

# **NORMAS DE AUDITORIA**

**56**

## **GENERALMENTE ACEPTADAS**

**EMITIDAS POR:**

**COLEGIO DE CONTADORES DE CHILE A.G.**

### **SECCION 324 – EMPRESAS DE SERVICIO**

#### **INDICE**

<b>MATERIA</b>	<b>PARRAFO</b>
Introducción y aplicabilidad	01-05
El efecto que tiene el uso de una empresa de servicio sobre el sistema de control interno de una entidad usuaria	06
Planificación de la auditoría	07-10
Evaluación del riesgo de control en la entidad usuaria	11-16
Evidencia de auditoría proveniente de procedimientos sustantivos de auditoría realizados por auditores de empresas de servicio	17
Aspectos a considerar al usar el informe del auditor de una empresa de servicio	18-21
Responsabilidades del auditor de la empresa de servicio	22-24
Informes sobre los controles implantados	25-40
Informes sobre controles implantados y pruebas de su efectividad	41-56
Responsabilidades de la empresa de servicio y del auditor de la empresa de servicio en relación con hechos posteriores	57-60
Representaciones escritas de la Gerencia de la empresa de servicio	61
Divulgación de procedimientos sustantivos	62

## SECCIÓN 324 EMPRESAS DE SERVICIO

### Introducción y aplicabilidad

01. Esta sección proporciona una guía sobre los factores que debiera considerar un auditor independiente al realizar una auditoría de estados financieros de una entidad que utilice una empresa de servicio para procesar determinadas transacciones. Esta sección también orienta a los auditores independientes que emiten informes sobre el procesamiento de transacciones realizadas por una empresa de servicio para uso de otros auditores.
02. Para propósitos de esta sección, se aplican las siguientes definiciones:
  - **Entidad usuaria:** La entidad que ha contratado una empresa de servicio y cuyos estados financieros están siendo auditados.
  - **Auditor de la entidad usuaria:** El auditor que examina los estados financieros de la entidad usuaria.
  - **Empresa de servicio:** La entidad (o parte de una entidad) que provee servicios a la entidad usuaria que forman parte del sistema de información de la entidad usuaria.
  - **Auditor de la empresa de servicio:** El auditor que emite informes sobre los controles de una empresa de servicio que pueden ser pertinentes para el control interno de una entidad usuaria en caso de relacionarse con una auditoría de estados financieros.
  - **Informe sobre los controles implantados:** El informe del auditor de la empresa de servicio sobre la descripción que hace una empresa de servicio respecto de sus controles, los cuales pueden ser pertinentes para el control interno de la entidad usuaria en caso de relacionarse con una auditoría de estados financieros, respecto a si dichos controles fueron adecuadamente diseñados para lograr objetivos de control específicos y que se hayan implantado a partir de una fecha determinada.
  - **Informe sobre los controles implantados y pruebas de la efectividad operativa:** El informe del auditor de la empresa de servicio sobre la descripción que hace una empresa de servicio respecto de sus controles, el que puede ser pertinente para el control interno de la entidad usuaria en caso de relacionarse con una auditoría de estados financieros <sup>(1)</sup> respecto a si dichos controles fueron adecuadamente diseñados para lograr objetivos de control específicos, que fueron implantados a partir de una fecha específica, y que los controles que fueron probados están operando con una efectividad suficiente para entregar una seguridad razonable, aunque no absoluta, que se lograron los objetivos de control relacionados durante el período especificado.

---

<sup>(1)</sup> En esta sección, los controles de una empresa de servicio que pueden ser pertinentes para el control interno de la entidad usuaria en caso de relacionarse con una auditoría de estados financieros será referida como los controles de una empresa de servicio.

03. Esta sección se aplica a la auditoría de los estados financieros de una entidad que contrata servicios de otra entidad los cuales forman parte de sus sistemas de información. Los servicios de una empresa de servicio forman parte del sistema de información de una entidad usuaria cuando afectan a cualquiera de los siguientes puntos:

- Los tipos de transacciones en las operaciones de la entidad usuaria que son significativas para los estados financieros de esa entidad.
- Los procedimientos, tanto automatizados como manuales, mediante los cuales se inician, registran, procesan e informan las transacciones de la entidad usuaria, desde su inicio hasta su inclusión en los estados financieros.
- Los registros de contabilidad relacionados, ya sean automatizados o manuales, la información de respaldo y las cuentas específicas en los estados financieros de la entidad que se utilicen en el inicio, registro, procesamiento e informes de las transacciones de la entidad usuaria.
- El modo en que el sistema de información de la entidad usuaria captura otros acontecimientos y condiciones que sean significativos para los estados financieros.
- El proceso de preparación de informes financieros utilizados para generar los estados financieros de la entidad usuaria, lo que incluye las estimaciones contables significativas y notas a los estados financieros.

Entre las empresas de servicio que ofrecen dichos servicios se incluyen, por ejemplo, los departamentos fiduciarios de los bancos que invierten y atienden activos para planes de beneficios de empleados o para otros, los bancos hipotecarios que ofrecen hipotecas a otros y los proveedores de servicios que ofrecen aplicaciones de software en paquetes y un ambiente de tecnología que permite que los clientes procesen transacciones financieras y operativas. Esta sección también puede ser aplicada a situaciones en las que una empresa de servicio desarrolla, ofrece y mantiene el software utilizado por entidades usuarias. Esta sección no tiene como fin ser aplicada a situaciones en las que los servicios ofrecidos se limitan a ejecutar transacciones de la entidad usuaria que sean autorizadas específicamente por el cliente, como es el caso del procesamiento de transacciones de cuentas corrientes por parte de un banco o la ejecución de transacciones de valores por parte de un corredor. Esta sección tampoco es aplicable a la auditoría de transacciones que surjan de intereses financieros en asociaciones, corporaciones y consorcios, como es el caso de las inversiones en empresas extractivas, cuando las inversiones se contabilizan e informan a los propietarios.

04. Esta sección se divide en las siguientes subsecciones:

- a. Consideración del auditor de la entidad usuaria sobre el efecto que tiene la empresa de servicio sobre el sistema de control interno de la entidad usuaria y la existencia de evidencia para:
  - Lograr la comprensión necesaria del control interno de la entidad usuaria para así planificar la auditoría.

- Evaluar el riesgo de control en la entidad usuaria.
  - Realizar pruebas sustantivas.
- b. Consideraciones sobre el uso del informe del auditor de la empresa de servicio.
- c. Responsabilidades del auditor de la empresa de servicio.

**Consideración del auditor de la entidad usuaria sobre el efecto que tiene la empresa de servicio sobre el sistema de control interno de la entidad usuaria y la existencia de evidencias para la auditoría.**

05. El auditor de la entidad usuaria debiera considerar lo expuesto en los párrafos 06 al 21 cuando planifique y realice la auditoría de una entidad que use una empresa de servicio para procesar sus transacciones.

**El efecto que tiene el uso de una empresa de servicio sobre el sistema de control interno de una entidad usuaria.**

06. Cuando una entidad usuaria utiliza a una empresa de servicio, las transacciones que afectan los estados financieros de la entidad usuaria están sujetas a controles que son, al menos en parte, física y operativamente diferentes de la entidad usuaria. La importancia de los controles de la empresa de servicio para los controles de la entidad usuaria depende de la naturaleza de los servicios ofrecidos por la empresa de servicio, especialmente en lo que respecta a la naturaleza e importancia relativa de las transacciones que procesa para la entidad usuaria y del grado de interacción entre sus actividades y las de la entidad usuaria. Por ejemplo, para ilustrar como el grado de interacción afecta a los controles de la entidad usuaria, cuando la entidad usuaria inicia transacciones y la empresa de servicio ejecuta y contabiliza esas transacciones, existe un alto grado de interacción entre las actividades en la entidad usuaria y las de la empresa de servicio. En estas circunstancias, podría ser factible que la entidad usuaria implemente controles efectivos para esas transacciones. Sin embargo, cuando la empresa de servicio inicia, ejecuta y contabiliza las transacciones de la entidad usuaria, existe un grado inferior de interacción y podría no ser factible para la entidad usuaria implementar controles efectivos sobre esas transacciones.

**Planificación de la auditoría**

07. La Sección 319 - Consideración del control interno en una auditoría de estados financieros, establece que un auditor debiera comprender cada uno de los cinco componentes del control interno de la entidad, necesarios para planificar la auditoría. Esta comprensión puede incluir los controles implantados por la entidad usuaria y por la empresa de servicio, cuyos servicios forman parte del sistema de información de la entidad.
08. Al planificar la auditoría, este conocimiento se debiera utilizar para:
- Identificar tipos de errores potenciales.
  - Considerar los factores que afectan el riesgo de incurrir en un error significativo.

- Diseñar pruebas de control, cuando corresponda. Los párrafos 65 al 69 de la Sección 319, analizan los factores que debiera considerar el auditor al determinar si desea o no realizar pruebas de los controles.
  - Diseñar pruebas sustantivas.
09. La información respecto de la naturaleza de los servicios ofrecidos por una empresa de servicio, que formen parte del sistema de información de la entidad usuaria y los controles de la empresa de servicio sobre esos servicios, se encuentra disponible en una amplia variedad de fuentes tales como: manuales de usuario, presentaciones generales del sistema, manuales técnicos, el contrato entre la entidad usuaria y la empresa de servicio y los informes sobre los controles de la empresa de servicio emitidos por el auditor de la empresa de servicio, auditores internos o autoridades reguladoras. Si los servicios, y los controles de la empresa de servicio sobre esos servicios, son altamente estandarizados, la información obtenida a través de la experiencia anterior que haya tenido el auditor usuario con la empresa de servicio podría servir para planificar la auditoría.
10. Después de considerar la información disponible, el auditor de la entidad usuaria podría llegar a la conclusión que cuenta con los medios para comprender adecuadamente el control interno para planificar la auditoría. Sin embargo, si dicho auditor llegara a la conclusión que no hay información disponible para comprender adecuadamente el control interno y planificar la auditoría, puede comunicarse con la empresa de servicio, a través de la entidad usuaria, a fin de obtener información específica o solicitar la contratación de un auditor para la empresa de servicio para que éste realice procedimientos que proporcionen la información necesaria, o bien el auditor de la entidad usuaria puede visitar la empresa de servicio y realizar dichos procedimientos. Si el auditor de la entidad usuaria no puede obtener evidencia suficiente para lograr sus objetivos de auditoría, debiera emitir, ya sea un informe con salvedades o uno con abstención de opinión sobre los estados financieros, debido a una limitación en el alcance de sus exámenes.

### **Evaluación del riesgo de control en la entidad usuaria**

11. El auditor de la entidad usuaria utiliza su comprensión del control interno para evaluar el riesgo de control de las afirmaciones que se incluyen en los saldos contables y los tipos de transacciones, lo que incluye las que se ven afectadas por las actividades de la empresa de servicio. Al hacerlo, el auditor de la entidad usuaria puede identificar algunos controles de la entidad usuaria que, si son eficaces, le permitirían evaluar el riesgo de control por debajo del nivel máximo en caso de afirmaciones específicas. Estos controles pueden estar tanto en la entidad usuaria como en la empresa de servicio. El auditor de la entidad usuaria puede llegar a la conclusión que sería eficiente obtener evidencia sobre la efectividad operativa de los controles a fin de contar con una base para evaluar el riesgo de control por debajo del nivel máximo.
12. El informe del auditor de la empresa de servicio sobre los controles implantados en la empresa de servicio podría facilitar la obtención de un conocimiento adecuado que le permita al auditor de la entidad usuaria planificar su auditoría. Este informe, sin embargo, no tiene como finalidad proporcionar ninguna evidencia de la efectividad operativa de los controles, que permitirían al auditor de la entidad usuaria reducir el

nivel determinado del riesgo de control por debajo del nivel máximo. Esta evidencia debiera provenir de uno o más de los siguientes elementos:

- a. Pruebas de los controles de la entidad usuaria sobre las actividades de la empresa de servicio (por ejemplo, el auditor de la entidad usuaria puede efectuar pruebas selectivas de ciertos ítemes que ya han sido reprocesados por la entidad usuaria con el objeto de verificar el correcto procesamiento de éstos por parte de la empresa de servicio, o efectuar pruebas selectivas de las transacciones incluidas en los informes preparados por la entidad usuaria, con la documentación de origen o fuente).
  - b. Del informe del auditor de la empresa de servicio sobre los controles implantados y pruebas de su efectividad operativa, o de un informe sobre la aplicación de procedimientos acordados que describa las pruebas de controles pertinentes.
  - c. Pruebas de control adecuadas realizadas por el auditor de la entidad usuaria en la empresa de servicio.
13. La entidad usuaria puede establecer controles efectivos sobre las actividades de la empresa de servicio que se puedan probar y que puedan permitir al auditor de la entidad usuaria reducir el nivel evaluado de riesgo de control por debajo del nivel máximo para algunas o todas las afirmaciones relacionadas. Si una entidad usuaria, por ejemplo, utiliza una empresa de servicio para procesar sus remuneraciones, la entidad usuaria podría establecer controles sobre la entrega y recepción de la información relacionada con las remuneraciones que evitarán o detectarán errores significativos. La entidad usuaria podría reprocesar los cálculos de las remuneraciones efectuados por la empresa de servicio en base a pruebas selectivas. En esta situación, el auditor de la entidad usuaria puede efectuar pruebas de los controles de la entidad usuaria en el procesamiento de las remuneraciones para obtener así una base para evaluar el riesgo de control por debajo del nivel máximo para las afirmaciones relacionadas con remuneraciones. Alternativamente, el auditor de la entidad usuaria podría decidir evaluar el riesgo del control a un nivel máximo debido a que considera que es poco probable que los controles correspondan a una afirmación, no le parecen efectivos o porque estima que no sería eficiente conseguir evidencia acerca de la efectividad operativa de los controles de la empresa de servicio, como los que se realizan sobre los cambios a los programas de remuneraciones.
14. El auditor de la entidad usuaria podría determinar que los controles pertinentes para evaluar el riesgo de control por debajo del nivel máximo en afirmaciones particulares se aplican sólo en la empresa de servicio. En caso que el auditor de la entidad usuaria planifique evaluar el riesgo de control por debajo del nivel máximo para esas afirmaciones, debiera evaluar la efectividad operativa de esos controles consiguiendo un informe del auditor de la empresa de servicio, donde este último describa los resultados de las pruebas hechos a esos controles (es decir, un informe sobre los controles implantados y pruebas de la efectividad operativa, o un informe sobre la aplicación de procedimientos previamente acordados) o realizando pruebas de control en la empresa de servicio. En caso que el auditor de la entidad usuaria decida utilizar un informe del auditor de la empresa de servicio, debiera considerar el alcance de la evidencia que proporciona el informe respecto de la efectividad de los controles diseñados para prevenir o detectar errores significativos en las afirmaciones específicas. El auditor de la entidad usuaria sigue siendo responsable de evaluar la evidencia presentada por el

- auditor de la empresa de servicio y de determinar su efecto sobre la evaluación del riesgo de control en la entidad usuaria.
15. Las evaluaciones de riesgo de control efectuadas por el auditor de la entidad usuaria respecto de las afirmaciones sobre los saldos contables o las clases de transacciones se basan en la evidencia combinada que entrega el informe de la empresa de servicio y los propios procedimientos del auditor de la entidad usuaria. Al hacer estas evaluaciones, el auditor de la entidad usuaria debiera considerar la naturaleza, origen e interrelación existente entre la evidencia, además del período cubierto por las pruebas de los controles. El auditor de la entidad usuaria utiliza los niveles evaluados de riesgo de control, además de su propia comprensión del control interno, para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas para afirmaciones específicas.
  16. Lo establecido en la [Sección 319.90 a 99](#), en relación con la consideración del auditor de la suficiencia de evidencia para respaldar un nivel evaluado específico de riesgo de control es aplicable a los auditores de las entidades usuarias que consideren la evidencia proporcionada por el informe de un auditor de la empresa de servicio sobre los controles implantados y pruebas de la efectividad operativa. Debido a que el objetivo del informe podría ser satisfacer las necesidades de varios auditores de entidades usuarias diferentes, el auditor de una entidad usuaria debiera determinar si las pruebas de controles específicos y los resultados en el informe del auditor de la empresa de servicio son pertinentes a afirmaciones importantes en los estados financieros de la entidad usuaria. Para dichas pruebas de controles y sus resultados que son pertinentes, el auditor de la entidad usuaria debiera considerar si la naturaleza, oportunidad y alcance de dichas pruebas de controles y sus resultados proporcionan evidencia adecuada acerca de la efectividad de los controles para apoyar el nivel evaluado de riesgo de control del auditor de la entidad usuaria. Al evaluar estos factores, los auditores de la entidad usuaria también debieran tener presente, que, en el caso de determinadas afirmaciones, mientras más corto sea el período cubierto por una prueba específica y mayor fuere el tiempo transcurrido desde que se hizo la prueba, menor será el apoyo que pueda entregar la prueba para la reducción del riesgo de control.

#### **Evidencia de auditoría proveniente de procedimientos sustantivos de auditoría realizados por auditores de empresas de servicio**

17. Los auditores de empresas de servicio podrían ser contratados para realizar procedimientos que son sustantivos por naturaleza para el beneficio de los auditores de las empresas usuarias. Dichos servicios pueden involucrar la realización, por parte del auditor de las empresas de servicio, de procedimientos previamente acordados por la entidad usuaria y su auditor y por la empresa de servicio y su auditor. Además, podrían existir exigencias impuestas por autoridades de Gobierno o por acuerdos contractuales, de acuerdo a los cuales el auditor de la empresa de servicio efectúa procedimientos previamente acordados que son de naturaleza sustantiva. Los resultados de la aplicación de los procedimientos previamente acordados a los saldos contables y transacciones procesados por la empresa de servicio pueden ser utilizados por los auditores de la entidad usuaria como parte de la evidencia necesaria para respaldar sus opiniones.

#### **Aspectos a considerar al usar el informe del auditor de una empresa de servicio**

18. Al considerar si el informe del auditor de una empresa de servicio es suficiente para sus objetivos, el auditor de la entidad usuaria debiera hacer consultas respecto de la reputación profesional del auditor de la empresa de servicio. Fuentes adecuadas de información concerniente a la reputación profesional del auditor de la empresa de servicio se comentan en la [Sección 543](#), *Parte de la Auditoria Realizada por Otros Auditores Independientes*, párrafo 10a.
19. Al considerar si el informe del auditor de la empresa de servicio es suficiente para cumplir con sus objetivos, el auditor de la entidad usuaria debiera prestar atención a la orientación que se entrega en la [Sección 543.12](#). Si el auditor de la entidad usuaria cree que el informe del auditor de la empresa de servicio podría ser insuficiente para cumplir con sus objetivos, puede complementar su comprensión de los procedimientos y conclusiones del auditor de la empresa de servicio analizando con éste último el alcance y los resultados de su trabajo. Además, si el auditor de la entidad usuaria lo estima necesario, puede comunicarse con la empresa de servicio, a través de la entidad usuaria, a fin de solicitar que el auditor de la empresa de servicio realice procedimientos previamente acordados en la empresa de servicio, o el mismo auditor de la entidad usuaria puede efectuar dichos procedimientos.
20. Cuando se evalúan los controles de una empresa de servicio y la forma en que estos interactúan con los controles de la entidad usuaria, el auditor de la entidad usuaria podría percatarse de la existencia de situaciones que debieran ser informadas. En dichas circunstancias, el auditor de la entidad usuaria debiera considerar la orientación que se entrega en la [Sección 325](#), *Comunicación de Condiciones Relacionadas al Control Interno en una Auditoria de Estados Financieros*.
21. El auditor de la entidad usuaria no debiera hacer referencia al informe del auditor de la empresa de servicio como una base, en parte, de su propia opinión sobre los estados financieros de la entidad usuaria. El informe del auditor de la empresa de servicio se utiliza en la auditoría, pero el auditor de la empresa de servicio no es responsable de examinar ninguna porción de los estados financieros ya sea a una fecha específica o para un período determinado. Por lo tanto, no puede existir una división de responsabilidades para la auditoría de los estados financieros.

### **Responsabilidades del auditor de la empresa de servicio**

22. El auditor de la empresa de servicio es responsable por las representaciones en su informe y por ejercer el debido cuidado en la aplicación de procedimientos que respalden esas representaciones. Aunque el examen del auditor de la empresa de servicio es diferente a una auditoría de estados financieros efectuada de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, se debiera realizar en conformidad con las normas generales y con el trabajo en terreno pertinente y las normas adecuadas de presentación de informes. Aunque el auditor de la empresa de servicio debiera ser independiente de la empresa de servicio, no es necesario que éste sea independiente de cada entidad usuaria.
23. Como resultado de los procedimientos efectuados en la empresa de servicio, el auditor de la empresa de servicio puede descubrir actos ilegales, fraudes o errores que no hayan sido corregidos y que se puedan atribuir a la administración o a los empleados de la empresa de servicio, los que podrían afectar a una o más entidades usuarias. Cuando el

auditor de la empresa de servicio descubre estos problemas, debiera determinar con el nivel adecuado de la administración de la empresa de servicio si esta información ha sido informada adecuadamente a las entidades usuarias afectadas, a menos que esos problemas sean claramente inconsecuentes. Si la administración de la empresa de servicio no ha comunicado la información a las entidades usuarias afectadas y no desea hacerlo, el auditor de la empresa de servicio debiera informar al Comité de Auditoría de la empresa de servicio o a otros que tengan autoridad o responsabilidad equivalente. Si el Comité de Auditoría no responde adecuadamente a la comunicación del auditor de la empresa de servicio, éste debiera considerar si renuncia al trabajo encomendado. El auditor de la empresa de servicio podría considerar consultar a su abogado para tomar esta decisión.

24. El tipo de trabajo que se va a realizar y su respectivo informe, debieran ser establecidos por la empresa de servicio. Sin embargo, cuando las circunstancias lo permitan, se aconseja mantener conversaciones entre la empresa de servicio y las entidades usuarias a fin de determinar el tipo de informe que será más adecuado para las necesidades de las entidades usuarias. Esta sección proporciona orientación sobre los dos tipos de informes que se pueden emitir:
  - a. *Informes sobre los controles implantados:* Informe del auditor de la empresa de servicio sobre la descripción de los controles de una empresa de servicio que pudieran ser pertinentes para el control interno de una entidad usuaria en caso que se relacione con una auditoría de estados financieros, sobre si dichos controles fueron diseñados adecuadamente para lograr objetivos de control específicos y si han sido implantados a partir de una fecha específica. Dichos informes pueden ser útiles para que el auditor de la entidad usuaria obtenga la comprensión necesaria de los controles que le permita planificar la auditoría y diseñar pruebas efectivas, de control y sustantivas, en la entidad usuaria, pero su finalidad no es proporcionar al auditor de la entidad usuaria una base para reducir la determinación del riesgo de control por debajo del nivel máximo.
  - b. *Informes sobre los controles implantados y pruebas de su efectividad operativa:* Informe del auditor de la empresa de servicio sobre la descripción de los controles de una empresa de servicio que pudieran ser pertinentes para el control interno de una entidad usuaria en caso que se relacione con una auditoría de estados financieros, sobre si dichos controles fueron diseñados adecuadamente para lograr objetivos de control específicos y si han sido implantados a partir de una fecha específica, y si los controles que fueron probados operaron con efectividad suficiente para entregar una seguridad razonable, aunque no absoluta, que se lograron los objetivos de control pertinentes durante el período especificado. Estos informes pueden ser útiles para que el auditor de la entidad usuaria obtenga una comprensión de los controles necesarios para planificar la auditoría y también pueden proporcionar al auditor de la entidad usuaria una base para reducir sus evaluaciones del riesgo de control por debajo del nivel máximo.

### **Informes sobre los controles implantados**

25. La información necesaria para un informe sobre los controles implantados se obtiene comúnmente a través de conversaciones con el personal idóneo de la empresa de

servicio y referencia a diversos tipos de documentación, tales como flujogramas y narrativas.

26. Después de obtener una descripción de los controles pertinentes, el auditor de la empresa de servicio debiera determinar si la descripción ofrece información suficiente para que los auditores de la entidad usuaria comprendan los aspectos de los controles de la empresa de servicio que pudieran ser pertinentes al control interno de una entidad usuaria. La descripción debiera contener un análisis de las características de los controles de la empresa de servicio que pudieran tener efecto sobre el control interno de una entidad usuaria. Estas características son pertinentes cuando afectan directamente al servicio provisto a la entidad usuaria y pueden incluir controles dentro del entorno de control, evaluación de los riesgos, actividades de control, información y comunicación y el componente de monitoreo del control interno. El entorno de control puede incluir las prácticas de contratación y áreas clave de autoridad y responsabilidad. La evaluación de riesgo puede incluir la identificación de riesgos asociados con el procesamiento de transacciones específicas. Las actividades de control pueden incluir políticas y procedimientos para la modificación de programas de computación y comúnmente están diseñadas para cumplir con objetivos de control específicos. Los objetivos de control específicos de la empresa de servicio debieran presentarse en la descripción de los controles de la empresa de servicio. Información y comunicación puede incluir las formas en las que se inician y procesan las transacciones de los usuarios. Monitoreo puede incluir la participación de auditores internos.
27. La evidencia que demuestra si se han implantado controles se obtiene comúnmente a través de experiencia previa con la empresa de servicio y mediante procedimientos tales como consultas con la Gerencia, Supervisores y personal idóneo, inspección de los documentos y registros de la empresa de servicio y observación de las actividades y operaciones de la empresa de servicio. Para el tipo de informe descrito en el párrafo 24 a, estos procedimientos no requieren ser complementados con pruebas de la efectividad operativa de los controles de la empresa de servicio.
28. Aunque el informe del auditor de la empresa de servicio sobre los controles implantados es a una fecha específica, el auditor de la empresa de servicio debiera consultar sobre cambios en los controles de la empresa de servicio que pudieran haber sucedido antes de comenzar su trabajo en terreno. Si el auditor de la empresa de servicio cree que los cambios podrían ser significativos para las entidades usuarias y sus auditores, debiera incluir estos cambios en la descripción de los controles de la empresa de servicio. Si el auditor de la empresa de servicio llega a la conclusión que los cambios serían considerados importantes por la entidad usuaria y sus auditores y estos cambios no están incluidos en la descripción de los controles de la empresa de servicio, el auditor de la empresa de servicio debiera describir estos cambios en su informe, los que podrían incluir:
  - Cambios en los procedimientos, efectuados para adoptar las disposiciones de un nuevo principio de contabilidad emitido por el Colegio de Contadores de Chile A.G. a través de los boletines técnicos.
  - Cambios significativos en una aplicación para permitir su procesamiento en línea.
  - Cambios en los procedimientos para eliminar deficiencias identificadas anteriormente.

Los cambios que ocurrieron con más de doce meses de anterioridad a la fecha que se está informando, normalmente no se deberían considerar significativos, debido a que por lo general no afectarían la planificación de los auditores de las entidades usuarias.

29. El informe del auditor de la empresa de servicio que exprese una opinión sobre una descripción de los controles implantados en una empresa de servicio debiera contener:
  - a. Una referencia específica a las aplicaciones, servicios, productos u otros aspectos cubiertos en la empresa de servicio.
  - b. Una descripción del alcance y la naturaleza de los procedimientos del auditor de la empresa de servicio.
  - c. Identificación de quien o quienes especifican los objetivos del control.
  - d. Una indicación que el objetivo de la contratación del auditor de la empresa de servicio era obtener una seguridad razonable acerca de si (1) la descripción de la empresa de servicio presenta razonablemente, en todos sus aspectos significativos, las materias de los controles de la empresa de servicio que pudieran ser pertinentes al control interno de una entidad usuaria en el caso que se relacione con una auditoría de estados financieros, (2) los controles fueron diseñados adecuadamente para cumplir con objetivos de control específicos, y (3) dichos controles se han implantado a partir de una fecha específica.
  - e. Una abstención de opinión sobre la efectividad operativa de los controles.
  - f. La opinión del auditor de la empresa de servicio acerca de si la descripción presenta razonablemente y en todos sus aspectos significativos, las materias pertinentes de los controles de la empresa de servicio que se han implantado a partir de una fecha específica y si, en opinión del auditor de la empresa de servicio, los controles fueron diseñados adecuadamente para proporcionar una seguridad razonable que se lograrían los objetivos de control específicos si estos controles fueren cumplidos satisfactoriamente.
  - g. Una declaración de las limitaciones inherentes de la efectividad potencial de los controles en la empresa de servicio y del riesgo de proyectar a períodos futuros cualquier evaluación de la descripción.
  - h. La identificación de las partes a quienes se presenta el informe.
30. Si el auditor de la empresa de servicio cree que la descripción es inexacta o incompleta para los auditores de las entidades usuarias, debiera indicarlo en su informe y proporcionar detalles suficientes para que éstos comprendan apropiadamente la situación existente.
31. Al considerar la descripción de los controles implantados en la empresa de servicio, podría ser evidente para el auditor de la empresa de servicio que el sistema fue diseñado considerando que la entidad usuaria realizaría determinados controles. Si el auditor de la empresa de servicio toma conciencia de la necesidad de estos controles complementarios por parte de la entidad usuaria, debiera detallarlos en la descripción de

los controles. Si la aplicación de controles por parte de las entidades usuarias se hace necesaria para lograr los objetivos de control establecidos, el informe del auditor de la empresa de servicio debiera modificarse a fin de incluir la frase "y las entidades usuarias aplicaron los controles contemplados en el diseño de los controles de la empresa de servicio" después de las palabras "cumplidos satisfactoriamente " en los párrafos sobre alcance y opinión.

32. El auditor de la empresa de servicio debiera considerar las condiciones que llamen su atención y que a su juicio representen deficiencias significativas en el diseño y operación de los controles de la empresa de servicio y que le impidan obtener seguridad razonable respecto que se lograrían los objetivos de control específicos. El auditor de la empresa de servicio también debiera considerar si cualquier otra información, no relacionada con los objetivos de control específicos, le ha llamado la atención y que le haga concluir (a) que existen deficiencias en el diseño que podrían afectar adversamente la capacidad de iniciar, registrar, procesar o entregar información financiera a las entidades usuarias sin error alguno, y (b) que en general no se espera que las entidades usuarias tengan implantados controles para mitigar dichas deficiencias en el diseño.
33. La descripción de los controles y sus objetivos, requerida para estos informes, puede ser preparada por la empresa de servicio. Si el auditor de la empresa de servicio prepara la descripción de los controles y sus objetivos de control, estas continúan siendo de responsabilidad de la empresa de servicio.
34. Para que el auditor de la empresa de servicio exprese una opinión acerca de si los controles están diseñados adecuadamente para lograr los objetivos de control específicos, es necesario que:
  - a. La empresa de servicio identifique y describa adecuadamente estos objetivos y los controles pertinentes.
  - b. El auditor de la empresa de servicio considere el vínculo entre los controles y los objetivos de control establecidos.
  - c. El auditor de la empresa de servicio obtenga evidencia suficiente para emitir una opinión.
35. Los objetivos de control pueden ser determinados por la empresa de servicio o por partes externas tales como autoridades reguladoras, un grupo de usuarios u otros. Cuando los objetivos de control no han sido establecidos por partes externas, el auditor de la empresa de servicio debiera satisfacerse que los objetivos de control, según fueron establecidos por la empresa de servicio, sean razonables en las circunstancias y consecuentes con las obligaciones contractuales de la empresa de servicio.
36. El informe del auditor de la empresa de servicio debiera indicar si los controles fueron diseñados adecuadamente para lograr los objetivos de control específicos. Sin embargo, no debiera indicar si fueron diseñados adecuadamente para lograr objetivos diferentes a los objetivos de control específicamente identificados.
37. La opinión del auditor de la empresa de servicio acerca de si los controles fueron diseñados adecuadamente para lograr los objetivos de control específicos no tiene como

finalidad ofrecer evidencia de la efectividad operativa ni proveer al auditor de la entidad usuaria una base para concluir que el riesgo de control pueda ser evaluado por debajo del nivel máximo.

38. El siguiente es un ejemplo de un informe sobre los controles implantados en una empresa de servicio. El informe debiera tener como anexo una descripción de los controles de la empresa de servicio que pudieran ser pertinentes para el control interno de una entidad usuaria en caso que se relacione con una auditoría de estados financieros. Este informe es solo ilustrativo y se debiera modificar para adecuarse a las circunstancias de cada examen en particular:

*Para la empresa de servicio XYZ:*

*Hemos examinado la descripción incluida en el anexo adjunto de los controles relacionados a la aplicación \_\_\_\_\_ de la empresa de servicio XYZ. Nuestro examen incluyó procedimientos para obtener una seguridad razonable acerca de si (a) la descripción adjunta presenta razonablemente, en todos sus aspectos significativos, las materias relacionadas con los controles de la empresa de servicio XYZ que pudieran ser pertinentes para el control interno de una entidad usuaria en relación con una auditoría de estados financieros, (b) los controles incluidos en la descripción están diseñados adecuadamente para lograr los objetivos de control especificados en la descripción, en caso que esos controles fueren cumplidos satisfactoriamente<sup>(2)</sup>, y (c) dichos controles fueron implantados al \_\_\_\_\_. Los objetivos de control fueron definidos por \_\_\_\_\_. Nuestro examen fue efectuado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en Chile, e incluyó los procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias para obtener una base razonable para emitir nuestra opinión.*

*No efectuamos procedimientos para determinar la efectividad operativa de los controles para ningún período. Por lo tanto, no expresamos una opinión sobre la efectividad operativa de ninguno de los aspectos de los controles de la empresa de servicio XYZ, individualmente o en su conjunto.*

*En nuestra opinión, la descripción adjunta de la aplicación antes mencionada presenta razonablemente, en todos sus aspectos significativos, los aspectos pertinentes de los controles de la empresa de servicio XYZ que fueron implantados al \_\_\_\_\_. Además, en nuestra opinión, los controles descritos están diseñados adecuadamente para proporcionar una seguridad razonable que se lograrían los objetivos de control específicos si los controles descritos son cumplidos satisfactoriamente.*

*La descripción de los controles de la empresa de servicio XYZ es al \_\_\_\_\_, toda proyección de dicha información hacia el futuro está sujeta al riesgo que, debido a cambios, la descripción ya no refleje los controles existentes. La efectividad potencial de controles específicos en la empresa de servicio*

---

<sup>(2)</sup> Si la aplicación de controles por las entidades usuaria es necesaria para alcanzar los objetivos de control establecidos, el informe de la empresa de servicio debiera ser modificado para incluir la frase “y la entidad de servicio aplicó los controles contemplados en el diseño de los controles de la empresa de servicio XYZ” a continuación de las palabras “cumplidos satisfactoriamente” en los párrafos de alcance y opinión.

*está sujeta a limitaciones inherentes y, de acuerdo a ello, se pueden producir errores o fraudes y no ser detectados.*

*Además, la proyección de cualquiera de las conclusiones, basadas en nuestros resultados, hacia periodos futuros, está sujeta al riesgo que cambios pudieren alterar la validez de dichas conclusiones.*

*Este informe es para el uso exclusivo de la Gerencia de la empresa de servicio XYZ, sus clientes y los auditores independientes de sus clientes \_\_\_\_\_.*

39. Si el auditor de la empresa de servicio llega a la conclusión que la descripción es inexacta o incompleta para los auditores de las entidades usuarias, el auditor de la empresa de servicio debiera indicarlo en el párrafo explicativo que precede al párrafo de opinión. El siguiente es un ejemplo de dicho párrafo explicativo:

*La descripción adjunta establece que la empresa de servicio XYZ utiliza números y contraseñas de identificación de cada operador para evitar el acceso no autorizado al sistema. Según las consultas realizadas al personal y las inspecciones de las actividades, hemos determinado que dichos procedimientos se emplean en aplicaciones A y B pero no son exigidos para tener acceso al sistema en las aplicaciones C y D.*

Además, la primera frase del párrafo de opinión se modificaría para que exprese lo siguiente:

*En nuestra opinión, excepto para el asunto mencionado en el párrafo precedente, la descripción adjunta de la aplicación antes mencionada, presenta razonablemente, en todos sus aspectos significativos, las materias pertinentes a los controles de la empresa de servicio XYZ que fueron implantados al \_\_\_\_\_.*

40. En caso que, después de aplicar los criterios del párrafo 32 el auditor de la empresa de servicio llegue a la conclusión que existen deficiencias significativas en el diseño u operación de los controles de la empresa de servicio, éste debiera informar esas situaciones en un párrafo explicativo que preceda al párrafo de opinión. El siguiente es un ejemplo de un párrafo explicativo que describe una deficiencia significativa en el diseño u operación de los controles de la empresa de servicio:

*Según se comenta en la descripción adjunta, ocasionalmente la empresa de servicio efectúa cambios en los programas de aplicación para corregir deficiencias o mejorar capacidades. Los procedimientos que se siguieron para determinar si efectuar esos cambios, diseñar los cambios e implementarlos no incluyen una revisión ni la aprobación por parte de personas autorizadas que sean independientes de quienes participan en la aplicación de esos cambios. Tampoco hay exigencias específicas para someter a prueba tales cambios o entregar los resultados de las pruebas a un revisor autorizado antes de implementar los cambios.*

Además, la segunda frase del párrafo de opinión se modificaría para indicar lo siguiente:

*Adicionalmente, en nuestra opinión, excepto por la deficiencia mencionada en el párrafo anterior, los controles descritos están diseñados adecuadamente para ofrecer*

*una seguridad razonable que se lograrían los objetivos de control específicos si los controles descritos se cumplieren satisfactoriamente.*

### **Informes sobre controles implantados y pruebas de su efectividad operativa**

Los [párrafos 41 al 56](#) repiten parte de la información contenida en los [párrafos 25 al 40](#) para ofrecer a los lectores una presentación integral e independiente de las consideraciones pertinentes para cada tipo de informe.

41. La información necesaria para un informe sobre los controles implantados y pruebas de su efectividad operativa, se obtiene comúnmente a base de entrevistas con personal idóneo de la empresa de servicio, mediante referencia a diversos tipos de documentación, tales como flujogramas y narrativas, y a través de la realización de pruebas de los controles. La evidencia que demuestra si se han implantado controles se obtiene comúnmente a través de experiencia previa con la empresa de servicio y mediante procedimientos tales como consultas con la Gerencia, supervisores y personal idóneo, inspección de los documentos y registros de la empresa de servicio y observación de las actividades y operaciones de la empresa de servicio. El auditor de la empresa de servicio aplica pruebas de control para determinar si los controles específicos están operando con efectividad suficiente para lograr objetivos de control específicos. La [Sección 350](#), *Muestras de Auditoría*, ofrece orientación sobre la aplicación y evaluación de muestreos de auditoría en la realización de pruebas de los controles.
42. Después de obtener una descripción de los controles pertinentes, el auditor de la empresa de servicio debiera determinar si la descripción ofrece información suficiente para que los auditores de las entidades usuarias obtengan una comprensión de los aspectos de los controles de la empresa de servicio que pudieran ser pertinentes al control interno de la entidad usuaria. La descripción debiera contener un análisis de las características de los controles de la empresa de servicio que pudieran tener un efecto sobre el control interno de una entidad usuaria. Estas características son pertinentes cuando afectan directamente al servicio provisto a la entidad usuaria y pueden incluir controles dentro del entorno de control, evaluación de riesgo, actividades de control, información y comunicación, y componentes de monitoreo del control interno. El entorno de control puede incluir las prácticas de contratación y áreas clave de autoridad y responsabilidad. La evaluación de riesgo puede incluir la identificación de riesgos asociados con el procesamiento de transacciones específicas. Las actividades de control pueden incluir políticas y procedimientos sobre la modificación de programas de computación y comúnmente están diseñadas para cumplir con objetivos de control específicos. Los objetivos de control específicos de la empresa de servicio debieran establecerse en la descripción de los controles de la empresa de servicio. Información y comunicación puede incluir formas en las que se inician y procesan las transacciones de los usuarios. Monitoreo puede incluir la participación de auditores internos.
43. El auditor de la empresa de servicio debiera consultar sobre cambios en los controles de la empresa de servicio que pudieran haber sucedido antes de comenzar su trabajo en terreno. Si el auditor de la empresa de servicio cree que los cambios podrían ser importantes para las entidades usuarias y sus auditores, debiera incluir esos cambios en la descripción de los controles de la empresa de servicio. Si el auditor de la empresa de servicio llega a la conclusión que los cambios serían significativos tanto para la entidad

usuaria como para sus auditores, y estos cambios no se incluyen en la descripción de los controles de la empresa de servicio, el auditor de la empresa de servicio debiera describir estos cambios en su informe, los que podrían incluir:

- Cambios en los procedimientos, efectuados para adoptar las disposiciones de un nuevo Boletín Técnico emitido por el Colegio de Contadores de Chile A G.
- Cambios significativos en una aplicación para permitir su procesamiento en línea.
- Cambios en los procedimientos para eliminar deficiencias identificadas anteriormente.

Si estos cambios ocurrieron con más de doce meses de anterioridad a la fecha que se está informando normalmente no se deberían considerar significativos, debido a que por lo general no afectarían la planificación de los auditores de las entidades usuarias.

44. El informe del auditor de una empresa de servicio, que exprese una opinión sobre la descripción de los controles implantados en una empresa de servicio y sobre las pruebas de su efectividad operativa, debiera contener:
- a. Una referencia específica a las aplicaciones, servicios, productos u otros aspectos cubiertos.
  - b. Una descripción del alcance y la naturaleza de los procedimientos del auditor de la empresa de servicio.
  - c. Identificación de quién especificó los objetivos de control.
  - d. Una mención que el objetivo de la contratación del auditor de la empresa de servicio fue obtener una seguridad razonable acerca de si (1) la descripción de la empresa de servicio presenta razonablemente, en todos sus aspectos significativos, las características de los controles de la empresa de servicio que pudieran ser pertinentes al control interno de una entidad usuaria en caso que se relacione con una auditoría de estados financieros, (2) los controles fueron diseñados adecuadamente para cumplir con objetivos de control específicos, y (3) dichos controles fueron implantados a partir de una fecha específica.
  - e. La opinión del auditor de la empresa de servicio acerca de si la descripción presenta razonablemente y en todos sus aspectos significativos las materias pertinentes de los controles de la empresa de servicio que se han implantado a partir de una fecha específica y si, en la opinión del auditor de la empresa de servicio, los controles fueron diseñados adecuadamente para ofrecer una seguridad razonable que se lograrían los objetivos de control específicos, si estos controles fueron cumplidos satisfactoriamente.
  - f. Una referencia a la descripción de las pruebas de controles específicos diseñadas para obtener evidencia acerca de la efectividad operativa de esos controles para alcanzar los objetivos de control específicos. La descripción debiera incluir los controles que fueron probados, los objetivos de control que debieran alcanzar dichos controles, las pruebas aplicadas y los resultados de éstas. La descripción debiera mencionar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas, como asimismo proporcionar suficiente detalle que permita a los auditores de las entidades usuarias

determinar el efecto que dichas pruebas tienen sobre sus evaluaciones del riesgo de control. En la medida que el auditor de la empresa de servicio identificó el origen de salvedades, determinó el estado actual de las acciones correctivas u obtuvo otra información pertinente a las salvedades observadas, debiera incluir dicha información.

- g. Una declaración del período cubierto por el informe del auditor de la empresa de servicio sobre la efectividad operativa de los controles específicos probados.
  - h. La opinión del auditor de la empresa de servicio acerca de si los controles que fueron probados están operando con suficiente efectividad para ofrecer una seguridad razonable, aunque no absoluta, de que se lograron los objetivos de control relacionados durante el período especificado.
  - i. Cuando todos los objetivos de control mencionados en la descripción de los controles implantados, no son cubiertos por pruebas de la efectividad operativa, una declaración que el auditor de la empresa de servicio no expresa una opinión sobre los objetivos de control que no se mencionan en la descripción de las pruebas realizadas en la empresa de servicio.
  - j. Una declaración que la efectividad relativa y la importancia de los controles específicos de la empresa de servicio y su efecto sobre las evaluaciones del riesgo de control en las entidades usuarias son dependientes de su interacción con los controles y otros factores presentes en entidades usuarias individuales.
  - k. Una declaración que el auditor de la empresa de servicio no ha realizado procedimiento alguno para evaluar la efectividad de los controles en entidades usuarias individuales.
  - l. Una declaración de las limitaciones inherentes de la efectividad potencial de los controles en la empresa de servicio y del riesgo de proyectar hacia el futuro cualquier evaluación de la descripción o cualquier conclusión acerca de la efectividad de los controles para lograr los objetivos de control
  - m. Identificación a quienes se dirigirá el informe.
45. Si el auditor de la empresa de servicio cree que la descripción es inexacta o incompleta para los auditores de las entidades usuarias, debiera mencionarlo en su informe, el cual debiera contener detalles suficientes para que los auditores de las entidades usuarias puedan comprender adecuadamente la situación.
46. Al considerar la descripción de la empresa de servicio de los controles implantados, podría resultar evidente para el auditor de la empresa de servicio que el sistema fue diseñado bajo el supuesto que la entidad usuaria implantaría determinados controles. Si el auditor de la empresa de servicio reconoce la necesidad de controles complementarios de este tipo por parte de la entidad usuaria, debiera mencionarlos en la descripción de los controles. Si la aplicación de controles por parte de las entidades usuarias es necesaria para lograr los objetivos de control establecidos, el informe del auditor de la empresa de servicio debiera modificarse a fin de incluir la frase "y las entidades usuarias

aplicaron los controles contemplados en el diseño de los controles de la empresa de servicio" después de las palabras "cumplidos satisfactoriamente " en los párrafos de alcance y opinión. En forma similar, si la efectividad operativa de los controles en la empresa de servicio depende de la aplicación de controles en las entidades usuarias, esto se debiera mencionar en la descripción de las pruebas realizadas.

47. El auditor de la empresa de servicio debiera considerar las situaciones que llamen su atención y que a su juicio representen deficiencias significativas en el diseño y operación de los controles de la empresa de servicio y que le impidan obtener una seguridad razonable respecto a si se lograrían los objetivos de control específicos. El auditor de la empresa de servicio también debiera considerar si cualquier otra información, no relacionada con los objetivos de control específicos, le ha llamado la atención y que le haga concluir (a) que existen deficiencias en el diseño que podrían afectar adversamente la capacidad de iniciar, registrar, procesar o entregar información financiera a las entidades usuarias sin error alguno, y (b) que en general no se espera que las entidades usuarias tengan implantados controles para mitigar dichas deficiencias en el diseño.
48. La descripción de los controles y de los objetivos de control, necesarios para estos informes puede ser preparada por la empresa de servicio. Si el auditor de la empresa de servicio prepara la descripción de los controles y sus objetivos, las representaciones en la descripción seguirán siendo responsabilidad de la empresa de servicio.
49. Para que el auditor de la empresa de servicio exprese una opinión acerca de si los controles fueron diseñados adecuadamente para lograr los objetivos de control específicos, es necesario que:
  - a. La empresa de servicio identifique y describa adecuadamente estos objetivos y los controles pertinentes.
  - b. El auditor de la empresa de servicio considere el vínculo entre los controles y los objetivos de control establecidos.
  - c. El auditor de la empresa de servicio obtenga evidencia suficiente para emitir una opinión.
50. Los objetivos de control pueden ser establecidos por la empresa de servicio o por partes externas tales como autoridades reguladoras, un grupo de usuarios u otros. Cuando los objetivos de control no han sido establecidos por partes externas, el auditor de la empresa de servicio debiera satisfacerse que los objetivos de control, según fueron establecidos por la empresa de servicio, sean razonables en las circunstancias y consecuentes con las obligaciones contractuales que tiene la empresa de servicio con la entidad usuaria.
51. El informe del auditor de la empresa de servicio debiera indicar si los controles fueron diseñados adecuadamente para lograr los objetivos de control específicos. El informe no debiera indicar si fueron diseñados adecuadamente para lograr objetivos diferentes a los objetivos de control específicamente identificados.

52. La opinión del auditor de la empresa de servicio acerca de si los controles fueron diseñados adecuadamente para lograr los objetivos de control específicos no tiene como finalidad ofrecer evidencia sobre la efectividad operativa ni proveer al auditor de la entidad usuaria con una base para concluir que el riesgo de control se puede evaluar por debajo del nivel máximo. La evidencia que pudiera permitir al auditor de la entidad usuaria llegar a la conclusión que el riesgo de control se puede evaluar por debajo del nivel máximo podría obtenerse de los resultados de pruebas específicas de la efectividad operativa.
53. La Gerencia de la empresa de servicio especifica si todas o algunas de las aplicaciones y objetivos de control serán cubiertos por las pruebas de efectividad operativa. El auditor de la empresa de servicio determina, según su criterio, cuáles son los controles necesarios para alcanzar los objetivos de control establecidos por la Gerencia. El auditor de la empresa de servicio determina entonces la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de control necesarias para evaluar la efectividad operativa. Las pruebas se debieran aplicar a los controles en vigencia durante todo el período que cubre el informe. Para que sea de utilidad para los auditores de la entidad usuaria, el informe debiera normalmente cubrir un período mínimo de seis meses.
54. El siguiente es un ejemplo de un informe sobre los controles implantados en una empresa de servicio y pruebas de la efectividad operativa. Se debiera asumir que el informe tiene dos anexos: (a) una descripción de los controles de la empresa de servicio que pudieran ser pertinentes al control interno de una entidad usuaria en caso de que se relacione con una auditoría de estados financieros y (b) una descripción de los controles para los cuales se efectuaron pruebas de efectividad operativa, los objetivos de control que éstos deben alcanzar, las pruebas aplicadas y los resultados de esas pruebas. Este informe es ilustrativo y se debiera modificar según sea adecuado para adaptarse a las circunstancias de cada examen.

*Para Empresa de servicio XYZ:*

*Hemos examinado la descripción incluida en el anexo adjunto de controles relacionados a la aplicación \_\_\_\_\_ de la empresa de servicio XYZ. Nuestro examen incluyó procedimientos para obtener una seguridad razonable acerca de si (a) la descripción adjunta presenta razonablemente en todos sus aspectos significativos, las materias relacionadas con los controles de la empresa de servicio XYZ que pudieran ser pertinentes para el control interno de una entidad usuaria en relación con una auditoría de estados financieros, (b) los controles incluidos en la descripción están diseñados adecuadamente para lograr los objetivos de control especificados en la descripción, en caso que esos controles fueren cumplidos satisfactoriamente<sup>(3)</sup>, y (c) dichos controles fueron implantados al \_\_\_\_\_. Los objetivos de control fueron definidos por \_\_\_\_\_. Nuestro examen fue efectuado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente*

---

<sup>(3)</sup> Si la aplicación de controles por las entidades usuarias es necesaria para alcanzar los objetivos de control establecidos, el informe del auditor de la empresa de servicio debiera ser modificado para incluir la frase “y la entidad usuaria aplicó los controles contemplados en el diseño de los controles de la empresa de servicio XYZ” a continuación de las palabras “cumplidos satisfactoriamente” en los párrafos de alcance y opinión.

*aceptadas en Chile e incluyó los procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias para obtener una base razonable para emitir nuestra opinión.*

*En nuestra opinión, la descripción adjunta de la aplicación antes mencionada presenta razonablemente, en todos sus aspectos significativos, los aspectos pertinentes de los controles de la empresa de servicio XYZ que fueron implantados al \_\_\_\_\_ . Además, en nuestra opinión, los controles descritos están diseñados adecuadamente para proporcionar una seguridad razonable que se lograrían los objetivos de control específicos si los controles descritos son cumplidos satisfactoriamente.*

*Además de los procedimientos que consideramos necesarios para emitir nuestra opinión según se menciona en el párrafo anterior, aplicamos pruebas a controles específicos, mencionados en el Anexo X, a fin de obtener evidencia acerca de su efectividad para cumplir con los objetivos de control, descritos en el Anexo X, durante el período que abarca desde \_\_\_\_\_ hasta \_\_\_\_\_. Los controles específicos y la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas se mencionan en el Anexo X. Esta información ha sido proporcionada a las entidades usuarias de la empresa de servicio XYZ y a sus auditores para que la consideren junto con la información acerca del control interno en las entidades usuarias cuando realicen evaluaciones del riesgo de control para las entidades usuarias. En nuestra opinión, los controles que se probaron como se describe en el Anexo X, estaban operando con efectividad suficiente para ofrecer una seguridad razonable, aunque no absoluta, que se lograron los objetivos de control especificados en el Anexo X durante el período que abarca desde \_\_\_\_\_ hasta \_\_\_\_\_. [Sin embargo, el alcance de nuestro examen no incluyó pruebas para determinar si se lograron los objetivos de control que no se mencionan en el Anexo X; y, de acuerdo a ello, no expresamos una opinión sobre el logro de objetivos de control que no se incluyen en el Anexo X].<sup>(4)</sup>*

*La efectividad e importancia relativa de los controles específicos en la empresa de servicio XYZ y su efecto sobre las evaluaciones del riesgo de control en las entidades usuarias dependen de su interacción con los controles y otros factores presentes en las entidades usuarias individuales. No hemos realizado procedimientos para evaluar la efectividad de los controles en entidades usuarias individuales.*

*La descripción de los controles en la empresa de servicio XYZ es al \_\_\_\_\_, y la información acerca de las pruebas de la efectividad operativa de controles específicos cubre el período que abarca desde \_\_\_\_\_ hasta \_\_\_\_\_. Toda proyección de dicha información hacia el futuro está sujeta al riesgo que, debido a cambios, la descripción ya no refleje los controles existentes. La efectividad potencial de controles específicos en la empresa de servicio está sujeta a limitaciones inherentes y, de acuerdo a ello, se pueden producir errores o fraudes y no ser detectados. Además, la proyección de cualquiera de las conclusiones, basadas en nuestros resultados, hacia periodos*

---

(4) Esta frase debiera ser agregada cuando todos los objetivos de control referidos en la descripción de los controles puestos en operación no son cubiertos por las pruebas de efectividad operativa. Esta frase se omitiría cuando todos los objetivos de controles referidos en la descripción de los controles puestos en operación son incluidos en las pruebas de efectividad operativa.

*futuros está sujeta al riesgo que cambios pudieren alterar la validez de esas conclusiones.*

*Este informe es para el uso exclusivo de la Gerencia de la empresa de servicio XYZ, sus clientes y los auditores independientes de sus clientes.*

55. Si el auditor de la empresa de servicio llega a la conclusión que la descripción es inexacta o incompleta para los auditores de la entidad usuaria, el auditor de la empresa de servicio debiera mencionarlo en un párrafo explicativo que preceda al párrafo de opinión. El siguiente es un ejemplo de dicho párrafo explicativo:

*La descripción adjunta establece que la empresa de servicio XYZ utiliza números y contraseñas de identificación para sus operadores, para evitar el acceso no autorizado al sistema. Según las consultas realizadas al personal y las inspecciones de las actividades, hemos determinado que dichos procedimientos se emplean en aplicaciones A y B pero no son exigidos para tener acceso al sistema en las aplicaciones C y D.*

Además, la primera frase del párrafo de opinión se modificaría para que exprese lo siguiente:

*En nuestra opinión, excepto por el asunto mencionado en el párrafo precedente, la descripción adjunta de la aplicación antes mencionada presenta razonablemente, en todos sus aspectos significativos, las materias pertinentes de los controles de la empresa de servicio XYZ que se han implementado al \_\_\_\_\_.*

56. En caso que, después de aplicar los criterios del [párrafo 47](#), el auditor de la empresa de servicio concluye que existen deficiencias significativas en el diseño u operación de los controles de la empresa de servicio, éste debiera informar esas deficiencias en un párrafo explicativo que preceda al párrafo de opinión. El siguiente es un ejemplo de un párrafo explicativo que describe una deficiencia significativa en el diseño u operación de los controles de la empresa de servicio:

*Según se menciona en la descripción adjunta, ocasionalmente la empresa de servicio efectúa cambios en los programas de aplicación para corregir deficiencias o mejorar capacidades. Los procedimientos que se siguieron para determinar si efectuar esos cambios, diseñar los cambios e implementarlos no incluyen una revisión ni la aprobación por parte de personas autorizadas que sean independientes de quienes participan en la aplicación de esos cambios. Tampoco hay exigencias específicas para probar tales cambios o entregar los resultados de las pruebas a un revisor autorizado antes de implementar estos cambios.*

Adicionalmente, la segunda frase del párrafo de opinión se modificaría para que exprese lo siguiente:

*Además, en nuestra opinión, excepto por la deficiencia mencionada en el párrafo anterior, los controles descritos han sido diseñados adecuadamente para proporcionar una seguridad razonable que se lograrían los objetivos de control relacionados, si los controles descritos fueren cumplidos satisfactoriamente.*

## **Responsabilidades de la empresa de servicio y del auditor de la empresa de servicio en relación con hechos posteriores**

57. Los controles de la empresa de servicio podrían sufrir cambios que afecten los sistemas de información de las entidades usuarias en forma posterior al período cubierto por el informe del auditor de la empresa de servicio, pero antes de la fecha de dicho informe. Estos cambios se denominan hechos posteriores. Un auditor de una empresa de servicio debiera considerar la información sobre dos tipos de hechos posteriores que lleguen a su atención.
58. El primer tipo consiste en hechos que proveen información adicional sobre situaciones que existían durante el período cubierto por el informe del auditor de la empresa de servicio. Esta información debiera ser utilizada por dicho auditor para determinar si los controles en la empresa de servicio que podrían afectar a los sistemas de información de la entidad usuaria, fueron implantados y diseñados adecuadamente y, si fuere aplicable, operaban efectivamente durante el período cubierto por el examen. .
59. El segundo tipo consiste en los hechos que proveen información sobre situaciones que surgieron después del período cubierto por el informe del auditor de la empresa de servicio y que son de tal naturaleza e importancia, que su revelación es necesaria para evitar que los usuarios sean inducidos a error. Este tipo de información no afectará generalmente el informe del auditor de la empresa de servicio si se revela en forma adecuada por la Gerencia en una sección del informe que incluya "Otra información entregada por la empresa de servicio". Si la empresa de servicio no revela esta información, el auditor de la empresa de servicio debiera hacerlo en una sección del informe que incluya "Otra información entregada por el auditor de la empresa de servicio" y/o en su propio dictamen.
60. Aunque un auditor de una empresa de servicio no tiene la responsabilidad de detectar hechos posteriores, el auditor de la empresa de servicio debiera consultar a la Gerencia si conoce algún hecho posterior hasta la fecha del informe del auditor de la empresa de servicio que pudiera tener un efecto significativo sobre las entidades usuarias. Además, el auditor de la empresa de servicio debiera obtener una carta de representación de Gerencia respecto a hechos posteriores.

## **Representaciones escritas de la Gerencia de la empresa de servicio**

61. Sin importar el tipo de informe que se emita, el auditor de la empresa de servicio debiera obtener representaciones escritas de la Gerencia de la empresa de servicio donde ésta:
  - Reconoce la responsabilidad de la Gerencia para establecer y mantener controles adecuados en relación con el procesamiento de transacciones para entidades usuarias.
  - Reconoce lo adecuado de los objetivos de control específicos.
  - Establece que la descripción de controles presenta razonablemente, en todos sus aspectos significativos, las características de los controles de la empresa de servicio que pudieran ser pertinentes al control interno de una entidad usuaria.

- Establece que los controles, según se describen, han sido implantados a partir de una fecha específica.
- Establece que la Gerencia considera que sus controles fueron diseñados adecuadamente para lograr los objetivos de control específicos.
- Establece que la Gerencia ha revelado al auditor de la empresa de servicio cualquier cambio significativo en los controles que se hubiere producido desde el último examen de la empresa de servicio.
- Establece que la Gerencia ha revelado al auditor de la empresa de servicio cualquier acto ilegal, fraude o error no corregido atribuibles a la Gerencia o a los empleados de la empresa de servicio que pudieran afectar a una o más entidades usuarias.
- Establece que la Gerencia ha revelado al auditor de la empresa de servicio todas las deficiencias de diseño en los controles que conoce, incluyendo aquellas para las cuales la Gerencia considera que el costo de la acción correctiva superaría los beneficios.
- Establece que la Gerencia ha revelado al auditor de la empresa de servicio todo hecho posterior que pudiera tener un efecto significativo sobre las entidades usuarias.

Si el alcance del trabajo incluye pruebas de la efectividad operativa, el auditor de la empresa de servicio debiera obtener una representación escrita de la Gerencia de la empresa de servicio que establezca que ésta ha revelado al auditor de la empresa de servicio todas las instancias que conoce en las que los controles no han operado con la efectividad suficiente para lograr los objetivos de control específicos.

### **Divulgación de procedimientos sustantivos**

62. Se podría solicitar al auditor de la empresa de servicio que aplique procedimientos sustantivos a transacciones de la entidad usuaria o sobre los activos de la empresa de servicio. En tales circunstancias, dicho auditor puede hacer referencia específica en su informe a la realización de los procedimientos acordados. Cualquiera sea la forma de informar, el informe debiera incluir una descripción de la naturaleza, oportunidad, alcance y resultados de los procedimientos, con detalle suficiente para ser útiles a los auditores de las entidades usuarias, para que estos decidan si usarán los resultados como evidencia para respaldar sus opiniones.

## **APROBACIÓN DE LA COMISIÓN DE AUDITORÍA**

Esta Norma ha sido preparada por la Comisión de Auditoría del Colegio de Contadores de Chile A.G., con la colaboración del Instituto de Auditores A.G., y fue aprobada con el voto unánime de sus miembros.

Los miembros de la Comisión de Auditoría que participaron en la preparación de esta Norma son los siguientes:

Jesús Riveros G.  
Presidente

Jaime Goñi G.  
Edgardo Hernández G.  
Luis Landa T.  
Alvaro Leiva C.

Luis Rafael Perera A.  
Fernando Poblete V.  
Hernán Quililongo C.

Cristóbal Pettersen T., Director Técnico

## **APROBACIÓN DEL HONORABLE CONSEJO NACIONAL**

La Norma N° 56 que establece normas relativas a "Empresas de Servicio", ha sido aprobada por el Consejo Nacional del Colegio de Contadores de Chile A.G., en sesión ordinaria del 16 de Agosto de 2005, de acuerdo a las atribuciones contenidas en la letra h) del Artículo 13° de los Estatutos del Colegio (Art. 13° letra g) de la Ley N° 13.011), el que dispone su vigencia a contar de esta aprobación.

**FERNANDO POBLETE VELASQUEZ**  
Secretario

**LUIS A. WERNER WILDNER, Ph. D.**  
Presidente