesgos asociados con el control, la naturaleza del control y los resultados de esas pruebas.
 - La suficiencia de la evidencia de la operación efectiva obtenida en una fecha intermedia.
 - La extensión del período restante.
 - La posibilidad que haya habido cambios significativos en el CIPPIF con posterioridad de la fecha intermedia.
- A83.** En algunas circunstancias, tales como cuando una evaluación de esos factores indica un bajo riesgo que los controles ya no sean efectivos durante el período de actualización, la sola indagación podría ser suficiente como un procedimiento de actualización.

Consideraciones especiales para las auditorías de años siguientes (Ver párrafos 41 al 42)

A84. Los factores que afectan al riesgo asociado con un control en las auditorías de años siguientes incluyen aquellos mencionados en el párrafo A66 y los siguientes aspectos:

- La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos realizados en auditorías anteriores.
- Los resultados de años anteriores de las pruebas realizadas al control.
- Si ha habido cambios en el control o en el proceso en el cual opera, desde la auditoría anterior.

A85. Después de considerar los factores de riesgo identificados en los párrafos A66 y A83, la información adicional disponible en las auditorías de años siguientes podría permitirle al auditor evaluar el riesgo como más bajo al del año inicial. Esto, a su vez, podría permitirle al auditor disminuir sus pruebas en años siguientes.

A86. El auditor también puede utilizar una estrategia de establecer un punto de referencia (“*benchmark*”) para los controles de aplicación automatizados en auditorías de años siguientes. Esta estrategia de fijar un punto de referencia se describe en el párrafo 97.

A87. El auditor podría realizar las pruebas de los controles en distintos períodos intermedios distintos, o aumentar o disminuir la cantidad y tipos de pruebas realizadas, o modificar la combinación de procedimientos utilizados.

Identificar las deficiencias del CIPPIF (Ver párrafo 43)

A88. Los hallazgos que resultan del trabajo de auditoría realizado sobre los estados financieros y del CIPPIF, son pertinentes al determinar si el auditor ha identificado cualquier deficiencia en el CIPPIF.

Determinar si existen debilidades importantes en la fecha especificada en la evaluación de la Administración del CIPPIF (Ver párrafos 44 al 46)

A89. La gravedad de una deficiencia, o de una combinación de ellas, en el CIPPIF, dependen de los siguientes aspectos:

- La magnitud de la representación incorrecta potencial resultante de la deficiencia o deficiencias, y;
- Si existe una razonable posibilidad que los controles de la entidad no prevendrán, o no detectarán ni corregirán, una representación incorrecta de una clase de transacción, un saldo de cuenta o de una revelación, significativos.

Una debilidad importante puede existir, aún, cuándo el auditor no haya identificado representaciones incorrectas durante la auditoría integrada. El párrafo A96 proporciona indicadores de debilidades importantes.

A90. Los factores que afectan la magnitud de una representación incorrecta que podría resultar en una deficiencia, o deficiencias, en el CIPPIF incluyen, pero no están limitados, a los siguientes:

- Los montos en los estados financieros o el total de transacciones expuestas a la deficiencia.
- El volumen de actividad (en el período actual o esperado en períodos futuros) en la cuenta o en la clase de transacciones expuestas a la deficiencia.

A91. Al evaluar la magnitud de una potencial representación incorrecta, el monto máximo por el cual un saldo contable o un total de transacciones puede estar “sobre-estimado”, normalmente, es el monto contabilizado, en cambio el monto de las “sub-estimaciones”, podría ser mayor.

A92. Los factores de riesgo afectan si es que existe una razonable posibilidad que una deficiencia, o una combinación de éstas, en el CIPPIF resultarán en una representación incorrecta de un saldo de cuenta o de una revelación. Los factores incluyen los siguientes:

- La naturaleza del estado financiero, de las clases de transacciones, de los saldos de cuentas, de las revelaciones y de las afirmaciones involucradas.
- La causa y frecuencia de las excepciones detectadas como resultado de la deficiencia, o deficiencias, en el CIPPIF.
- La susceptibilidad a pérdida o a fraude de activos y pasivos relacionados.
- La subjetividad, complejidad o alcance de los juicios requeridos para determinar el monto involucrado.
- La interacción o relación del control, o controles, con otros controles.
- La interacción con otras deficiencias en el CIPPIF.
- Las posibles futuras consecuencias de la deficiencia, o deficiencias, en el CIPPIF.
- La importancia de controles, tales como los siguientes, sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera:

- controles generales de monitoreo (tal como la supervisión de la Administración).
- controles sobre la prevención y detección de fraude.
- controles sobre la selección y aplicación de las políticas de contabilidad significativas.
- controles sobre transacciones significativas con partes relacionadas.
- controles sobre transacciones significativas inusuales.
- controles sobre el proceso de preparación y presentación de la información financiera al cierre del período (tales como los controles sobre los asientos de diario no recurrentes).

- A93.** La evaluación de si una deficiencia en el CIPPIF presenta una razonable posibilidad de representación incorrecta puede ser realizada sin cuantificar la probabilidad de ocurrencia, tal como un porcentaje o un rango específico. Además, en muchos casos, la probabilidad de tener una pequeña representación incorrecta, será mayor que la probabilidad de tener una representación incorrecta más grande.
- A94.** Los controles pueden estar diseñados para operar en forma individual, o en combinación, para efectivamente prevenir, o detectar y corregir, representaciones incorrectas. Por ejemplo, controles sobre las cuentas por cobrar pueden consistir en controles, tanto, automatizados como manuales diseñados para operar en conjunto para prevenir, o detectar y corregir, representaciones incorrectas en el saldo de la cuenta.
- A95.** Una deficiencia en el CIPPIF por sí misma puede no ser lo suficientemente importante para constituirse en una debilidad importante. Sin embargo, una combinación de deficiencias que afecten a la misma clase de transacciones significativa, saldos de cuentas o revelación significativas, y afirmaciones pertinentes o componente(s) del CIPPIF, pueden aumentar el riesgo de representaciones incorrectas a tal punto que origine una debilidad importante. Una combinación de deficiencias que afecten a la misma clase de transacciones significativa, saldos de cuentas o revelación significativas, y afirmaciones pertinentes o componente(s) del CIPPIF, también, pueden resultar, colectivamente, en una deficiencia significativa.
- A96.** Un control compensatorio puede limitar la gravedad de una deficiencia del CIPPIF y prevenir la existencia de una debilidad importante. Solamente controles compensatorios que operen a un nivel de precisión tal que prevendría, o detectaría y corregiría, una representación incorrecta significativa, pueden tener un efecto mitigador. Aunque los controles compensatorios pueden mitigar los efectos de una deficiencia del CIPPIF, ello no elimina la deficiencia.

A97. Los indicadores de debilidades importantes en el CIPPIF, incluyen los siguientes:

- Identificación de fraude, sea o no sea significativo, cometido por la Administración Superior. Para el propósito de este indicador, el término “*Administración Superior*” incluye al ejecutivo principal y a ejecutivos de finanzas además de cualesquier otros miembros de la Administración Superior que tengan un rol importante en el proceso de preparación y presentación de la información financiera de la entidad;
- Re-expresión de estados financieros emitidos con anterioridad, para reflejar la corrección de una representación incorrecta significativa debido a error o fraude;
- Identificación, por parte del auditor, de una representación incorrecta significativa de los estados financieros bajo auditoría, en circunstancias que indiquen que la representación incorrecta no habría sido detectada ni corregida por el CIPPIF de la entidad, y;
- Supervisión inefectiva del proceso de preparación y presentación de información financiera de la entidad y de su CIPPIF por parte de los encargados del Gobierno Corporativo.

Determinar si existen deficiencias significativas durante la auditoría integrada (Ver párrafo 47)

A98. Los párrafos A88 al A95 proporcionan guías respecto de la evaluación de la gravedad de deficiencias identificadas en el CIPPIF. El párrafo A96 proporciona indicadores de debilidades importantes.

A99. La evaluación de la gravedad de cada deficiencia en el CIPPIF, al determinar si la deficiencia, individualmente, o en combinación con otras, es una deficiencia significativa, se hace para los propósitos de comunicar, por escrito, a la Administración y los encargados del Gobierno Corporativo, las deficiencias significativas identificadas durante la auditoría integrada. Ver párrafos 59 al 63 para los requerimientos de comunicación.

Hechos posteriores (Ver párrafos 48 al 51)

A100. La Sección AU 560, *Hechos Posteriores y Hechos Descubiertos con Posterioridad*, establece requerimientos y proporciona guías sobre hechos posteriores en una auditoría de estados financieros que se adaptan y aplican, según fuere necesario, a la auditoría del CIPPIF. El párrafo 57 requiere que el auditor obtenga ciertas representaciones escritas de la Administración en relación a los hechos posteriores.

A101. Refiérase al párrafo 80 cuando el auditor se abstiene de opinar sobre las revelaciones de la Administración acerca de medidas correctivas.

A102. La evaluación de hechos descubiertos con posterioridad es similar a la evaluación de hechos descubiertos con posterioridad en una auditoría de estados financieros, tal como se describe en la Sección AU 560, *Hechos Posteriores y Hechos Descubiertos con Posterioridad*.

Procedimientos de conclusión (Ver párrafos 52 al 56)

A103. Si la Administración no modifica su informe, se aplica lo descrito en el párrafo 72. El párrafo 71, también se aplica, si el auditor determina que las revelaciones requeridas para la Administración sobre una o más debilidades importantes, no se presentan razonablemente en todos los aspectos significativos. Si la Administración rehúsa proporcionar un informe que incluya la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF, se aplica lo descrito en el párrafo 74.

Obtención de representaciones escritas (Ver párrafos 57 al 58)

A104. Ver Sección AU 580, *Representaciones Escritas*, para los requerimientos y guías adicionales con respecto a la obtención de representaciones escritas de la Administración como parte de una auditoría de estados financieros. La Sección AU 580, *Representaciones Escritas*, trata aspectos tales como quién debiera firmar la carta, el período a ser cubierto por la carta y cuándo obtener una carta actualizada.

A105. La negativa de la Administración a proporcionar representaciones escritas, se constituye en una limitación en el alcance de la auditoría.

Comunicaciones de asuntos relacionados con el CIPPIF (Ver párrafos 59 al 63)

A106. La Sección AU 265, *Comunicar Asuntos Relacionados con el Control Interno Identificados en una Auditoría*, no es aplicable en auditorías integradas.

A107. La comunicación oportuna con la Administración o con los encargados del Gobierno Corporativo puede ser importante para algunos asuntos debido a su importancia relativa y a la urgencia de adoptar medidas de seguimiento correctivas. Independientemente, de la oportunidad de la comunicación escrita de las deficiencias significativas y de las debilidades importantes, el auditor puede comunicarlas verbalmente, en una primera instancia, a la Administración y, cuándo fuere apropiado, a los encargados del Gobierno Corporativo, para ayudarles a tomar medidas correctivas oportunas para minimizar los riesgos de representaciones incorrectas significativas. No obstante, la comunicación verbal no libera al auditor de su responsabilidad de comunicar, por escrito, las deficiencias significativas y las debilidades importantes.

A108. Si continuara sin corregir una deficiencia significativa o una debilidad importante, comunicada anteriormente, la comunicación del año actual podría repetir la descripción de la comunicación anterior o simplemente hacer referencia a la comunicación anterior y la fecha de esa comunicación.

- A109.** Ver la Sección AU 230, *Documentación de Auditoría*, para guías adicionales relacionadas con la fecha de emisión del informe.⁽²⁶⁾
- A110.** La comunicación escrita del auditor para una entidad gubernamental, generalmente, no se realizaría con anterioridad al informe de la Administración sobre el CIPPIF, los estados financieros de la entidad y el correspondiente informe del auditor sobre los mismos. Esto, para proporcionarle al usuario un contexto apropiado para evaluar las deficiencias significativas o las debilidades importantes que se identificaron durante la auditoría integrada y que están incluidas en la comunicación escrita.
- A111.** No se requiere que el auditor realice procedimientos que sean suficientes para identificar todas las deficiencias, más bien, el auditor únicamente comunica las deficiencias de las cuales tenga conocimiento.
- A112.** Al contrario de una auditoría de estados financieros que no está integrada con una auditoría del CIPPIF, se requiere que el auditor comunique, por escrito, deficiencias que no lleguen al nivel de deficiencias significativas o de debilidades importantes. Lo anterior, porque la identificación de deficiencias en el CIPPIF es el foco de una auditoría del CIPPIF, mientras que tal identificación de deficiencias es incidental a una auditoría de estados financieros (esto es, una auditoría que no esté integrada con una auditoría del CIPPIF), ya que se enfoca en la identificación de representaciones incorrectas en los estados financieros.
- A113.** Debido a que la comunicación escrita del auditor de deficiencias identificadas durante la auditoría integrada forma parte del archivo final de la auditoría, la comunicación escrita se encuentra sujeta al requerimiento primordial de que el auditor termine, oportunamente, el ensamblaje del archivo final de auditoría no más allá de sesenta días después de la emisión del informe.⁽²⁷⁾

Informe sobre el CIPPIF (Ver párrafos 64 al 65)

Consideraciones específicas para entidades gubernamentales

- A114.** Cuando la auditoría, también, se realiza de acuerdo a *normas de auditoría gubernamentales* (conocidas en USA como “*Yellow Book*”), el auditor puede indicar que la auditoría fue realizada de acuerdo a NAGAs y a normas aplicables para la auditoría de esos estados financieros contenidas en tales *normas de auditoría gubernamentales* emitidas por el correspondiente organismo contralor. Si se identifican deficiencias significativas en el CIPPIF en la correspondiente auditoría y el informe del auditor se refiere a *normas de auditoría gubernamentales*, dichas normas requieren que el auditor informe tales deficiencias como hallazgos. El siguiente es un ejemplo de esa comunicación, agregando un párrafo sobre otros asuntos en el informe del auditor:

⁽²⁶⁾ Ver párrafo A2 de la Sección AU 230, *Documentación de Auditoría*.

⁽²⁷⁾ Ver párrafo 16 de la Sección AU 230, *Documentación de Auditoría*.

De acuerdo a *normas de auditoría gubernamentales* se nos requiere informar los hallazgos sobre deficiencias significativas. Una deficiencia significativa es una deficiencia, o una combinación de deficiencias, en el control interno que es menos severa que una debilidad importante, pero suficientemente importante para ser de conocimiento de los encargados del Gobierno Corporativo. Consideramos que las deficiencias de control interno de la Compañía ABC descritas a continuación (*o incluidas en un anexo o planilla adjunto de hallazgos(a)*), son deficiencias significativas.

Las normas de auditoría gubernamentales requieren que el auditor realice procedimientos limitados a la respuesta de la Compañía ABC, descrita a continuación [*o en la planilla de hallazgos adjunto*], a los hallazgos identificados en nuestra auditoría del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF). La respuesta de la Compañía ABC no estuvo sujeta a otros procedimientos de auditoría aplicados en la auditoría del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera (CIPPIF), y por lo tanto, no expresamos ninguna opinión sobre tal respuesta.

A115. Párrafo eliminado en versión original en inglés.

A116. El auditor puede elegir emitir un informe combinado (o sea, un único informe que incluya la opinión sobre los estados financieros y la opinión del CIPPIF) o informes separados sobre los estados financieros de la entidad y sobre el CIPPIF.

A117. Si el auditor emite un informe separado sobre el CIPPIF y expresa una opinión adversa sobre el CIPPIF, la revelación requerida por el párrafo 71 relacionado con el efecto de la opinión adversa del CIPPIF en la opinión del auditor sobre los estados financieros, puede ser realizada conjuntamente a la redacción del informe descrito en el párrafo 65.

A118. La Sección AU 220, *Control de Calidad para Trabajos Efectuados de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*, requiere que, antes o en la fecha del informe del auditor o antes, el socio a cargo del trabajo, por medio de la revisión de la documentación de auditoría y del análisis con el equipo del trabajo, esté satisfecho que se ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría para respaldar las conclusiones alcanzadas y para que se emita el informe del auditor.⁽²⁸⁾ Cuando se realiza una revisión de control de calidad del trabajo, la Sección AU 220, requiere que el informe del auditor no se emita antes de la finalización de la revisión del control de calidad del trabajo⁽²⁹⁾.

⁽²⁸⁾ Ver párrafo 19 de la Sección AU 220, *Control de Calidad para Trabajos Efectuados de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

⁽²⁹⁾ Ver párrafo 21 de la Sección AU 220, *Control de Calidad para Trabajos Efectuados de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

Modificaciones al informe (Ver párrafo 67)

A119. Una *limitación en el alcance de la auditoría* se refiere a no poder obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría, por parte del auditor, lo que puede surgir de las siguientes consideraciones:

- Circunstancias fuera del control de la entidad.
- Circunstancias relacionadas con la naturaleza u oportunidad del trabajo del auditor.
- Limitaciones impuestas por la Administración.

Opiniones adversas (Ver párrafos 68 al 71)

A120. Los párrafos 44 al 47 describen la evaluación de las deficiencias. Ver párrafos 73 al 77 cuando se ha limitado el alcance del trabajo.

A121. La Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*, establece requerimientos y proporciona guías sobre opiniones adversas en una auditoría de estados financieros las que se adaptan y se aplican, según fuere necesario, a la auditoría del CIPPIF. El Anexo A –Informes Ilustrativos de esta Sección AU incluye ejemplos ilustrativos de la aplicación de los requerimientos de informes descritos en la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*.⁽³⁰⁾

A122. Según lo descrito en el párrafo A116, si el auditor emite un informe separado sobre el CIPPIF, en esta circunstancia, la revelación requerida por el párrafo 69 puede ser realizada en conjunto con la redacción del informe descrito en el párrafo 65.

A123. El informe del auditor sólo necesita referirse a las “*debilidades importantes descritas en el informe de la Administración*” y no es necesario incluir una descripción de cada debilidad importante, siempre que cada debilidad importante sea incluida y razonablemente presentada en todos sus aspectos significativos en el informe de la Administración, tal como se describe en el párrafo 71.

Limitaciones al alcance (Ver párrafos 73 al 77)

A124. Puede que el auditor sea contratado separadamente para auditar solo los estados financieros después de haberse retirado del trabajo de auditoría integrada. En tales circunstancias, el auditor no puede hacer caso omiso del conocimiento adquirido en el trabajo de auditoría integrada al determinar si acepta, o realiza, la auditoría de los estados financieros.

⁽³⁰⁾ Ver Anexo A –Informes ilustrativos; Ejemplo ilustrativo 2, Opinión adversa sobre el CIPPIF.

A125. La Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*, establece requerimientos y proporciona guías respecto de abstenciones de opinión en una auditoría de estados financieros las que se adaptan y se aplican, según fuere necesario, a la auditoría del CIPPIF. El Anexo A –Informes ilustrativos, de esta Sección AU, incluye un ejemplo ilustrativo con la aplicación de los requerimientos para estos informes de la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*.⁽³¹⁾

A126. En una auditoría del CIPPIF, no se requiere que el auditor realice ningún trabajo adicional previo a emitir su abstención, cuándo el auditor concluya que no podrá obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para expresar una opinión.

A127. El informe del auditor sólo necesita hacer una referencia a las “debilidades importantes descritas en el informe de la Administración” y no es necesario incluir una descripción de cada debilidad importante, siempre que cada debilidad importante sea incluida y razonablemente presentada en todos sus aspectos significativos en el informe de la Administración.

Hacer referencia al auditor de un componente y asumir la responsabilidad por el trabajo del auditor de un componente (Ver párrafos 78 al 79)

A128. La Sección AU 600, *Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros de un Grupo (Incluyendo el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*, trata acerca de las consideraciones especiales que se aplican a las auditorías de grupos, en especial aquellas que involucran a un auditor de un componente. La Sección AU 600, *Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros de un Grupo (Incluyendo el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*, se aplica, adaptada como fuere necesario, a la auditoría del CIPPIF, tomando en consideración los requerimientos y guías relativos a múltiples componentes analizados en los párrafos 28 y 81.

A129. El socio a cargo del grupo puede decidir asumir responsabilidad por el trabajo del auditor de un componente o hacer referencia al auditor del componente en el informe sobre el CIPPIF de los estados financieros del grupo. La decisión de si hacer referencia a un auditor de un componente en el informe sobre la auditoría del CIPPIF podría diferir de la correspondiente decisión respecto de la auditoría de los estados financieros. Por ejemplo, el informe de auditoría de los estados financieros del grupo puede hacer referencia a la auditoría de una inversión patrimonial significativa, realizada por un auditor de un componente, pero el informe sobre el CIPPIF de los estados financieros del grupo podría no hacer una referencia similar, debido a que la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF, normalmente, no sería extensiva a los controles de la entidad en la cual se invirtió y que está contabilizada por el método de la participación. Ver el párrafo 84, para un mayor análisis de la evaluación de los controles en una inversión contabilizada con el método de la participación.

⁽³¹⁾ Ver Anexo A –Informes ilustrativos; Ejemplo ilustrativo 3, Abstención de opinión sobre el CIPPIF.

A130. La Sección AU 600, *Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros de un Grupo (Incluyendo el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*, establece requerimientos y proporciona guías cuando se asume responsabilidad por el trabajo del auditor de un componente y cuando se hace referencia al auditor de un componente en el informe del auditor sobre los estados financieros los que se adaptan y se aplican, según fuere necesario, a la auditoría del CIPPIF. En Anexo A –Informes ilustrativos, de esta Sección AU, se incluye un ejemplo ilustrativo de la aplicación de los requerimientos para este informe de la Sección AU 600⁽³²⁾, *Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros de un Grupo (Incluyendo el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*.

Información adicional (Ver párrafo 80)

A131. La información adicional como se describe en el párrafo 80, generalmente se relaciona con circunstancias en las cuales la Administración incluye una descripción de una respuesta a una debilidad importante identificada, incluyendo planes para mitigarla, pero no se limita a esos asuntos. El siguiente es un ejemplo de la redacción utilizada para abstenerse de opinar sobre tal información adicional:⁽³³⁾

Otros asuntos

No efectuamos procedimientos de auditoría sobre (*describir la información adicional, tal como el estado de costo beneficio de la Administración*) y, por consiguiente, no expresamos una opinión ni ningún otro tipo de seguridad sobre tal información.

A132. Una entidad puede publicar varios documentos que contienen información adicional al informe de la Administración y al informe del auditor sobre el CIPPIF. La Sección AU 250, *Consideración de Leyes y Regulaciones en una Auditoría de Estados Financieros*, y la Sección AU 720, *Otra Información en Documentos que Incluyen Estados Financieros Auditados*, pueden requerir que el auditor tome alguna(s) acción(es) adicional(es).

Temas especiales

Entidades con múltiples componentes (Ver párrafos 81 al 83)

A133. Tal como se indica en el párrafo A127 de esta Sección AU, la Sección AU 600, *Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros de un Grupo (Incluyendo el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*, es aplicable, adaptada

⁽³²⁾ Ejemplo ilustrativo 4 -Opinión sin modificaciones sobre el CIPPIF, haciendo referencia al auditor de un componente, del Anexo A.

⁽³³⁾ Los requerimientos de la Sección AU 720, *Las Responsabilidades del Auditor Relativo a Otra Información Incluida en Informes Anuales*, también se aplicaría si la información y los informes de auditoría relacionados se incluyen en el informe anual de una entidad.

según fuere necesario, a la auditoría del CIPPIF, considerando los requerimientos y guías relacionados con los componentes analizados en esta Sección AU.

- A134.** Al determinar los componentes en los cuales realizar pruebas de controles, el equipo de trabajo del grupo puede tomar en consideración el trabajo efectuado por la función de auditoría interna u otros por cuenta de la Administración. Por ejemplo, si los procedimientos planificados por la función de auditoría interna incluyen trabajo de auditoría pertinente en varios componentes, el auditor puede coordinar trabajo con los auditores internos y reducir el número de componentes en los cuales el equipo de trabajo del grupo, o el auditor de un componente por cuenta del equipo de trabajo del grupo, de otro modo, tendría que realizar procedimientos de auditoría.
- A135.** El equipo de trabajo del grupo puede descartar dar una mayor consideración a aquellos componentes que, individualmente o en conjunto con otros, no presenten una posibilidad razonable de tener una representación incorrecta significativa para los estados financieros del grupo.
- A136.** En componentes de menor riesgo, el equipo de trabajo del grupo podría evaluar si realizar pruebas de los controles a nivel de la entidad, incluyendo controles implementados para proporcionar seguridad que controles apropiados existen a través de toda la organización, le proporcionan suficiente y apropiada evidencia de auditoría. El equipo de trabajo del grupo o el auditor de un componente por cuenta del equipo de trabajo del grupo, puede probar la efectividad operativa de los controles sobre riesgos específicos o sobre controles a nivel de grupo.

Situaciones especiales (Ver párrafos 84 al 87)

- A137.** Normalmente, la auditoría del CIPPIF no sería extensiva a los controles en la entidad en la cual se invirtió y que está contabilizada con el método de la participación.
- A138.** El auditor puede concluir que es apropiado para la Administración limitar la evaluación al excluir ciertas entidades cuando, por ejemplo, la Administración no ha tenido el tiempo suficiente para evaluar los controles en la fecha especificada, respecto de un negocio recién adquirido, o si no ha tenido el acceso suficiente a una entidad de interés o de participación variable consolidada. Sin embargo, en el caso de una entidad adquirida, no sería apropiado para la Administración el limitar su evaluación si el período de dicha limitación se extendiera más allá de un año desde la fecha de adquisición, ni sería apropiado para la Administración estar limitada por más de un año desde el informe de la Administración sobre el CIPPIF. La ley o regulación pueden tratar específicamente situaciones donde sea apropiado que la Administración limite su evaluación al excluir ciertas entidades y, en estos casos, adicionalmente, puede requerir revelaciones específicas. Si, a juicio del auditor, es apropiado que la Administración limite su evaluación excluyendo ciertas entidades, el auditor puede limitar la auditoría del CIPPIF en la misma manera, y la opinión del auditor no sería afectada por la limitación en el alcance.

Utilización de organizaciones de servicios (Ver párrafos 88 al 96)

A139. La Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*, contiene los requerimientos y guías de aplicación para auditores de los estados financieros de entidades que utilizan una organización de servicio (auditores usuarios). La Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*, trata la responsabilidad del auditor al obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría en una auditoría de los estados financieros de una entidad que utiliza una o más organizaciones de servicios (una entidad usuaria). Refiérase a la Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*, para guías cuando la organización de servicios utilice a una sub-organización de servicios.⁽³⁴⁾

A140. La Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*, identifica situaciones en las que los servicios de una organización de servicios y controles sobre ellos forman parte de los sistemas de información de la entidad usuaria.⁽³⁵⁾ Si los servicios de la organización de servicios forman parte del sistema de información de la entidad usuaria, tal como se describe en la Sección AU 402, entonces forman parte del CIPPIF de la entidad usuaria.

A141. Evidencia que los controles pertinentes para la opinión del auditor sobre el CIPPIF están operando con efectividad pueden ser obtenidas, siguiendo los procedimientos descritos en la Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*.⁽³⁶⁾ Estos procedimientos incluyen uno o más de los siguientes:

- a. Obtener y leer un informe del auditor de la organización de servicios, sobre la descripción de la administración del sistema de la organización de servicios y lo apropiado del diseño y efectividad operativa de los controles, que incluye una descripción de las pruebas del auditor de la organización de servicios de los controles y de sus resultados (un informe Tipo 2), si estuviere disponible.
- b. Realizar pruebas apropiadas de los controles de la organización de servicios.
- c. Utilizar a otro auditor para realizar las pruebas de los controles en la organización de servicios por cuenta del auditor.

⁽³⁴⁾ Ver párrafo A20 de la Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*.

⁽³⁵⁾ Ver párrafo 3 de la Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*.

⁽³⁶⁾ Ver párrafos 16 al 17 de la Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*.

- A142.** Un informe sobre la descripción de la administración del sistema de la organización de servicios y de lo adecuado que sea el diseño de los controles (un informe Tipo 1) no incluye una descripción de las pruebas de los controles del auditor de la organización de servicios y los resultados de esas pruebas o la opinión del auditor de la organización de servicios sobre la efectividad operativa de los controles y, en consecuencia, no proporciona evidencia de la efectividad operativa de los controles. Los informes Tipo 1 y Tipo 2 están descritos en la Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*.
- A143.** Estos factores son similares a los factores que el auditor consideraría al determinar si el informe proporciona suficiente y apropiada evidencia de auditoría para respaldar la evaluación del auditor del nivel de riesgo de control en una auditoría de los estados financieros, tal como se describe en la Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*.⁽³⁷⁾
- A144.** La Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*, define los *controles complementarios de una entidad usuaria*, como aquellos controles que la administración de la organización de servicios asume, al diseñar sus servicios, serán implementados por las entidades usuarias, y que, si fueren necesarios para lograr los objetivos de control establecidos en la descripción de la administración del sistema de la organización de servicios, se identificarán como tales en esa descripción.
- A145.** Las fuentes apropiadas para obtener información respecto de la competencia profesional e independencia del auditor de la organización de servicios se analizan en la Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*.⁽³⁸⁾
- A146.** Normas emitidas por un organismo designado.^(*) Independientemente, la Sección AT 320, *Informar sobre los Controles en una Organización de Servicios Pertinentes al Control Interno de las Entidades Usuarias sobre Preparación y Presentación de Información Financiera*, puede ser de utilidad cuando el informe del auditor de la organización de servicios se emita de acuerdo a ISAE 3402 de IFAC.⁽³⁹⁾

⁽³⁷⁾ Ver párrafos A32 al A39 de la Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*.

⁽³⁸⁾ Ver párrafos A21 al A22 de la Sección AU 402, *Consideraciones de Auditoría Relacionadas con una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios*.

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

⁽³⁹⁾ Pie de página incluido en versión original en inglés, no aplicable en Chile.

A147. Cambios en los controles de la organización de servicios, pueden incluir, los siguientes:

- Cambios comunicados a la Administración por parte de la organización de servicios, incluyendo aquellos relacionados con los procesos y sistemas de información de la organización de servicios.
- Cambios en el personal de la organización de servicios con quiénes la Administración interactúa.
- Cambios en el diseño o implementación de controles que fueron necesarios para lograr los objetivos de control.
- Cambios en los informes o de otro tipo de datos recibidos desde la organización de servicios.
- Cambios en los contratos o del acuerdo respecto del nivel de servicio de la organización de servicios.
- Errores identificados en el proceso por parte de la organización de servicios o incidentes respecto de incumplimiento con leyes y regulaciones o fraude.

A148. A medida que aumenta el riesgo, la necesidad para el auditor de obtener evidencia adicional se incrementa. Si el auditor concluye que se requiere evidencia adicional respecto de la operación efectiva de los controles en la organización de servicios, los procedimientos adicionales del auditor podrían incluir los siguientes:

- Evaluar los procedimientos efectuados por la Administración y los resultados de esos procedimientos.
- Contactar a la organización de servicios por medio de la entidad usuaria, para obtener información específica.
- Solicitar la contratación de un auditor para la organización de servicios que realice los procedimientos que proporcionarán la información necesaria.
- Visitar la organización de servicios y realizar tales procedimientos.

Fijación de parámetros o de puntos de referencia (“benchmarking”) para los controles automatizados (Ver párrafos 97 al 99)

A149. Los controles de aplicación totalmente automatizados son generalmente menos susceptibles a fallas debido a errores humanos. Esta característica le puede permitir al auditor utilizar una estrategia consistente en la fijación de parámetros o de puntos de referencia (“benchmarking”). “Benchmarking” es el proceso de probar un control de aplicación automatizado para establecer un punto de referencia que puede estar

combinado con controles generales efectivos de TI para permitirle al auditor concluir que los controles de aplicación automatizados son efectivos sin repetir pruebas específicas de la efectividad operativa.

- A150.** Cuando los factores de riesgo evaluados al determinar una estrategia de “*benchmarking*”, indican un riesgo más bajo, el control bajo evaluación podría estar bien adaptado para realizar un “*benchmarking*”. Cuando estos factores indican mayor riesgo, el control bajo evaluación será menos adaptable a un “*benchmarking*”.
- A151.** Un informe sobre las fechas de compilación de los programas que se han puesto en operación, puede ser utilizado como evidencia que no han cambiado controles del programa.
- A152.** La fijación de parámetros (“*benchmarking*”) para los controles de aplicación automatizados puede ser particularmente efectiva para entidades que utilizan software que han sido adquiridos o comprados cuando la posibilidad de cambiar algo en esos programas sea remota (por ejemplo, cuando el vendedor no permite el acceso o la modificación del código fuente o de origen).
- A153.** Si los controles generales sobre cambios en los programas, accesos a los programas y las operaciones computacionales son efectivas y continúan siendo sometidas a pruebas y si el auditor determina que el control de aplicación automatizado no ha cambiado desde que el auditor estableció un punto de referencia (o sea, la última vez que realizó pruebas al control de aplicación), el auditor puede concluir que el control de aplicación automatizado continúa siendo efectivo sin repetir las pruebas específicas del año anterior respecto a la operación del control de aplicación automatizado. La naturaleza y el alcance de la evidencia que el auditor obtiene para determinar que el control no ha cambiado, puede variar dependiendo de las circunstancias, incluyendo la fortaleza de los controles que tiene la entidad para los cambios en los programas.
- A154.** El funcionamiento uniforme y efectivo de los controles de aplicación automatizados puede depender de los archivos, tablas, datos y parámetros relacionados. Por ejemplo, una aplicación automatizada para calcular los ingresos devengados por intereses podría depender de la permanente integridad de la tabla de tasas utilizada para el cálculo automatizado.
- A155.** Un control puede ser sensible a otros factores del negocio que pueden haber cambiado. Por ejemplo, un control automatizado puede haber sido diseñado presumiendo que sólo montos positivos existirían en un archivo. Tal control ya no sería efectivo si comienzan a contabilizarse en la cuenta, montos negativos (abonos).

A156.

Anexo A –Informes Ilustrativos

Los siguientes ejemplos ilustran los elementos de un informe descritos en esta Sección AU. Los siguientes ejemplos asumen que el mismo auditor ha realizado la auditoría del CIPPIF y la auditoría de los estados financieros. Las modificaciones a los informes son analizadas a partir del párrafo 67 de esta Sección AU.

Ejemplo ilustrativo 1 –Opinión sin modificaciones sobre el CIPPIF.

Ejemplo ilustrativo 2 –Opinión adversa sobre el CIPPIF.

Ejemplo ilustrativo 3 –Abstención de opinión sobre el CIPPIF.

Ejemplo ilustrativo 4 –Opinión sin modificaciones sobre el CIPPIF, haciendo referencia al auditor de un componente.

Ejemplo ilustrativo 5 –Informe combinado expresando una opinión sin modificaciones sobre el CIPPIF y una opinión sin modificaciones sobre los estados financieros.

Ejemplo ilustrativo 1 –Opinión sin modificaciones sobre el CIPPIF

El siguiente ejemplo es un informe que ilustra una opinión sin modificaciones sobre el CIPPIF.

Informe del Auditor Independiente

[Destinatario apropiado]

Informe del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera⁽¹⁾

Opinión del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

Hemos efectuado una auditoría del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20XX, basado en [*identificar los criterios*]⁽²⁾ En nuestra opinión, la Compañía ABC mantuvo, en todos sus aspectos significativos, un control interno efectivo sobre la información financiera al 31 de diciembre de 20XX, con base en [*identificar criterios*].

También hemos efectuado una auditoría, de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile a los (*identificar los estados financieros al*) de la Compañía ABC y en nuestro informe de fecha (*la fecha del informe de auditoría, la cual debiera ser la misma fecha del informe sobre la auditoría del CIPPIF*) emitimos (*incluir la naturaleza de la opinión*).

Bases para la opinión

Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile* Nuestras responsabilidades de acuerdo con tales normas se describen, posteriormente en la sección Responsabilidades del auditor para la auditoría del control interno sobre los informes financieros del presente informe. De acuerdo a los requerimientos éticos pertinentes para nuestra auditoría de los estados financieros se nos requiere ser independientes de la Compañía ABC 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 de auditoría.

⁽¹⁾ El sub-título “**Informe del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera**” no es necesario en las circunstancias en que el segundo sub-título “**Informe sobre otros requerimientos legales y regulatorios**” no sea aplicable.

⁽²⁾ Por ejemplo, la siguiente frase podría ser utilizada para identificar los criterios: “los criterios establecidos en *Control Interno–Marco Integrado*, versión del año 2013”, emitido por “*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*”.

Responsabilidades de la Administración por el control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

La Administración es responsable por diseñar, implementar y mantener un efectivo control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera y por su evaluación sobre la efectividad del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera, incluida en (*título del informe de la Administración*).

Responsabilidades del auditor por la auditoría de control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable sobre si se mantuvo un control interno efectivo sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera en todos los aspectos significativos, y emitir un informe del auditor que incluya nuestra opinión sobre el control interno sobre la información financiera. Una seguridad razonable es un alto, pero no absoluto, nivel de seguridad y, por lo tanto, no garantiza que una auditoría del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera realizada de acuerdo con *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile* siempre detectará una representación incorrecta significativa cuando ésta exista.

Como parte de una auditoría del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera realizada de acuerdo con *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile*, nosotros:

- Ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos nuestro escepticismo profesional durante toda la auditoría.
- Obtenemos un entendimiento del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera, evaluamos los riesgos de que existan representaciones incorrectas significativas, y probamos y evaluamos el diseño y la efectividad operativa del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera en función del riesgo evaluado.

Definición y limitaciones inherentes del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de una entidad, es un proceso efectuado por los encargados del Gobierno Corporativo, Administración y otro personal, diseñado para proporcionar una razonable seguridad respecto a la preparación de estados financieros fiables de acuerdo con (*el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, tal como las Normas Internacionales de Información Financiera*). El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de una entidad incluye aquellas políticas y procedimientos que: (1) son pertinentes para la mantención de registros que, con razonable detalle, correcta y razonablemente reflejan las transacciones y la disposición de los activos de la entidad; (2) proporcionan una razonable seguridad que las transacciones son

contabilizadas como corresponde para permitir la preparación de estados financieros de acuerdo a *(el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, tal como las Normas Internacionales de Información Financiera)* y que los ingresos y gastos de la entidad son efectuados sólo de acuerdo con las autorizaciones de la Administración y de los encargados del Gobierno Corporativo, y; (3) proporciona una razonable seguridad en relación con la prevención, o detección y corrección oportuna de la adquisición, utilización o disposición no autorizada de activos de la entidad, que podrían tener un efecto significativo sobre los estados financieros.

Debido a sus limitaciones inherentes, el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera puede no prevenir, o no detectar ni corregir representaciones incorrectas. Además, las proyecciones de cualquier evaluación de la efectividad de éste a períodos futuros, están sujetas al riesgo que los controles lleguen a ser inadecuados, debido a cambios en las condiciones o que se pueda deteriorar el grado de cumplimiento con las políticas y procedimientos.

Informe sobre otros requerimientos legales y regulatorios

[El formato y contenido de esta sección del informe del auditor variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor].

(Firma de la empresa del auditor)

(Ciudad donde se emite el informe del auditor)

(Fecha del informe del auditor)

Ejemplo ilustrativo 2 –Opinión adversa sobre el CIPPIF

El siguiente es un ejemplo de informe que ilustra cómo expresar una opinión adversa sobre el CIPPIF. En este ejemplo, la opinión sobre los estados financieros no está afectada por la opinión adversa sobre el CIPPIF.

Informe del Auditor Independiente

[Destinatario apropiado]

Informe del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera⁽¹⁾

Opinión adversa del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

Hemos efectuado una auditoría del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20XX, basado en *[identificar los criterios]*⁽²⁾ En nuestra opinión, debido al efecto de la debilidad importante descrita en la sección “*Base para la opinión adversa*” sobre el logro de los objetivos de *[identificar criterios]*, Compañía ABC no ha mantenido un control interno efectivo sobre la preparación y presentación de información financiera al 31 de diciembre de 20XX, basado en *[identificar criterios]*.

También hemos efectuado una auditoría, de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile a los *(identificar los estados financieros al)* de la Compañía ABC y en nuestro informe de fecha *(la fecha del informe de auditoría, la cual debiera ser la misma fecha del informe sobre la auditoría del CIPPIF)* emitimos *(incluir la naturaleza de la opinión)*.

Hemos considerado la debilidad importante descrita en la sección “*Base para la opinión adversa del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera*”, al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría realizados en nuestra auditoría de los estados financieros del 20XX y este informe no afecta al informe sobre los estados financieros.

⁽¹⁾ El sub-título “**Informe del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera**” no es necesario en las circunstancias en que el segundo sub-título “**Informe sobre otros requerimientos legales y regulatorios**” no sea aplicable.

⁽²⁾ Por ejemplo, la siguiente frase podría ser utilizada para identificar los criterios: “los criterios establecidos en *Control Interno–Marco Integrado*, versión del año 2013”, emitido por “*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*”.

Base para la opinión adversa del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera

Una debilidad importante es una deficiencia, o una combinación de deficiencias, en el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera, tal que existe una razonable posibilidad que una representación incorrecta significativa en los estados financieros de la entidad no será prevenida, o no será detectada ni será corregida oportunamente. La(s) siguiente(s) debilidad(es) importante(s) ha(n) sido identificada(s) e incluidas en informe (*título del informe de la Administración*) adjunto.

[Identificar la(s) debilidad(es) importante(s) descrita(s) en el informe de la Administración].⁽³⁾

Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile*. Nuestras responsabilidades de acuerdo a tales normas se describen, posteriormente, en los párrafos bajo la sección “*Responsabilidades del auditor por la auditoría del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera*” del presente informe. De acuerdo a los requerimientos éticos pertinentes para nuestra auditoría de los estados financieros se nos requiere ser independientes de la Compañía ABC 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 de auditoría.

Responsabilidades de la Administración por el control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

La Administración es responsable por diseñar, implementar y mantener un efectivo control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera y por su evaluación sobre la efectividad del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera, incluida en (*título del informe de la Administración*) adjunto.

Responsabilidades del auditor por la auditoría del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable sobre si se mantuvo un control interno efectivo sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera en todos los aspectos significativos, y emitir un informe del auditor que incluya nuestra opinión sobre el control interno sobre la información financiera. Una seguridad razonable es un alto, pero no absoluto, nivel de seguridad y, por lo tanto, no garantiza que una auditoría del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera realizada de acuerdo

⁽³⁾ Ver en párrafos 68 al 71 de ésta Sección AU los requerimientos específicos del informe. El informe del auditor, únicamente, tiene que hacer referencia a las debilidades importantes descritas en el informe de la Administración y no se necesita incluir una descripción de cada debilidad importante, siempre que cada debilidad importante, sea incluida y presentada razonablemente, en todos sus aspectos significativos, en el informe de la Administración.

con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile siempre detectará una representación incorrecta significativa cuando ésta exista.

Como parte de una auditoría del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera realizada de acuerdo con *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile*, nosotros:

- Ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos nuestro escepticismo profesional durante toda la auditoría.
- Obtenemos un entendimiento del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera evaluamos los riesgos de que existan representaciones incorrectas significativas, y probamos y evaluamos el diseño y la efectividad operativa del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera en función del riesgo evaluado.

Definición y limitaciones inherentes del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de una entidad, es un proceso efectuado por los encargados del Gobierno Corporativo, Administración y otro personal, diseñado para proporcionar una razonable seguridad respecto a la preparación de estados financieros fiables de acuerdo con (*el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, tal como las Normas Internacionales de Información Financiera*). El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de una entidad incluye aquellas políticas y procedimientos que: (1) son pertinentes para la mantención de registros que, con razonable detalle, correcta y razonablemente reflejan las transacciones y la disposición de los activos de la entidad; (2) proporcionan una razonable seguridad que las transacciones son contabilizadas como corresponde para permitir la preparación de estados financieros de acuerdo a (*el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, tal como las Normas Internacionales de Información Financiera*) y que los ingresos y gastos de la entidad son efectuados sólo de acuerdo con las autorizaciones de la Administración y de los encargados del Gobierno Corporativo, y; (3) proporciona una razonable seguridad en relación con la prevención, o detección y corrección oportuna de la adquisición, utilización o disposición no autorizada de activos de la entidad, que podrían tener un efecto significativo sobre los estados financieros.

Debido a sus limitaciones inherentes, el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera puede no prevenir, o no detectar ni corregir representaciones incorrectas. Además, las proyecciones de cualquier evaluación de la efectividad de éste a períodos futuros, están sujetas al riesgo que los controles lleguen a ser inadecuados, debido a cambios en las condiciones o que se pueda deteriorar el grado de cumplimiento con las políticas y procedimientos.

Informe sobre otros requerimientos legales y regulatorios

[El formato y contenido de esta sección del informe del auditor variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor].

(Firma de la empresa del auditor)

(Ciudad donde se emite el informe del auditor)

(Fecha del informe del auditor)

Ejemplo ilustrativo 3 –Abstención de opinión sobre el CIPPIF

El siguiente es un ejemplo que ilustra un informe de cómo se expresa una abstención de opinión sobre el CIPPIF. En este ejemplo, el auditor está aplicando el párrafo 76 de esta Sección AU debido a que una(s) debilidad(es) importante(s) fue(ron) identificada(s) durante los procedimientos limitados realizados por el auditor.

Informe del Auditor Independiente

[Destinatario apropiado]

Informe del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera⁽¹⁾

Abstención de opinión del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

Fuimos contratados para auditar el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20XX, basado en (*identificar los criterios*).⁽²⁾ Debido a la importancia del asunto descrito en párrafo anterior de “*Base para la abstención de opinión*”, no hemos obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría para proporcionarnos una base para expresar una opinión de auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión de la efectividad del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la entidad.

También hemos efectuado una auditoría, de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile a los (*identificar los estados financieros al*) de la Compañía ABC y en nuestro informe de fecha (*la fecha del informe de auditoría, la cual debiera ser la misma fecha del informe sobre la auditoría del CIPPIF*) emitimos (*incluir la naturaleza de la opinión*).

Hemos considerado la debilidad importante descrita en la sección [*incluir el título de la sección donde se incluye la información de debilidad material en el informe*],⁽³⁾ al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría realizados en nuestra auditoría de los estados financieros del 20XX y este informe no afecta al informe sobre los estados financieros.

⁽¹⁾ El sub-título “**Informe del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera**” no es necesario en las circunstancias en que el segundo sub-título “**Informe sobre otros requerimientos legales y regulatorios**” no sea aplicable.

⁽²⁾ Por ejemplo, la siguiente frase podría ser utilizada para identificar los criterios: “los criterios establecidos en *Control Interno–Marco Integrado*, versión del año 2013”, emitido por “*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*”.

⁽³⁾ En este ejemplo, la información de debilidad importante se incluye en una sección separada con el título “*Debilidad importante*”.

Base para la abstención de opinión del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera

[Proporcionar una descripción del asunto que origina la abstención de opinión].

Responsabilidades de la Administración por el control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

La Administración es responsable por diseñar, implementar y mantener un efectivo control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera y por su evaluación sobre la efectividad del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera, incluida en el (*título del informe de la Administración*).

Responsabilidades del auditor por la auditoría del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

Nuestra responsabilidad consiste en efectuar una auditoría sobre el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la Compañía ABC. Sin embargo, debido al asunto descrito en párrafo “*Base para la abstención de opinión del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera*”, no pudimos obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para proporcionarnos una base para una opinión de auditoría.

De acuerdo a los requerimientos éticos pertinentes para nuestra auditoría de los estados financieros se nos requiere ser independientes de la Compañía ABC y cumplir con las demás responsabilidades éticas de acuerdo a tales requerimientos

Definición y limitaciones inherentes del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de una entidad, es un proceso efectuado por los encargados del Gobierno Corporativo, Administración y otro personal, diseñado para proporcionar una razonable seguridad respecto a la preparación de estados financieros fiables de acuerdo con (*el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, tal como las Normas Internacionales de Información Financiera*). El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de una entidad incluye aquellas políticas y procedimientos que: (1) son pertinentes para la mantención de registros que, con razonable detalle, correcta y razonablemente reflejan las transacciones y la disposición de los activos de la entidad; (2) proporcionan una razonable seguridad que las transacciones son contabilizadas como corresponde para permitir la preparación de estados financieros de acuerdo a (*el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, tal como las Normas Internacionales de Información Financiera*) y que los ingresos y gastos de la entidad son efectuados sólo de acuerdo con las autorizaciones de la Administración y de los encargados del Gobierno Corporativo, y; (3) proporciona una razonable seguridad en relación con la prevención, o detección y corrección oportuna de la adquisición, utilización

o disposición no autorizada de activos de la entidad, que podrían tener un efecto significativo sobre los estados financieros.

Debido a sus limitaciones inherentes, el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera puede no prevenir, o no detectar ni corregir representaciones incorrectas. Además, las proyecciones de cualquier evaluación de la efectividad de éste a períodos futuros, están sujetas al riesgo que los controles lleguen a ser inadecuados, debido a cambios en las condiciones o que se pueda deteriorar el grado de cumplimiento con las políticas y procedimientos

Debilidad Importante⁽⁴⁾

Una debilidad importante es una deficiencia, o una combinación de deficiencias, en el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera, tal que existe una razonable posibilidad que una representación incorrecta significativa en los estados financieros de la entidad no será prevenida, o no será detectada ni será corregida oportunamente. Si existen una o más debilidades importantes, el control interno de una entidad sobre la preparación y presentación de información financiera no puede considerarse efectivo. La(s) siguiente(s) debilidad(es) importante(s) ha(n) sido identificada(s) e incluidas en informe (*título del informe de la Administración*) adjunto.

[Identificar la(s) debilidad(es) importante(s) descrita(s) en el informe de la Administración e incluir una descripción de la debilidad importante, incluyendo su naturaleza y efecto real y potencial sobre la presentación de los estados financieros de la entidad emitidos durante la existencia de la debilidad importante.].

Informe sobre otros requerimientos legales y regulatorios

[El formato y contenido de esta sección del informe del auditor variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor].

(Firma de la empresa del auditor)

(Ciudad donde se emite el informe del auditor)

(Fecha del informe del auditor)

⁽⁴⁾ El párrafo 76 no especifica la ubicación de esta información. La muestra en el ejemplo ilustrativo del auditor al incluir la información en una sección separada con el título “Debilidad importante”; sin embargo, los auditores tienen la elección de presentar esta información en la parte del informe que consideren apropiada.

Ejemplo ilustrativo 4 –Opinión sin modificaciones sobre el CIPPIF, haciendo referencia al auditor de un componente

El siguiente ejemplo es un informe ilustrativo de cómo se expresa una opinión sin modificación sobre el CIPPIF, cuando el socio a cargo del trabajo decide hacer referencia al informe del auditor de un componente.

Informe del Auditor Independiente

[Destinatario apropiado]

Informe del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera⁽¹⁾

Opinión del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

Hemos efectuado una auditoría del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20XX, basado en [*identificar los criterios*]⁽²⁾ En nuestra opinión, basada en nuestra auditoría y en el informe de los otros auditores, la Compañía ABC mantuvo, en todos sus aspectos significativos, un control interno efectivo sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera al 31 de diciembre de 20XX, basado en [*identificar los criterios*].

No auditamos la efectividad del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la afiliada Compañía B, afiliada bajo control y propiedad total, cuyos estados financieros reflejan un total de activos y de ingresos que representan un 20 y un 30 por ciento, respectivamente, en los correspondientes estados financieros consolidados al, y por el año terminado al, 31 de diciembre de 20XX. La efectividad del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la Compañía B fue auditada por otros auditores, cuyo informe nos ha sido proporcionado y nuestra opinión respecto de la referida efectividad del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información de la Compañía B, está basada únicamente en el informe de los otros auditores

También hemos efectuado una auditoría, de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile a los (*identificar los estados financieros al*) de la Compañía ABC y en nuestro informe de fecha (*la fecha del informe de auditoría, la cual debiera ser la misma fecha del informe sobre la auditoría del CIPPIF*) emitimos (*incluir la naturaleza de la opinión*). Basado en nuestra auditoría y en el informe de los otros auditores.

⁽¹⁾ El sub-título “**Informe del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera**” no es necesario en las circunstancias en que el segundo sub-título “**Informe sobre otros requerimientos legales y regulatorios**” no sea aplicable.

⁽²⁾ Por ejemplo, la siguiente frase podría ser utilizada para identificar los criterios: “los criterios establecidos en *Control Interno–Marco Integrado*, versión del año 2013”, emitido por “*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*”.

Base para la opinión

Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile*. Nuestras responsabilidades de acuerdo a tales normas se describen, posteriormente, en los párrafos bajo la sección “*Responsabilidades del auditor por la auditoría del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera*” del presente informe. De acuerdo a los requerimientos éticos pertinentes para nuestra auditoría de los estados financieros se nos requiere ser independientes de la Compañía ABC 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 de auditoría.

Responsabilidades de la Administración por el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera

La Administración es responsable por diseñar, implementar y mantener un efectivo control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera y por su evaluación sobre la efectividad del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera, incluida en (*título del informe de la Administración*).

Responsabilidades del auditor por el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable sobre si se mantuvo un control interno efectivo sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera en todos los aspectos significativos, y emitir un informe del auditor que incluya nuestra opinión sobre el control interno sobre la información financiera. Una seguridad razonable es un alto, pero no absoluto, nivel de seguridad y, por lo tanto, no garantiza que una auditoría del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera realizada de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile siempre detectará una representación incorrecta significativa cuando ésta exista.

Como parte de una auditoría del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera realizada de acuerdo con *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile*, nosotros:

- Ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos nuestro escepticismo profesional durante toda la auditoría.
- Obtenemos un entendimiento del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera, evaluamos los riesgos de que existan representaciones incorrectas significativas, y probamos y evaluamos el diseño y la efectividad operativa del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera en función del riesgo evaluado.

Definición y limitaciones inherentes del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de una entidad, es un proceso efectuado por los encargados del Gobierno Corporativo, Administración y otro personal, diseñado para proporcionar una razonable seguridad respecto a la preparación de estados financieros fiables de acuerdo con *(el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, tal como las Normas Internacionales de Información Financiera)*. El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de una entidad incluye aquellas políticas y procedimientos que: (1) son pertinentes para la mantención de registros que, con razonable detalle, correcta y razonablemente reflejan las transacciones y la disposición de los activos de la entidad; (2) proporcionan una razonable seguridad que las transacciones son contabilizadas como corresponde para permitir la preparación de estados financieros de acuerdo a *(el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, tal como las Normas Internacionales de Información Financiera)* y que los ingresos y gastos de la entidad son efectuados sólo de acuerdo con las autorizaciones de la Administración y de los encargados del Gobierno Corporativo, y; (3) proporciona una razonable seguridad en relación con la prevención, o detección y corrección oportuna de la adquisición, utilización o disposición no autorizada de activos de la entidad, que podrían tener un efecto significativo sobre los estados financieros.

Debido a sus limitaciones inherentes, el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera puede no prevenir, o no detectar ni corregir representaciones incorrectas. Además, las proyecciones de cualquier evaluación de la efectividad de éste a períodos futuros, están sujetas al riesgo que los controles lleguen a ser inadecuados, debido a cambios en las condiciones o que se pueda deteriorar el grado de cumplimiento con las políticas y procedimientos.

Informe sobre otros requerimientos legales y regulatorios

[El formato y contenido de esta sección del informe del auditor variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor].

(Firma de la empresa del auditor)

(Ciudad donde se emite el informe del auditor)

(Fecha del informe del auditor)

Ejemplo ilustrativo 5 –Informe combinado expresando una opinión sin modificaciones sobre el CIPPIF y una opinión sin modificaciones sobre los estados financieros

El siguiente ejemplo es un informe combinado ilustrativo de cómo se expresa una opinión sin modificaciones sobre el CIPPIF y una opinión sin modificaciones sobre los estados financieros. Las circunstancias incluyen lo siguiente:

- la auditoría de un juego completo de estados financieros de propósito general (un solo año). La auditoría no es una auditoría de grupo.
- Los estados financieros son preparados por la Administración de la Compañía ABC, de acuerdo (*identificar el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, por ejemplo, con principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos de América (USA GAAP)*).
- Los términos del trabajo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la Administración para los estados financieros de la Sección AU 210, *Términos del Trabajo*.
- El auditor concluyó que una opinión sin modificaciones (es decir, "limpia") es apropiada en función de la evidencia de auditoría obtenida.
- Basado en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existen hechos o circunstancias, que considerados como un todo, originen una duda sustancial acerca de la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha durante un período de tiempo razonable de acuerdo con la Sección AU 570, *Consideración del Auditor Acerca de la Capacidad de la Entidad para Continuar como una Empresa en Marcha*.
- El auditor no ha sido contratado para comunicar asuntos claves de auditoría en el informe del auditor.

Informe del Auditor Independiente

[Destinatario apropiado]

Informe sobre los estados financieros y del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera⁽¹⁾

Opiniones sobre los estados financieros y sobre el control interno sobre la preparación y presentación de información financiera aplicable

⁽¹⁾ El sub-título “Informe del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera” no es necesario en las circunstancias en que el segundo sub-título “Informe sobre otros requerimientos legales y regulatorios” no sea aplicable.

Hemos efectuado una auditoría a los estados financieros de la Compañía ABC, que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20XX y los correspondientes estados de resultados integrales, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha y las correspondientes notas a los estados financieros. En nuestra opinión, los mencionados estados financieros presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20XX y los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha de acuerdo con [*el marco de propósito general aplicable*]

Hemos efectuado, también, una auditoría del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20XX, basado en [*identificar los criterios*].⁽²⁾ En nuestra opinión, la Compañía ABC mantuvo, en todos sus aspectos significativos, un control interno efectivo sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera al 31 de diciembre de 20XX, basado sobre [*identificar los criterios*].

Base para la opinión

Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile*. Nuestras responsabilidades de acuerdo a tales normas se describen, posteriormente, en los párrafos bajo la sección “*Responsabilidades del auditor por la auditoría del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera*” del presente informe. De acuerdo a los requerimientos éticos pertinentes para nuestra auditoría de los estados financieros se nos requiere ser independientes de la Compañía ABC 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 de auditoría.

Responsabilidades de la Administración por los estados financieros y por el control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

La Administración es responsable por la preparación y presentación razonable del estado financiero de acuerdo con (*indicar el marco de propósito general aplicable*), Esta responsabilidad incluye el diseño, implementación y mantención de un efectivo control interno sobre el proceso de preparación y presentación de estados financieros pertinente para la preparación y presentación razonable de estados financieros que estén exentos de representaciones incorrectas significativas, ya sea debido a fraude o error. La Administración es responsable, también, por su evaluación sobre la efectividad del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera, incluida en (*título del informe de la Administración*) adjunto.

Al preparar los estados financieros, la Administración es requerida que evalúe si existen hechos o circunstancias, que considerados como un todo, originen una duda sustancial acerca

⁽²⁾ Por ejemplo, la siguiente frase podría ser utilizada para identificar los criterios: “los criterios establecidos en *Control Interno–Marco Integrado*, versión del año 2013”, emitido por “*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*”.

de la capacidad de la Compañía ABC para continuar como una empresa en marcha de acuerdo con [insertar el periodo de tiempo establecido por el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable].

Responsabilidades del auditor por el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros como un todo, están exentos de representaciones incorrectas significativas, debido a fraude o error, y emitir un informe del auditor que incluya nuestra opinión.

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* siempre detectará una representación incorrecta significativa cuando ésta exista. El riesgo de no detectar una representación incorrecta significativa debido a fraude es mayor que el riesgo de no detectar una representación incorrecta significativa debido a un error, ya que el fraude puede involucrar colusión, falsificación, omisiones intencionales, ocultamiento, representaciones inadecuadas o hacer caso omiso de los controles por parte de la Administración. Una representación incorrecta se considera significativa sí, individualmente, o en su sumatoria, éstas podrían influir el juicio que un usuario razonable realiza a base de estos estados financieros.

Como parte de una auditoría realizada de acuerdo con *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile*, nosotros:

- Ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos nuestro escepticismo profesional durante toda la auditoría.
- Identificamos y evaluamos los riesgos de representaciones incorrectas significativas de los estados financieros, 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 con respecto a los montos y revelaciones en los estados financieros.
- Obtenemos un entendimiento del control interno pertinente para la auditoría de estados financieros con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias.
- Obtenemos un entendimiento del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera, evaluamos los riesgos de que existan representaciones incorrectas significativas, y probamos y evaluamos el diseño y la efectividad operativa del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera en función del riesgo evaluado.
- Evaluamos lo apropiado que son las políticas de contabilidad utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables significativas efectuadas por la

Administración, así como de la presentación general de los estados financieros.

- Concluimos si a nuestro juicio existen hechos o circunstancias, que considerados como un todo, originen una duda sustancial acerca de la capacidad de la Compañía ABC. para continuar como una empresa en marcha por un período de tiempo razonable.

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 que identificamos durante nuestra auditoría.

Definición y limitaciones inherentes del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera

El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de una entidad, es un proceso efectuado por los encargados del Gobierno Corporativo, Administración y otro personal, diseñado para proporcionar una razonable seguridad respecto a la preparación de estados financieros fiables de acuerdo con (*el marco de propósito general aplicable*). El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de una entidad incluye aquellas políticas y procedimientos que: (1) son pertinentes para la mantención de registros que, con razonable detalle, correcta y razonablemente reflejan las transacciones y la disposición de los activos de la entidad; (2) proporcionan una razonable seguridad que las transacciones son contabilizadas como corresponde para permitir la preparación de estados financieros de acuerdo a (*el marco de propósito general aplicable*) y que los ingresos y gastos de la entidad son efectuados sólo de acuerdo con las autorizaciones de la Administración y de los encargados del Gobierno Corporativo, y; (3) proporciona una razonable seguridad en relación con la prevención, o detección y corrección oportuna de la adquisición, utilización o disposición no autorizada de activos de la entidad, que podrían tener un efecto significativo sobre los estados financieros.

Debido a sus limitaciones inherentes, el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera puede no prevenir, o no detectar ni corregir representaciones incorrectas. Además, las proyecciones de cualquier evaluación de la efectividad de éste a períodos futuros, están sujetas al riesgo que los controles lleguen a ser inadecuados, debido a cambios en las condiciones o que se pueda deteriorar el grado de cumplimiento con las políticas y procedimientos.

Informe sobre otros requerimientos legales y regulatorios

[*El formato y contenido de esta sección del informe del auditor variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor*].

(*Firma de la empresa del auditor*)

(*Ciudad donde se emite el informe del auditor*)

(*Fecha del informe del auditor*)

A157.

Anexo B –Ejemplo ilustrativo de una comunicación escrita de deficiencias significativas y de debilidades importantes

El siguiente es un ejemplo ilustrando una comunicación escrita de deficiencias significativas y de debilidades importantes.

A la Administración y [*identificar el cuerpo o individuos encargados del Gobierno Corporativo, tal como el Directorio*] de la Compañía ABC

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros de la Compañía ABC (la “Compañía”) al 31 de diciembre de 20XX, y por el año terminado en esa fecha, y nuestra auditoría del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 20XX (“auditoría integrada”), las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile requieren les comuniquemos las siguientes materias de control interno sobre la preparación y presentación de información financiera (“control interno”), identificadas durante nuestra auditoría integrada.

Nuestra responsabilidad consiste en planificar y realizar nuestra auditoría integrada para obtener un razonable grado de seguridad que los estados financieros están exentos de representaciones incorrectas significativas, ya sea debido a fraude o error y respecto a si se mantuvo un efectivo control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera en todos sus aspectos significativos (esto es, respecto de la existencia de debilidades importantes a la fecha especificada en la evaluación de la Administración). La auditoría integrada no está diseñada para detectar deficiencias que individualmente, o en combinación con otras, sean menos graves que una debilidad importante.

Existe una deficiencia de control interno cuando el diseño o la operación de un control no le permiten a la Administración o a los empleados, durante el curso normal de realización de sus funciones asignadas, prevenir o detectar y corregir representaciones incorrectas oportunamente. Una debilidad importante es una deficiencia, o una combinación de deficiencias, en el control interno tal que existe una razonable posibilidad que una representación incorrecta significativa de los estados financieros de la Compañía no será prevenida, o no será detectada ni será corregida oportunamente. [*Consideramos que las siguientes deficiencias de la Compañía, constituyen debilidades importantes:*

(Describir las debilidades importantes que fueron identificadas durante la auditoría integrada y proporcionar una explicación de sus efectos potenciales. El auditor puede identificar separadamente esas debilidades importantes que existen a la fecha especificada de la evaluación de la Administración sobre el CIPPIF al realizar tal referencia en el informe del auditor).

(Una deficiencia significativa es una deficiencia, o una combinación de deficiencias, del control interno que es menos grave que una debilidad importante, aunque suficientemente importante para ameritar la atención de los encargados del Gobierno Corporativo. Consideramos que las siguientes deficiencias de control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la Compañía son deficiencias significativas:)

(Describir las deficiencias significativas que fueron identificadas durante la auditoría integrada y proporcionar una explicación de sus efectos potenciales).

Esta comunicación sólo tiene como propósito ser para la información y uso de la Administración (*identificar al cuerpo o a los individuos encargados del Gobierno Corporativo*), otros dentro de la organización y (*identificar cualquier autoridad gubernamental específica a la cual el auditor tenga que informar*) y no tiene por propósito ser para y no debiera ser utilizado por ninguna persona distinta de estas partes especificadas.⁽¹⁾

[firma del auditor]

[Ciudad donde se emite el informe del auditor].

[Lugar y Fecha].

⁽¹⁾ Cuando el trabajo se realiza de acuerdo a *Normas de Auditoría Gubernamentales*, ver párrafo 11 de la Sección AU 905, *Alertas que Restringen el Uso de las Comunicaciones Escritas del Auditor*, para los requerimientos alternativos en la emisión del informe.

A158.

Anexo C –Ejemplo ilustrativo del informe de la Administración

El siguiente es un ejemplo ilustrando el informe de la Administración incluyendo los elementos descritos en el párrafo 55 de esta Sección AU, cuándo no se informan debilidades importantes:

Informe de la Administración del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera

El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la Compañía ABC es un proceso efectuado por los encargados del Gobierno Corporativo, la Administración y otro personal, diseñado, para proporcionar una razonable seguridad respecto a la preparación de estados financieros fiables de acuerdo con (*marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, por ejemplo, con principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos de América (USA GAAP)*). El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de una entidad, incluye las políticas y procedimientos que: (1) son pertinentes para la mantención de registros que, con razonable detalle, correcta y razonablemente, reflejan las transacciones y la disposición dada a los activos de la entidad; (2) proporcionan una razonable seguridad que las transacciones son contabilizadas como corresponde, para permitir la preparación de estados financieros de acuerdo a (*el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, por ejemplo, con principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos de América (USA GAAP)*) y que los ingresos y gastos de la entidad son efectuados sólo de acuerdo con las autorizaciones de la Administración y de los encargados del Gobierno Corporativo, y; (3) proporciona una razonable seguridad en relación con la prevención o detección y corrección oportuna de la adquisición, utilización o disposición, no autorizados de los activos de la entidad, que podrían tener un efecto significativo sobre los estados financieros.

La Administración de la Compañía ABC es responsable por el diseño, implementación y mantención del control interno sobre la preparación y presentación de información financiera. La Administración evaluó la efectividad del control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20XX, a base de [*identificar los criterios*].⁽¹⁾ Basado en esa evaluación, la Administración concluyó que al 31 de diciembre de 20XX, el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera de la Compañía ABC es efectivo, a base de [*identificar los criterios*].

El control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera tiene limitaciones inherentes. El control interno sobre el proceso de preparación y

⁽¹⁾ Por ejemplo, la siguiente frase podría ser utilizada para identificar los criterios: “los criterios establecidos en *Control Interno–Marco Integrado*, versión del año 2013”, emitido por “*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*”.

presentación de información financiera es un proceso que involucra diligencia y cumplimiento de las personas y se encuentra sujeto a lapsus de juicio y fallas resultantes de errores humanos. Asimismo, el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera puede ser eludido por colusión o por caso omiso intencionado de parte de la Administración. Debido a sus limitaciones inherentes, el control interno sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera puede no prevenir, o no detectar ni corregir representaciones incorrectas. Además, las proyecciones de cualquier evaluación de la efectividad de éste a períodos futuros, está sujeta al riesgo que los controles lleguen a ser inadecuados, debido a cambios en las condiciones o que se pueda deteriorar el grado de cumplimiento con las políticas y procedimientos.

Compañía ABC.

Firmantes del informe, si fuere aplicable.

Lugar y Fecha.

A159.

Anexo D –Informe sujeto a la sección 112 de la “*Federal Deposit Insurance Corporation Improvement Act*” (*Anexo incluido en versión original en inglés, no aplicable en Chile*)